

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00118 vom 16. März 2011

ZH Verwaltungsgericht, 2011-03-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2010.00118

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00118 du 16 mars 2011

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00118 del 16 marzo 2011

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2007 | Berufsbedingte Fahrtkosten Die Pauschalberechnung entbindet lediglich davon, die effektiv entstandenen Berufskosten zu beweisen, was hinsichtlich der Fahrtkosten zumindest voraussetzen würde, die effektiv entstandenen Benzinkosten, die Unterhaltskosten für das Fahrzeug sowie den Wert der Abschreibungen zu belegen. Stattdessen ermöglicht der Gesetzgeber dem Steuerpflichtigen aus Praktikabilitätsgründen die Wahl des Pauschalabzugs, wonach 65 Rp. pro berufsbedingt gefahrener Kilometer als Vermutung für die tatsächlich entstandenen Fahrkosten gelten. Indes erübrigt sich die Feststellung der tatsächlich zurückgelegten Distanz - die als Faktor mit dem Pauschalbetrag von 65 Rp. zu vervielfachen ist - nicht. Gemäss dem Wortlaut von Ziff. I. 1. der Verfügung der Finanzdirektion über die Pauschalierung von Berufsauslagen Unselbständigerwerbender bei der Steuereinschätzung ist die Anzahl der Fahrkilometer - und nicht etwa die Distanz zwischen Arbeits- und Wohnort multipliziert mit der Anzahl Jahresarbeitstage massgebend (E.2.3). Rechtmässige Teil-Ermessensveranlagung (E.3) Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Einziges Streitpunkt bildet die Höhe des zuzulassenden Abzugs für die berufsbedingten Autofahrtkosten des Pflichtigen.

E. 2.1

Nach § 26 Abs. 1 lit. a StG werden bei unselbständiger Erwerbstätigkeit als Berufskosten die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte abgezogen. Die Finanzdirektion legt dafür Pauschalansätze fest, wobei dem Steuerpflichtigen der Nachweis höherer Kosten offensteht (§ 26 Abs. 2 StG). Gemäss Ziff. I. 1. der auf die Steuerperiode 2007 noch anwendbaren, als Verordnung geltenden (VGr, 17. Juli 1998, SB.98.00004, E. 2 = RB 1998 Nr. 137) Verfügung der Finanzdirektion vom 16. Oktober 2000 über die Pauschalierung von Berufsauslagen Unselbständigerwerbender bei der Steuereinschätzung (ZStB I Nr. 17/201) können Unselbständigerwerbende ohne besonderen Nachweis folgende Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte als notwendige Berufsauslagen im Sinn von § 26 StG geltend machen: bei ständiger Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel (Bahn, Schiff, Strassenbahn, Autobus) die notwendigen Abonnementskosten; bei ständiger Benutzung eines Motorrads oder Autos die Abonnementskosten des öffentlichen Verkehrsmittels. Die Kosten für das private Motorfahrzeug können nur ausnahmsweise geltend gemacht werden, nämlich wenn ein öffentliches Verkehrsmittel fehlt, d.h. wenn die Wohn- oder Arbeitsstätte von der nächsten

Haltestelle mindestens 1 km entfernt ist oder bei Arbeitsbeginn oder -ende kein öffentliches Verkehrsmittel fährt; wenn sich mit dem privaten Motorfahrzeug eine Zeitersparnis von über einer Stunde (gemessen von der Haustüre zum Arbeitsplatz und zurück) ergibt; oder soweit der Steuerpflichtige auf Verlangen und gegen Entschädigung des Arbeitgebers das private Motorfahrzeug ständig während der Arbeitszeit benützt und für die Fahrten zwischen der Wohn- und Arbeitsstätte keine Entschädigung erhält. In diesen Fällen können für das Auto Fr. 0.65 pro Fahrkilometer in Abzug gebracht werden.

E. 2.2

Unbestritten ist, dass der Einsatz eines Privatautos als Transportmittel – angesichts der Länge des Arbeitswegs des Pflichtigen und der sich aus der Benutzung eines Privatautos ergebenden Zeitersparnis – notwendig ist; damit ist die Voraussetzung für den Abzug der berufsbedingten Fahrtkosten grundsätzlich bereits erfüllt. Nicht streitig ist indes ebenfalls, dass die in der massgebenden Steuerperiode tatsächlich gefahrene Strecke aufgrund der fehlenden, das Automobil E betreffenden Unterlagen nicht einwandfrei festgestellt werden kann. Der Pflichtige stellt sich allerdings auf den Standpunkt, sofern die generelle Notwendigkeit des Einsatzes eines Privatfahrzeugs belegt sei, müsse der Pauschalansatz von Fr. 0.65 pro Distanzkilometer zum Abzug zugelassen werden. Hingegen dürfe kein Beweis dafür verlangt werden, ob und allenfalls wie viele Kilometer der Steuerpflichtige tatsächlich gefahren sei. Ein solches Erfordernis widerspräche der Idee eines Pauschalabzugs.

E. 2.3

Der Pflichtige verkennt, dass die Pauschalberechnung lediglich davon entbindet, die effektiv entstandenen Berufskosten zu beweisen, was hinsichtlich der Fahrtkosten zumindest voraussetzen würde, die effektiv entstandenen Benzinkosten, die Unterhaltskosten für das Fahrzeug sowie den Wert der Abschreibungen zu belegen. Stattdessen ermöglicht der Gesetzgeber dem Steuerpflichtigen aus Praktikabilitätsgründen die Wahl des Pauschalabzugs, wonach Fr. 0.65 pro berufsbedingt gefahrenen Kilometer als Vermutung für die tatsächlich entstandenen Fahrtkosten gelten. Entgegen der Ansicht des Pflichtigen erübrigt sich dadurch indes die Feststellung der tatsächlich zurückgelegten Distanz – die als Faktor mit dem Pauschalbetrag von Fr. 0.65 zu vervielfachen ist – keineswegs. Gemäss dem eindeutigen Wortlaut von Ziff. I. 1. der Verfügung der Finanzdirektion über die Pauschalierung von Berufsauslagen Unselbständigerwerbender bei der Steuereinschätzung ist die Anzahl der Fahrkilometer – und nicht etwa die Distanz zwischen Arbeits- und Wohnort multipliziert mit der Anzahl Jahresarbeitstage – massgebend, wie der Pflichtige annimmt (VGr, 17. Juli 1998, SB.98.00004, E. 4 = RB 1998 Nr. 137). Einen anderen Fall betrifft die von Pflichtigen als Vergleich herangezogene Verpflegungspauschale. Diesbezüglich bezeichnet die Finanzdirektion als massgeblichen Faktor ausdrücklich die Anzahl Arbeitstage, nicht hingegen die Anzahl Tage, an welchen sich der Arbeitnehmer tatsächlich auf eigene Kosten verpflegt hat (Ziff. I. 2.). Schliesslich vermag der Pflichtige aus dem Umstand, dass das Verwaltungsgericht in RB 1998 Nr. 137 festhielt, ein Steuerpflichtiger könne den Pauschalabzug auch dann in voller Höhe gelten machen, wenn seine tatsächlich entstandenen Berufskosten niedriger seien, nichts zu seinen Gunsten ableiten. Seine Beweispflicht besteht nebst der Notwendigkeit der Kosten nur – aber immerhin – hinsichtlich der gefahrenen Strecke (VGr, 25. März 2009, SB.2008.00107, E. 2.1, nicht veröffentlicht unter www.vgrzh.ch; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A.,

Zürich 2006, § 26 N. 122 StG). Aus diesen Gründen steht fest, dass zur Bestimmung der abzugsfähigen Fahrtkosten die Anzahl tatsächlich berufsbedingt zurückgelegter Kilometer festzustellen, diese aber anerkanntermassen unklar geblieben ist.

E. 3.1

Gemäss § 135 Abs. 1 StG muss der Steuerpflichtige alles tun, um eine vollständige und richtige Einschätzung zu ermöglichen. Das Gesetz unterscheidet infolgedessen nicht, ob die Mitwirkung steuerbegründende und -mehrende oder aber steueraufhebende und -mindernde Tatsachen betrifft oder wer – der Steuerpflichtige oder die Steuerbehörde – die Beweislast für die infrage stehende beweisbedürftige Tatsache trägt. Denn Ziel der Sachverhaltsermittlung ist nach dem Grundsatz von § 132 StG stets, die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse festzustellen. Allerdings ist zu beachten, dass die Beweislosigkeit, die sich einstellt, wenn der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflicht hinsichtlich steueraufhebender oder -mindernder Tatsachen (z.B. bei einem von ihm geltend gemachten Abzug) nicht erfüllt, grundsätzlich nicht zu einer Ermessensveranlagung führt. Vielmehr ist diesfalls aufgrund der allgemeinen Beweislastregel (vgl. BGr, 22. Februar 1993, ASA 62 [1993/94], S. 720 E. 5b; BGE 121 II 257 E. 4c/aa) zu Ungunsten des für derartige Tatsachen beweisbelasteten Steuerpflichtigen anzunehmen, die behaupteten Tatsachen hätten sich nicht verwirklicht, und gestützt darauf den in Frage stehenden Abzug nicht zu berücksichtigen (vgl. etwa BGE 92 I 398 = ASA 36 [1967/68], S. 192 und BGr, 10. Juli 1977, ASA 46 [1977/78], S. 512). Indes ist eine (Teil-)Ermessensveranlagung im Sinn von § 139 Abs. 2 StG auch dann vorzunehmen, wenn feststeht, dass dem Steuerpflichtigen Berufsauslagen erwachsen sind, das Bestehen des Abzugs also feststeht, dessen Höhe aber ungewiss ist. In diesem Fall wäre es sachwidrig, den Abzug überhaupt nicht zu berücksichtigen (VGr, 28. Januar 1998, SB.97.00036, E. 2 a = RB 1998 Nr. 136). Die Vorinstanz hat die Voraussetzungen einer Ermessenseinschätzung nach § 139 Abs. 2 StG zutreffend und vollständig dargelegt.

E. 3.2

Wie dargelegt, konnten die Sachverhaltsgrundlagen für die Berechnung des Fahrtkostenabzugs auch nach Mahnung mangels die berufsbedingt zurückgelegte Strecke betreffender Unterlagen nicht ausreichend ermittelt werden. Dabei hat der Pflichtigen das Fehlen von geeigneten Belegen, etwa von einer Abgaswartungskontrolle oder eines Servicebelegs, zu vertreten. Damit ist zufolge fehlerhafter Mitwirkung des Pflichtigen zu Recht gestützt auf § 139 Abs. 2 StG hinsichtlich dieser Fahrtkosten eine partielle Einschätzung nach pflichtgemässen Ermessen vorgenommen worden.

E. 4.1

Eine zu Recht ergangene Ermessenseinschätzung kann gemäss § 140 Abs. 2 Satz 1 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Der Steuerpflichtige hat den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit im Einspracheverfahren, spätestens aber im Rekursverfahren zu erbringen, und zwar dadurch, dass er innerhalb der Rechtsmittelfrist die versäumten Verfahrenspflichten erfüllt, eine zur Beseitigung der Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse erforderliche substanziierte Sachdarstellung gibt und hierfür notwendige Beweismittel beibringt oder zumindest anbietet. Nur unter diesen formellen Voraussetzungen wird der Steuerpflichtige überhaupt zur Leistung des Unrichtigkeitsnachweises zugelassen und ist die Einsprache- bzw. Rekursbehörde zur

Untersuchung und Beweisabnahme verpflichtet. Andernfalls gilt der Nachweis ohne Weiteres als gescheitert mit der Folge, dass die Ermessenseinschätzung als solche bestehen bleibt und einzig ihrer Höhe nach der Prüfung auf offensichtliche Unrichtigkeit unterliegt (vgl. RB 1994 Nr. 45 E. a mit Hinweisen; Richner/Frei/Kaufmann, § 140 N. 55 ff.; Martin Zweifel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A., Basel etc. 2002, Art. 48 StHG N. 48 ff.).

E. 4.2

Der Pflichtige hat weder im Einsprache- noch im Rekursverfahren weitere dienliche Unterlagen eingereicht, welche die Ungewissheit über die tatsächlich gefahrene Distanz hätten beseitigen können, womit er – wie die Rekurskommission zutreffend festhält – den direkten Nachweis der berufsbedingt zurückgelegten Kilometer nicht hat erbringen können. Somit kann das Verwaltungsgericht die vorgenommene Schätzung lediglich hinsichtlich ihrer Höhe auf offensichtliche Unrichtigkeit überprüfen.

E. 4.3

Die Schätzung des kantonalen Steueramts basierte auf dem Beleg über die Abgaswartung des Automobils D, woraus es eine im Jahr 2007 mit diesem Fahrzeug gefahrene Strecke von 23'178 Kilometer ableitete. Hiervon zog es einen "Privatanteil" von 5'178 Kilometer ab; diese Summe errechnet sich im Sinn einer Schätzung aus 4'250 Kilometern, die sich ausgehend von einer normalen Nutzung in Anlehnung an lit. C. Abs. 2 des Merkblatts des kantonalen Steueramts für die Ermittlung des Privatanteils an Autokosten vom 19. August 1998 (ZStB I Nr. 18/000) ergeben. Diesem Betrag rechnete das Steueramt weitere 928 Kilometer hinzu, die es mit dem Umstand begründete, aufgrund der Ferienliegenschaft des Pflichtigen in F sei ein gegenüber einer Normalnutzung höherer Anteil von Privatfahrten an der insgesamt zurückgelegten Strecke anzunehmen. Aufgrund dieser Überlegungen schätzte das Steueramt, der Pflichtige sei in der massgebenden Steuerperiode berufsbedingt 18'000 Kilometer gefahren. Indem es gestützt darauf einen Abzug von Fr. 11'700.- (18'000 x Fr. 0.65) zuzüglich Fr. 3'000.- für ein Generalabonnement zuliess, verfiel es jedenfalls nicht in Willkür. Die Beschwerde ist somit abzuweisen.

E. 5

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht ihm keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

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