

3-RV.2021.87

P 33

Urteil vom 23. Februar 2023

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Elmiger
 Richter Lämmli
 Gerichtsschreiberin Bernhard

Rekurrent **A. _____**

vertreten durch Dr. Hubertus Ludwig, Ludwig + Partner AG, Advokat,
St. Alban-Vorstadt 110, 4010 Basel

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____**
 vom 15. März 2021
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2017

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

1.1.

Mit Verfügung vom 23. Juni 2020 wurde A. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2017 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 108'200.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 234'3000.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 2'184'000.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 8'911'000.00) veranlagt.

1.2.

Mit Schreiben vom 9. Juli 2020 liess A. um Korrektur der Veranlagungsverfügung vom 28. Juni 2020 ersuchen.

1.3.

Mit korrigierter Verfügung vom 18. August 2020 wurde A. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2017 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 108'184.00 (gerundet CHF 108'100.00; satzbestimmendes Einkommen CHF 227'000.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 2'184'000.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 8'911'000.00) veranlagt.

2.

Gegen die korrigierte Veranlagungsverfügung vom 18. August 2020 liess A. mit Schreiben vom 31. August 2020 Einsprache erheben. Er beantragte, dass die Beitragszahlung an die AHV von CHF 12'055.20 bei den Kantons- und Gemeindesteuern 2017 sowie der Bundessteuer 2017 zum Abzug zugelassen werde. Die Korrektur sei im Rahmen eines Rektifikates vorzunehmen, andernfalls im Einspracheverfahren gutzuheissen.

3.

Mit Entscheid vom 15. März 2021 hiess die Steuerkommission Q. die Einsprache teilweise gut. Das steuerbare Einkommen wurde auf CHF 108'156.00 (gerundet CHF 108'100.00; satzbestimmendes Einkommen CHF 226'881.00) reduziert. Berücksichtigt wurde ein Verzugszins von CHF 127.00.

4.

Den Einspracheentscheid vom 15. März 2021 (Zustellung am 21. April 2021) liess A. mit Rekurs vom 21. Mai 2021 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen. Er liess folgende Anträge stellen:

"1. Es sei der Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. vom 15. März 2021 betreffend die Einsprache vom 31. August 2020 gegen die Verfügung der Kantons- und Gemeindesteuern, direkte Bundessteuer von Herrn A. vom 18. August 2020 pro 2017 und die Veranlagungsverfügung vom 18. August 2020 aufzuheben und das steuerbare Einkommen des Rekurrenten im Umfang der bezahlten AHV-Beiträge von CHF 12'416.40 zu reduzieren.

1. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (inkl. Mehrwertsteuer) zu Lasten der Veranlagungsbehörde und Rekursgegnerin.

Verfahrensanträge

1. Es seien sämtliche Akten und Veranlagungsunterlagen der Veranlagungsbehörde von Amtes wegen beizuziehen.

2. Es seien die beiden Verfahren im Zusammenhang mit der Kantons- und der Gemeindesteuer weiterhin in einem Verfahren zu behandeln."

Auf die Begründung wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

5.

Das Gemeindesteueramt Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

A. liess eine Replik erstatten. In dieser liess er beantragen, dass die "Beiträge, die Verwaltungskosten von CHF 361.20 (Beilage 4 bei den Akten) und auch die Verzugszinsen von CHF 4'464.75, zuzüglich CHF 127.75 der Ausgleichskasse Wallis bei den Staats- und Gemeindesteuern 2017 und der direkten Bundessteuer 2017 im Kanton Aarau zum Abzug" zuzulassen seien (Replik vom 8. Juli 2021)

7.

Das Spezialverwaltungsgericht zog die Steuerakten 2009 des Gemeindesteueramtes Q. bei.

8.

Aufforderungsgemäss liess A. mit Schreiben vom 6. September 2022 zum Schreiben des Spezialverwaltungsgerichts vom 19. Juli 2022 Stellung nehmen und legte weitere Belege auf.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2017. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Vorab ist festzuhalten, dass dem im Rekurs gestellten Verfahrensantrag 1 entsprochen wurde. Damit hat es sein Bewenden.

3.

Der (erweiterte) Antrag des Rekurrenten im Rekurs und in der Replik betrifft teilweise die direkte Bundessteuer 2017, welche nicht Gegenstand dieses Verfahrens ist. Darauf ist deshalb nicht einzutreten.

4.

Der Rekurrent lässt vorbringen, dass er im Jahr 2009 in S. eine Liegenschaft verkauft habe. Der daraus erzielte Gewinn von brutto CHF 126'932.00 sei als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit qualifiziert worden. Dem Rekurrenten sei die Beitragspflicht für das Jahr 2009 von der Ausgleichskasse des Kantons Wallis am 12. August 2016 mitgeteilt worden, nachdem die Steuerverwaltung des Kantons Wallis erst am 16. Juni 2016 eine entsprechende Veranlagungsverfügung erlassen habe. Die geschuldeten AHV-Beiträge seien erst mit der Verfügung vom 9. März 2017 in Rechnung gestellt worden. Die AHV-Beiträge seien also erst erhoben worden, nachdem ungefähr acht Jahre seit dem Verkauf verstrichen seien.

5.

Der Rekurrent verkaufte im Jahr 2009 eine Immobilie in S.. Unbestritten ist, dass der Rekurrent bezüglich dieser Liegenschaft als gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler qualifiziert wurde. Der Verkaufserlös von CHF 126'932.00 wurde entsprechend als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit qualifiziert. In der Veranlagungsverfügung 2009 wurde von der Veranlagungsbehörde des Kantons Wallis ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 114'620.00 berücksichtigt.

Die Ausgleichskasse des Kantons Wallis erhob, gestützt auf das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit, mit Verfügung vom 9. März 2017 AHV/IV/EO-Beiträge als selbständig erwerbende Person von CHF 12'055.20 und Verwaltungskosten von CHF 361.20 für das Beitragsjahr 2009. Die Berechnung basierte auf der definitiven rechtskräftigen Steueranlagung 2009 des Kantons Wallis.

Die AHV/IV/EO-Beiträge von CHF 12'055.00 deklarierte der Rekurrent zuerst in der Steuererklärung 2016. Das Gemeindesteueramt Q. führte aus, dass die deklarierten Beiträge nicht im Jahr 2016 abgezogen werden könnten, da sie am 9. März 2017 verfügt worden seien (Veranlagungsvorschlag vom 4. September 2018).

In der Steuererklärung 2017 deklarierte der Rekurrent die AHV/IV/EO-Beiträge nicht. Im Schreiben der Vertreterin vom 31. August 2020, von der Steuerkommission Q. als Einsprache entgegengenommen, wurde jedoch nachträglich darum ersucht, den Abzug von CHF 12'055.20 "mittels Rektifikats" zu übernehmen. Die Steuerkommission Q. liess den Abzug nicht zu. Sie führte im Einspracheentscheid aus, dass die geschuldeten AHV-Beiträge in einem ursächlichen Zusammenhang mit dem Liegenschaftsverkauf in S. "XY" im Jahr 2009 stünden. Eine allfällige Anrechnung der Beiträge hätte deshalb im Jahr 2009 mit der Verkaufsabrechnung im Kanton Wallis stattfinden müssen. Das KStA wies in seiner Vernehmlassung darauf hin, dass die AHV-Beiträge bei der Steuerabrechnung über den Verkauf der Liegenschaft im Wallis im Jahr 2009 bereits berücksichtigt seien (Vernehmlassung des KStA vom 25. Juni 2021). Der Abzug der AHV-Beiträge im Steuerjahr 2017 ist strittig und nachfolgend zu prüfen.

6.

Unbestritten ist, dass bei selbständiger Erwerbstätigkeit die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten von den steuerbaren Einkünften abgezogen werden (§ 36 Abs. 1 StG). Dazu gehören auch die AHV/IV/EO-Beiträge (§ 40 Abs. 1 lit. d StG).

7.

7.1.

Die Steuerverwaltung des Kantons Wallis meldete der Ausgleichskasse des Kantons Wallis ein (Netto-)Einkommen von CHF 114'620.00 (Rekursbeilage 4 und 10). Das Bruttoeinkommen belief sich auf CHF 126'932.00 (Rekurs; Rekursbeilage 4).

In der Veranlagungsverfügung 2009 der Steuerverwaltung des Kantons Wallis wurde entsprechend ein Erwerbseinkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 114'620.00 veranlagt. Es wurden keine zusätzlichen AHV-Beiträge in Abzug gebracht (Rekursbeilage 11).

7.2.

Der E-Mail der Ausgleichskasse des Kantons Wallis vom 7. September 2020 an die Vertreterin des Rekurrenten kann folgendes entnommen werden:

"Das Einkommen setzt sich wie folgt zusammen:

Einkommen CHF 114'620.-- zuzüglich Aufrechnung AHV Beiträge
CHF 12'312.00"

7.3.

Damit ergibt sich, dass es sich beim veranlagten Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 114'620.00 um das Nettoeinkommen handelt, bei dem die AHV-Beiträge bereits abgezogen worden sind. Die AHV/IV/EO-Beiträge sind in der Veranlagungsverfügung 2009 bereits berücksichtigt, weshalb sie nicht noch ein zweites Mal im Jahr 2017 abgezogen werden können. Der Rekurs ist in diesem Punkt abzuweisen.

8.

8.1.

Der Rekurrent beantragt in der Replik ausserdem, dass die Verwaltungskosten von CHF 361.20 gemäss Rechnung der Ausgleichskasse Kanton Wallis vom 9. März 2017 (Rekursbeilage 4) und die Verzugszinsen von CHF 4'464.75 gemäss Rechnung der Ausgleichskasse Kanton Wallis vom 30. Mai 2017 zum Abzug zuzulassen seien.

Verwaltungskosten und Verzugszinsen sind gem. § 40 Abs. 1 lit. d StG bzw. § 40 Abs. 1 lit. a StG abzugsfähig. Der Antrag, die Verwaltungskosten von CHF 361.20 und die Verzugszinsen von CHF 4'464.75 seien zum Abzug zuzulassen, ist deshalb gutzuheissen.

8.2.

Dem Antrag in der Replik, die Verzugszinsen von CHF 127.60 gemäss Rechnung der Ausgleichskasse Kanton Wallis vom 30. Mai 2017 sei ebenfalls zum Abzug zuzulassen, wurde bereits im Einspracheentscheid entsprochen. Er ist demnach abzuweisen.

9.

Der Rekurs erweist sich somit als teilweise begründet. Das satzbestimmende Einkommen ist auf CHF 222'055.00 zu reduzieren. Die Steuerkommission Q. ist anzuweisen, eine neue Steuerauscheidung vorzunehmen.

10.

10.1.

Die Kosten des Rekursverfahrens werden der unterliegenden Partei auferlegt. Bei teilweiser Gutheissung des Rekurses sind die Kosten anteilmässig aufzuteilen. Die Partei- und Gerichtskosten können unabhängig vom Ausgang des Verfahrens aufgeteilt werden, wenn die obsiegende steuerpflichtige Person das Rekursverfahren durch ihr Verhalten in der Vorinstanz verursacht hat (§ 189 Abs. 1 und 3 StG).

10.2.

Gemessen an seinem Antrag obsiegt der Rekurrent zu rund einem Drittel. Die gutgeheissenen Anträge (Verwaltungskosten und Verzugszinsen) basieren jedoch auf Rechnungen, die im März 2017 ausgestellt wurden. Es wäre dem Rekurrenten deshalb möglich und zumutbar gewesen, die Abzüge bereits in der Steuererklärung 2017 zu deklarieren oder spätestens im Einspracheverfahren geltend zu machen. Das Rechtsmittelverfahren hätte vermieden werden können, wenn der Rekurrent seinen Mitwirkungspflichten nachgekommen wäre. Die Kosten des Rekursverfahrens sind deshalb vollumfänglich dem Rekurrenten aufzuerlegen. Sodann ist keine Parteienschädigung auszurichten.

Das Gericht erkennt:

1.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses, soweit auf diesen eingetreten wird, wird das satzbestimmende Einkommen auf CHF 222'055.00 festgesetzt.

2.

Die Steuerkommission Q. wird angewiesen, eine neue Steuerauscheidung vorzunehmen.

3.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 400.00, der Kanzleigebühr von CHF 110.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 610.00, zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

die Vertreterin des Rekurrenten (2)
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q.

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 23. Februar 2023

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bernhard