

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00176 vom 13. November 2013

ZH Verwaltungsgericht, 2013-11-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2012.00176

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00176 du 13 novembre 2013

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00176 del 13 novembre 2013

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2009 Direkte Bundessteuer 2009 | Berufsauslagen; Pauschalabzug Vereinigung der Verfahren SB.2012.00176 und SB.2012.00177 (E. 1.1). Zuständigkeit der Finanzdirektion zur Festlegung von Berufskostenpauschalen bei den kantonalen Steuern (E. 3.1). Anforderungen aus dem übergeordneten Recht (E. 3.2). Die Finanzdirektion hat einerseits Pauschalansätze festgelegt, die für alle unselbständig Erwerbstätigen gelten, und andererseits höhere Ansätze für bestimmte Behördenmitglieder erlassen (E. 3.3). Sie ist indessen den Nachweis schuldig geblieben, dass die höheren Ansätze für Behördenmitglieder sachlich gerechtfertigt sind. Im Gegenteil ist eine fast identische frühere Regelung wegen überhöhten Ansätzen als widerrechtlich eingestuft worden (E. 3.4.2). Zudem ist nicht einzusehen, weshalb es Behördenmitgliedern nicht wie allen übrigen Steuerpflichtigen zugemutet werden kann, entweder von der allgemeinen Berufskostenpauschale Gebrauch zu machen oder höhere Berufskosten im Einzelfall nachzuweisen (E. 3.4.3). Die Sonderregelung für Behördenmitglieder erweist sich deshalb als rechtswidrig (E. 3.4.4). Die Pflichtigen können sich auch nicht auf eine Gleichbehandlung im Unrecht berufen (E. 4). Bei der direkten Bundessteuer fehlt es bereits an der Zuständigkeit der Finanzdirektion zur Festlegung von Pauschalansätzen (E. 5). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können sowohl bei der Staats- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer alle Rechtsverletzungen geltend gemacht werden, nicht aber die Unangemessenheit des angefochtenen Entscheids. Überdies gilt im Beschwerdeverfahren das Novenverbot, weshalb für das Verwaltungsgericht die gleiche Aktenlage massgebend ist wie für das Steuerrekursgericht (vgl. VGr, 25. August 2010, SB.2010.00055 und SB.2010.00056, jeweils E. 1.1 und 1.2).

E. 3.1

Gemäss § 26 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) werden die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte (lit. a), die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit (lit. b), die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten (lit. c) und die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten mit Einschluss der Wiedereinstiegskosten (lit. d) von den steuerbaren Einkünften als Berufskosten abgezogen. Für die Berufskosten gemäss lit. a–c legt die Finanzdirektion Pauschalansätze fest, wobei dem Steuerpflichtigen bei den Kosten nach lit. a und c der Nachweis höherer Kosten

offensteht (§ 26 Abs. 2 StG).

E. 3.2

Bei der Festlegung der Pauschalsätze hat die Finanzdirektion die sich aus dem übergeordneten Recht ergebenden Grundsätze zu beachten. Gemäss Art.

E. 3.3

Die Finanzdirektion hat von ihrer Kompetenz Gebrauch gemacht und die Verfügung vom 27. Oktober 2008 über die Pauschalisierung von Berufsauslagen Unselbständigerwerbender bei der Steuereinschätzung erlassen (ZStB I Nr. 17/203). Darin werden die abziehbaren Pauschalbeträge bezüglich Fahrtkosten, auswärtige Verpflegung, übrige Berufsauslagen, Weiterbildungs- und Umschulungskosten und Auslagen infolge Ausübung einer unselbständigen Nebenbeschäftigung detailliert aufgeführt. Diese Verordnung ist grundsätzlich für alle unselbständig erwerbstätigen Steuerpflichtigen massgebend. Daneben hat die Finanzdirektion die Verfügung vom 10. November 2008 über die Besteuerung von Entschädigungen an nebenamtliche Mitglieder von Legislativbehörden, Exekutivbehörden, Schulbehörden und kirchlichen Behörden des Kantons und der Gemeinden (VBE; ZStB I Nr. 13/121) erlassen, welche den genannten Personengruppen gemäss Ziff. III den pauschalen Abzug von Berufsauslagen in Höhe der erzielten steuerbaren Entschädigung bis zu einer Obergrenze von Fr. 8'000.- gestattet (lit. a) und bei höheren Entschädigungen einen Abzug von Fr. 8'000.- zuzüglich 20 % des übersteigenden Betrags, maximal indessen Fr. 12'000.- (lit. b).

E. 3.4

Zu prüfen bleibt, ob die VBE gegen übergeordnetes Recht verstösst und ihr damit die Anwendung im konkreten Einzelfall zu versagen ist.

E. 3.4.1

Die Rechtswidrigkeit der VBE wird von den Pflichtigen in ihrer Beschwerde nicht substantiiert bestritten. Das kantonale Steueramt macht dagegen in seiner Beschwerdeantwort geltend, die VBE sei das Resultat tiefgreifender Abklärungen. So hätte sich ergeben, dass die Auslagen bei Vergütungen bis Fr. 8'000.- häufig dem Gesamtbetrag der Entschädigungen entsprechen dürften, bei Vergütungen über Fr. 8'000.- ein Abzug von 20 % des übersteigenden Betrags gerechtfertigt sei und die Auslagen insgesamt kaum je Fr. 12'000.- übersteigen würden.

E. 3.4.2

Das kantonale Steueramt bringt zu Recht vor, dass erst das Steuerrekursgericht die Frage nach der Rechtmässigkeit der VBE aufgeworfen habe, weshalb diesbezügliche Noven vor Verwaltungsgericht vorgebracht werden können. Es beschränkt sich indessen darauf, die sachliche Begründetheit der Pauschalansätze lediglich zu behaupten, ohne Unterlagen – etwa über die durchschnittlichen Löhne und Berufsauslagen der in der VBE privilegierten Behördenmitglieder – zur Untermauerung seiner Vorbringen einzureichen. Damit vermag es die vorinstanzlichen Ausführungen nicht in Zweifel zu ziehen. Hinzu kommt, dass bereits die altrechtliche Verfügung der Finanzdirektion vom 1. Oktober 1998 über die Besteuerung von Entschädigungen an nebenamtliche Mitglieder von Legislativbehörden, Exekutivbehörden, Verwaltungsbehörden, Schulbehörden und kirchlichen Behörden des Kantons, der Bezirke und der Gemeinden (ZStB I Nr. 13/120) von der damaligen Steuerrekurskommission wegen überhöhten Berufskostenpauschalen als rechtswidrig

eingestuft worden ist. In der Folge hat das kantonale Steueramt diesen Entscheid gemäss eigenen Angaben zum Anlass genommen, die Pauschalen eingehend zu überprüfen. Eine Änderung der Verordnung ist indessen nur insoweit erfolgt, als dass die Obergrenze der pauschalen Berufsauslagen von Fr. 12'000.- eingeführt worden ist und die Bezirksbehörden nicht mehr genannt werden. Die übrigen Pauschalansätze – Fr. 8'000.- für die ersten Fr. 8'000.- Entgelt sowie 20 % für den übersteigenden Betrag – sind unverändert geblieben. Damit scheidet im vorliegenden Fall der Nachweis, dass die privilegierten Ansätze der VBE sachlich gerechtfertigt und nicht überhöht sind. Im Übrigen kann vollumfänglich auf die vorinstanzlichen Ausführungen verwiesen werden.

E. 3.4.3

Selbst wenn die Berufskostenpauschalen der VBE in der Höhe sachlich zu rechtfertigen wären, würde dadurch eine nicht zu rechtfertigende Ungleichbehandlung in verfahrensrechtlicher Hinsicht bewirkt. Es liegt in der Natur der Sache, dass bei jeder nebenamtlichen unselbständigen Erwerbstätigkeit die Berufsauslagen im Verhältnis zum Entgelt umso höher sein dürften, je tiefer das Entgelt ausfällt, weil gewisse Fixkosten zwangsläufig anfallen. Auch bei einer Nebenerwerbstätigkeit etwa in einem Verein dürften deshalb die abziehbaren Berufsauslagen regelmässig dem erhaltenen Entgelt nahekommen. Während nun aber die unter die VBE fallenden Behördenmitglieder die vorher genannten Pauschalen abziehen können, ist der Pauschalabzug für alle anderen Steuerpflichtigen auf lediglich 20 % der Einkünfte – mindestens Fr. 800.- und maximal Fr. 2'400.- – beschränkt. Es ist nicht einzusehen, weshalb alle übrigen Steuerpflichtigen ihre Berufsauslagen detailliert nachweisen müssen, wollen sie einen höheren Abzug als den allgemeinen Pauschalabzug geltend machen, während dies den in der VBE privilegierten Behördenmitgliedern nicht möglich oder zumutbar sein soll. Ebenso ist das Argument des Steueramts nicht stichhaltig, wonach ihm die Kontrolle der Belege beim Nachweis höherer Berufsauslagen nicht zugemutet werden könne, nachdem diese Kontrollpflicht auch bei allen übrigen Steuerpflichtigen besteht und nicht substantiiert erläutert wird, inwieweit die dem VBE unterstehenden Personengruppen eine massive Erhöhung des Kontrollaufwands verursachen könnten.

E. 3.4.4

Zusammenfassend sind weder sachgerechte Gründe für eine höhere Berufskostenpauschale noch für eine verfahrensrechtliche Privilegierung der unter die VBE fallenden Behördenmitglieder ersichtlich. Demgemäss haben auch sie von dem für alle Steuerpflichtigen geltenden allgemeinen Pauschalabzug Gebrauch zu machen oder ihre behaupteten höheren Berufskosten im Einzelfall nachzuweisen. Folglich verstösst die VBE gegen übergeordnetes Recht. 4. Soweit sich die Pflichtigen auf eine Gleichbehandlung im Unrecht berufen, kann vollumfänglich auf die zutreffenden vorinstanzlichen Erwägungen verwiesen werden. Nachdem die Rechtswidrigkeit der VBE noch nicht rechtskräftig festgestellt worden ist, kann dem kantonalen Steueramt nicht vorgeworfen werden, es halte an einer als rechtswidrig erkannten Praxis fest. Demzufolge ist die VBE im vorliegenden Fall zu Recht nicht angewendet worden. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde betreffend Staats- und Gemeindesteuern. 5. Im Gegensatz zur vorher skizzierten Rechtslage bei den Staats- und Gemeindesteuern fehlt es im Bereich der direkten Bundessteuer bereits an einer gesetzlichen Grundlage, die es der Finanzdirektion erlauben würde, Pauschalansätze für die Berufsauslagen festzusetzen. Der entsprechende Vorbehalt in Art. 26 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer

(DBG) gibt lediglich dem Bundesrat (Art. 199 DBG) oder – bei einer Subdelegation – ihm unterstellten Verwaltungseinheiten die Kompetenz, Pauschalansätze zu erlassen (vgl. Art. 3 sowie der Anhang der Berufskostenverordnung vom 10. Februar 1993). Im Übrigen würden der Anwendbarkeit der VBE selbst beim Vorliegen einer entsprechenden gesetzlichen Grundlage die vorher genannten Gründe entgegenstehen. Bei diesem Ergebnis kann offengelassen werden, inwieweit die Pflichtigen im Bereich der direkten Bundessteuer überhaupt beschwert sind, weil sowohl aus der angefochtenen Veranlagung wie auch aus der beantragten Herabsetzung des steuerbaren Einkommens ein Steuerbetrag von Fr. 0.- resultiert. Damit ist die Beschwerde auch hinsichtlich der direkten Bundessteuer abzuweisen. 6. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). Eine Parteientschädigung steht ihnen aufgrund ihres Unterliegens nicht zu (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

E. 8

Abs. 1 und Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 sowie Art.

E. 11

Abs. 1 und Art. 125 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Zürich vom 27. Februar 2005 ist bei der Besteuerung das Gebot der Rechtsgleichheit zu beachten, wonach Personen in gleichen Verhältnissen auch gleich besteuert werden müssen. Folglich muss eine Ungleichbehandlung bei den Pauschalansätzen für die Berufsauslagen bestimmter Personengruppen sachlich gerechtfertigt sein. Weiter ist Art. 9 Abs. 1 und 4 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) zu beachten, wonach von den gesamten steuerbaren Einkünften lediglich die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen und die allgemeinen Abzüge abgerechnet werden dürfen. Damit verstossen überhöhte Berufskostenpauschalen gegen Bundesrecht.

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