

BGer 2C 592/2014 vom 15. Januar 2015

Bundesgericht, 2015-01-15, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_592_2014

FR: TF 2C 592/2014 du 15 janvier 2015

IT: TF 2C 592/2014 del 15 gennaio 2015

Regeste

2C_592/2014 Staats- und Gemeindesteuern 2010, 2C_593/2014 Direkte Bundessteuer 2010, | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die vorliegende Beschwerde richtet sich gegen zwei praktisch übereinstimmende Urteile, betrifft dieselben Parteien und wirft identische Rechtsfragen auf. Es rechtfertigt sich deshalb, die Verfahren zu vereinigen und die Beschwerde in einem einzigen Urteil zu erledigen (vgl. Art. 71 BGG in Verbindung mit Art. 24 BZP ; BGE 131 V 59 E. 1 S. 60 f. mit Hinweis).

E. 1.2

Bei den angefochtenen Entscheiden handelt es sich um kantonale letztinstanzliche Endentscheide über die Staats- und Gemeindesteuern bzw. die direkte Bundessteuer. Dagegen steht gemäss Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) und § 154 Abs. 1 des Steuergesetzes [des Kantons Zürich] vom 8. Juni 1997 (StG/ZH; LS 631.1) bzw. Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht offen. Die Beschwerde ist unter Einhaltung der gesetzlichen Frist (Art. 100 Abs. 1 BGG) und Form (Art. 42 BGG) von einem gemäss Art. 89 Abs. 1 BGG legitimierten Steuerpflichtigen eingereicht worden.

E. 1.3

Die hier zur Anwendung gelangenden bundesrechtlichen und kantonalen Vorschriften über die steuerbaren Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 16 Abs. 1 und 17 Abs. 1 DBG; §§ 16 Abs. 1 und 17 Abs. 1 StG/ZH) sind harmonisiert (vgl. Art. 7 Abs. 1 StHG) und stimmen in den relevanten Punkten überein, weshalb es sich für den Beschwerdeführer erübrigte, für die Staats- und Gemeindesteuern und für die direkte Bundessteuer zwei unterschiedliche Begründungen für die Beschwerde abzufassen (Urteil 2C_766/2010 vom 29. Juli 2011 E. 1.5 mit Hinweis auf BGE 135 II 260 E. 1.3.2 S. 263).

E. 2.1

Mit der Beschwerde kann u.a. die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 95 BGG). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), doch prüft es unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 2 BGG) grundsätzlich nur die geltend gemachten Rechtswidrigkeiten (BGE 133 II 249 E. 1.4.1 S. 254). Die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem Recht prüft das

Bundesgericht nur insofern, als eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG). Soweit die Vorinstanz kantonales Recht anzuwenden hatte, kann im Wesentlichen nur geltend gemacht werden, der angefochtene Entscheid verstosse gegen Normen des Bundesrechts (Art. 95 lit. a BGG), hier namentlich über die Steuerharmonisierung, oder gegen verfassungsmässige Rechte und Grundsätze, wie namentlich das Verbot von Willkür gemäss Art. 9 BV (BGE 134 I 153 E. 4.2.2 S. 158; 134 II 349 E. 3 S. 351; 134 III 379 E. 1.2 S. 382 f.). Soweit die in der Beschwerde erhobenen Rügen den Sachverhalt betreffen, richten sie sich nicht gegen die Sachverhaltsfeststellungen an sich, sondern deren Bewertung durch die Vorinstanz. Der Sachverhalt selbst ist unbestritten, scheint nicht offensichtlich unrichtig oder unvollständig und ist deshalb für das Bundesgericht verbindlich (Art. 97 Abs. 1, Art. 105 Abs. 1 und 2 BGG).

E. 2.2

Eine genügende Beschwerdebegründung ist hier nur teilweise zu erkennen. Soweit es an einer solchen fehlt, kann auf die Beschwerde nicht eingetreten werden. Der Beschwerdeführer rügt sodann ausschliesslich die Festsetzung des steuerbaren Einkommens und des satzbestimmenden Vermögens, wobei es für letzteres an jeglicher Begründung in der Beschwerde fehlt. Nicht näher zu prüfen ist damit die Frage der Dauer der Steuerpflicht sowie die Festsetzung des satzbestimmenden Einkommens.

E. 3

Gemäss Art. 16 Abs. 1 DBG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Steuerbar sind gemäss Art. 17 Abs. 1 DBG alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen und andere geldwerte Vorteile.

E. 3.1

Die Vorinstanz hat mit Hinweis auf Praxis und Lehre zu Recht ausgeführt, dass Umzugskosten in der Regel private Lebenshaltungskosten darstellen, die gemäss Art. 34 lit. a DBG nicht zum Abzug zugelassen werden, selbst wenn die Wohnsitzverlegung unmittelbare Folge eines Stellenwechsels darstellt (Urteil 2A.43/1995 vom 25. März 1997 E. 3b, in: NStP 1997 S. 73; Bruno Knüsel, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), 2. Aufl. 2008, Art. 17 N. 7; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, Art. 34 N. 19; Waldburger/Schmid, Gewinnungskostencharakter von besonderen Leistungen des Arbeitgebers an Expatriates, 1999, Rz. 131). Nur ausnahmsweise könnten die Umzugskosten in Abzug gebracht werden, so für den Fall, dass der Arbeitgeber während eines bestehenden Arbeitsverhältnisses aus betrieblichen Gründen einen Wohnungswechsel verlangt (Residenzpflicht) und dafür die Kosten übernimmt (Knüsel, a.a.O., Art. 17 N. 7; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 26 N. 41). Beahlt der Arbeitgeber die Kosten des Umzugs bzw. übernimmt er diesen unentgeltlich, so empfängt der Arbeitnehmer einen steuerbaren geldwerten Vorteil, weshalb in diesem Umfang Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 17 Abs. 1 DBG vorliegt (Knüsel, a.a.O., Art. 17 N. 7; Waldburger/Schmid, a.a.O., Rz. 132). Spezielle Regelungen gelten sodann für die Umzugskosten von sog. Expatriates: Gemäss der Verordnung vom 3. Oktober 2000 über

den Abzug besonderer Berufskosten bei der direkten Bundessteuer von vorübergehend in der Schweiz tätigen leitenden Angestellten, Spezialisten und Spezialistinnen (Expatriates-Verordnung, ExpaV; SR 642.118.3) können in der Schweiz wohnhafte Expatriates als besondere Berufskosten die Kosten für den Umzug in die Schweiz und zurück in den früheren ausländischen Wohnsitzstaat sowie die Hin- und Rückreisekosten des Expatriate und seiner Familie bei Beginn und Ende des Arbeitsverhältnisses geltend machen (Art. 2 Abs. 2 lit. a ExpaV). Als Expatriates gelten gemäss Art. 1 Abs. 1 ExpaV leitende Angestellte, die von ihrem ausländischen Arbeitgeber vorübergehend in die Schweiz entsandt werden (lit. a) sowie Spezialisten und Spezialistinnen aller Art, die in der Schweiz eine zeitlich befristete Aufgabe erfüllen (lit. b). Die Vorinstanz hat dazu ausgeführt, der Beschwerdeführer könne zwar grundsätzlich als Spezialist im Sinne der ExpaV angesehen werden, es fehle jedoch am Erfordernis der Entsendung sowie des lediglich vorübergehenden Tätigwerdens in der Schweiz. Eine "umgekehrte Expatriates-Situation" sei von der ExpaV nicht erfasst (vgl. angefochtener Entscheid E. 2.3).

E. 3.2

Was der Beschwerdeführer dagegen ausführt, vermag nicht aufzuzeigen, inwiefern der angefochtene Entscheid bundesrechtswidrig sein soll: Er führt bloss aus, die in E. 3.1 hiervor erwähnte bundesgerichtliche Praxis widerspreche den "heutigen Gepflogenheiten bei der Einstufung von kostendeckenden internationalen Transferzahlungen". Die Transferzahlung habe ausschliesslich die entstandenen Umzugsaufwendungen gedeckt. Hingegen macht er nicht geltend, es sei während eines bestehenden Arbeitsverhältnisses aus betrieblichen Gründen von ihm ein Wohnungswechsel verlangt worden, weshalb die Vorinstanz im Ergebnis zu Recht davon ausgehen durfte, dass hier die Umzugskosten ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit darstellen.

E. 3.3

In Bezug auf die ExpaV führt der Beschwerdeführer sodann aus, die Vorinstanz hätte die "umgekehrte Expatriates-Situation in Wahrnehmung der Pflicht [...] zur fortschreitenden Rechtsprechung und Rechtsentwicklung" und "zufolge des Gleichbehandlungsgebotes" transparent beurteilen sollen und auch den temporär ins Ausland entsandten Arbeitnehmer die gleichen Privilegien wie dem ins Inland abgeordneten Ausländer zugestehen lassen sollen. Das Bundesgericht werde ersucht, diese "Lücke" in der ExpaV zu schliessen.

E. 3.4

Der Beschwerdeführer verkennt mit seiner Argumentation, dass er gemäss der Definition von Art. 1 Abs. 1 ExpaV nicht als Expatriate gilt und damit nicht in den Geltungsbereich der Verordnung fällt: Weder wurde er von seiner (ehemaligen) Arbeitgeberin in die Schweiz entsandt noch beabsichtigt er, lediglich fünf Jahre in der Schweiz zu arbeiten und danach wieder in die USA zurückzukehren (vgl. angefochtener Entscheid E. 2.3). Eine sogenannte umgekehrte Expatriates-Situation wird von der ExpaV offensichtlich nicht erfasst (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 26 N. 18 ff). Darin ist aber entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers keine Ungleichbehandlung zu erblicken: Es liegt eben gerade nicht der gleiche Sachverhalt vor (befristeter Aufenthalt in der Schweiz bzw. im Ausland), der ungleich behandelt würde (vgl. WALDBURGER/SCHMID, a.a.O., Rz. 179). Wie die Vorinstanz zu Recht angemerkt hat, könnte etwa auch ein Inländer, der aus beruflichen Gründen seinen Wohnsitz in der Schweiz verlegen muss, sich nicht auf die

ExpaV berufen.

E. 3.5

Dass die Steuerbehörden nur gerade beim Beschwerdeführer die Anwendung der ExpaV auf die sogenannte "umgekehrte Expatriates-Situation" verweigern, wird von diesem sodann nicht substantiiert dargelegt; die blosser Benennung von zwei Personen in der Beschwerdeschrift ohne weitere konkrete Belege reicht dazu nicht aus. Ein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht wäre ohnehin grundsätzlich ausgeschlossen (BGE 139 II 49 E. 7.1 S. 61 ; 136 I 65 E. 5.6 S. 78; Urteil 2C_273/2013 vom 16. Juli 2013 E. 4.2, in: StE 2013 B 93.5 27).

E. 3.6

Eine Steuerlast in der Höhe von total Fr. 7'611.60.-- für das Steuerjahr 2010 (Bundessteuer, Kantonssteuer Zürich und St. Gallen, inkl. Kirchensteuer und Personalsteuer) auf einem steuerbaren Einkommen von Fr. 20'700.-- (entspricht aufgerundet 37 %) stellt schliesslich - entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers - praxismässig auch noch keine gegen die Eigentumsгарantie (Art. 26 BV) verstossende konfiskatorische Besteuerung dar (BGE 106 Ia 342 E. 6 S. 348 ff.; vgl. Urteile 2C_277/2008 vom 26. September 2008 E. 4; 2C_56/2008 vom 17. Juni 2008 E. 2.7 mit Hinweisen). Zu Recht hat die Vorinstanz dazu ausgeführt, dass in Anbetracht des satzbestimmenden Einkommens von total Fr. 145'000.-- das geschuldete Steuerbetreffnis nicht einmal ein einziges Monatseinkommen des Beschwerdeführers übersteige (vgl. angefochtener Entscheid E. 3.3).

E. 4

Die massgebenden kantonalrechtlichen Bestimmungen (§§ 16 Abs. 1 und 17 Abs. 1 StG/ZH bzw. Richtlinien des kantonalen Steueramts über die Berücksichtigung besonderer Berufskosten von vorübergehend in der Schweiz tätigen leitenden Angestellten und Spezialisten vom 23. Dezember 1999 [Zürcher Steuerbuch Nr. 17/300]) stimmen wie bereits in E. 1.3 erwähnt mit denjenigen bei der direkten Bundessteuer überein. In Bezug auf die Staats- und Gemeindesteuern ergibt sich somit kein anderes Ergebnis in Bezug auf die steuerliche Behandlung der Umzugskosten. Auf den Antrag, das satzbestimmende Vermögen sei auf Fr. 97'000.-- zu reduzieren, ist mangels einer Begründung in der Beschwerdeschrift sodann nicht einzutreten (vgl. E. 2 hiavor).

E. 5

Die Beschwerde erweist sich damit sowohl für die direkte Bundessteuer wie die Staats- und Gemeindesteuern als offensichtlich unbegründet, soweit darauf einzutreten ist, und ist im Verfahren nach Art. 109 Abs. 2 und 3 BGG mit summarischer Begründung zu erledigen. Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 65 f. BGG). Es ist keine Parteientschädigung geschuldet (Art. 68 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.