

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00017 vom 23. Oktober 2013

ZH Verwaltungsgericht, 2013-10-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2013.00017

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00017 du 23 octobre 2013

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00017 del 23 ottobre 2013

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2009 | Ermessenseinschätzung: Streitgegenstand bildet vorliegend die Anzahl Arbeitstage, an welchen dem Beschwerdeführer Fahrtkosten sowie Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung entstanden sind, die nicht durch Spesen gedeckt werden. Nicht strittig sind hingegen die berufsnotwendige Nutzung des Privatfahrzeugs sowie die Anzahl Kilometer pro Arbeitsweg. Eine (Teil-)Ermessenseinschätzung ist auch dann vorzunehmen, wenn feststeht, dass dem Steuerpflichtigen Berufsauslagen erwachsen sind, das Bestehen des Abzugs also feststeht, dessen Höhe aber ungewiss ist. Das kantonale Steueramt hat die berufsbedingten Fahrt- und Verpflegungskosten zu Recht nach pflichtgemäsem Ermessen eingeschätzt, da die Beschwerdeführer das Fehlen entsprechender Belege für eine Vollzeittätigkeit des Beschwerdeführers zu vertreten haben und den Unrichtigkeitsnachweis nicht erbringen konnten. Die Schätzung von 60 zusätzlichen Arbeitstagen erscheint zudem auch als lebensnah und jedenfalls nicht willkürlich. So spricht nicht nur das Pensionsalter des Beschwerdeführers für das Vorliegen eines Teilzeitpensums, auch der moderate Lohn (der von ihm beherrschten Gesellschaft), der Umstand, dass die Beschwerdeführer ihren Lebensunterhalt ohne Weiteres aus ihren übrigen Einkünften, insbesondere den Liegenschaftserträgen, bestreiten könnten und auf eine Arbeitstätigkeit des Beschwerdeführers in finanzieller Hinsicht nicht angewiesen sind sowie der im Vergleich zu den Vorjahren reduzierte Umsatz weisen darauf hin, dass der Beschwerdeführer nur noch in einem verminderten Mass erwerbstätig ist und nicht mehr an 240 vollen Arbeitstagen seiner beruflichen Tätigkeit nachgeht. Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Einzigem Streitgegenstand bildet vorliegend die Anzahl Arbeitstage, an welchen dem Beschwerdeführer Fahrtkosten sowie Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung entstanden sind, die nicht durch Spesen gedeckt werden. Nicht strittig sind hingegen die berufsnotwendige Nutzung des Privatfahrzeugs sowie die Anzahl Kilometer pro Arbeitsweg.

E. 2.1

Gestützt auf § 26 Abs. 1 lit. a und b StG werden bei unselbständiger Erwerbstätigkeit als Berufskosten die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte und die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte abgezogen. Die Finanzdirektion legt dafür Pauschalansätze fest, wobei dem Steuerpflichtigen bei den Fahrtkosten der Nachweis höherer Kosten offensteht (§ 26 Abs. 2 StG). Gemäss der auf die Steuerperiode 2009 anwendbaren Verfügung der Finanzdirektion vom 27. Oktober 2008

über die Pauschalierung von Berufsauslagen Unselbständigerwerbender bei der Steuereinschätzung (ZStB I Nr. 17/203) können für die Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte die Kosten für das private Motorfahrzeug nur ausnahmsweise geltend gemacht werden, nämlich, wenn ein öffentliches Verkehrsmittel fehlt, wenn sich mit dem privaten Motorfahrzeug eine Zeitersparnis von über einer Stunde ergibt, soweit der Steuerpflichtige auf Verlangen und gegen Entschädigung des Arbeitgebers das private Motorfahrzeug ständig während der Arbeitszeit benutzt und für die Fahrten zwischen der Wohn- und Arbeitsstätte keine Entschädigung erhält oder wenn der Steuerpflichtige zufolge Krankheit oder Gebrechlichkeit ausserstande ist, ein öffentliches Verkehrsmittel zu benutzen. In diesen Fällen können für das Auto Fr. 0.70 pro Fahrkilometer in Abzug gebracht werden. Für die Mehrkosten der Verpflegung sind Fr. 15.- pro Arbeitstag, jedoch höchstens Fr. 3'200.- im Jahr, abzugsfähig, sofern die Dauer der Arbeitspause die Heimkehr nicht ermöglicht und die Verpflegung voll zu Lasten des Arbeitnehmers geht.

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 (beispielsweise 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-)Ermessenseinschätzung 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).

E. 3.2

Wie dargelegt, konnten die Sachverhaltsgrundlagen für die Berechnung des Fahrtkostenabzugs und des Abzugs für die Mehrkosten der Verpflegung auch nach Mahnung mangels Kenntnis der genauen Anzahl der am Arbeitsort verbrachten Arbeitstage nicht ausreichend ermittelt werden. Dabei haben die Pflichtigen das Fehlen von geeigneten Belegen zu vertreten (BGr, 25. Oktober 2011 = StE 2012 B 22.3 Nr. 105 E.3.3). Damit ist zufolge fehlerhafter Mitwirkung der Pflichtigen zu Recht gestützt auf § 139 Abs. 2 StG hinsichtlich der Fahrt- und Verpflegungskosten eine partielle Einschätzung nach pflichtgemässigem 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; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 140 N. 73 ff.; Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich 2008, § 20 Rz. 23 ff.). Offensichtlich unrichtig, d. h. willkürlich, ist eine Schätzung dann, wenn sie sich nach den Akten als geradezu unmöglich, als sachlich nicht begründbar erweist (RB 1963 Nr. 62 = ZBl 65, 384 = ZR 65 Nr. 13).

E. 4.2

Die Pflichtigen haben weder im Einsprache- noch im Rekursverfahren weitere dienliche Unterlagen eingereicht, welche die Ungewissheit über die tatsächlich erfolgten Fahrten an den Arbeitsort hätten beseitigen können, womit sie den direkten Nachweis der Anzahl Arbeitstage nicht haben erbringen können. Somit kann das Verwaltungsgericht die vorgenommene Schätzung lediglich hinsichtlich ihrer Höhe auf offensichtliche Unrichtigkeit überprüfen.

E. 4.3

Die Beschwerdeführer, Jahrgang 1941 und 1944, sind pensioniert und bezogen sie beide in der streitbetreffenden Steuerperiode eine ordentliche AHV-Rente. Der Beschwerdeführer bezog daneben noch eine Rente der Pensionskasse G, der Pensionskasse seiner früheren Arbeitgeberin. Daneben erhielt er noch von seiner früheren Arbeitgeberin eine zusätzliche Geldleistung ausbezahlt, welche die Beschwerdeführer als Einkunft aus Nebenerwerb deklarierten. Weiter deklarierten sie einen Lohn aus unselbständiger Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers in Höhe von Fr. 12'000.- von der von ihm beherrschten E GmbH mit Sitz in D. Die Gesellschaft bezweckt gemäss Handelsregistereintrag Energie-, Betriebs- und Industrieplanung. Der Beschwerdeführer ist diplomierte Fachkraft im Baugewerbe. Den grössten Anteil an den gesamten Einkünften der Beschwerdeführer von Fr. ... machten jedoch die Erträge aus den drei Liegenschaften aus. Als Berufsauslagen machten die Beschwerdeführer Autofahrtkosten an den Arbeitsort des Ehemannes, das heisst an den Sitz der E GmbH in D, von Fr. 5'400.- und Mehrkosten der Verpflegung in Höhe der Maximalpauschale von Fr. 3'200.- geltend. Bei der Berechnung der Fahrtkosten gingen sie von 240 Arbeitstagen aus. Der Beschwerdeführer begründete diese mit dem Jahresumsatz der E GmbH von Fr. ... und der Notwendigkeit der täglichen Anwesenheit im Büro. Seine Kunden würden es erwarten, dass er für sie täglich präsent sei. Er mache auch nur an zehn Tagen Ferien im Jahr und sei zudem meistens auch an Sams- und Sonntagen im Geschäft. Auch an Tagen mit Aussendienst gehe er noch immer ins Büro, da die Baustelleneinsätze (Besprechungen,

Baukontrollen und Verhandlungen) meist zwischen einer und fünf Stunden dauerten. Die Anwesenheit von 60 Tagen im Jahr und damit rund einem Tag die Woche sei undenkbar. Zudem sei auch eine Konzentration der Arbeit im Büro und auf den Baustellen auf Vollzeittage unrealistisch und in der Praxis nicht umsetzbar. Weiter würden neben den verrechenbaren Stunden auch den Kunden nicht direkt verrechenbare Arbeiten anfallen, die er ebenfalls im Büro erledige. Der Beschwerdeführer habe bei seiner früheren Arbeitgeberin, dem Genossenschaftsbund G, 28 Jahre lang in gleicher Funktion wie heute bei der E GmbH gearbeitet und seine Berufsauslagen seien immer akzeptiert worden. Auch irre die Vorinstanz, wenn sie von einem "Ausplempern" seiner Arbeitstätigkeit ausginge. Solches sei in der privaten Marktwirtschaft nicht möglich und würde zum Verlust von Aufträgen führen.

E. 4.4

Die Schätzung des kantonalen Steueramts beruhte auf folgendem Gedanken: Die E GmbH berechne ihren Kunden für einen ganzen Arbeitstag den Betrag von Fr. 750.-. Zur Erzielung des Jahresumsatzes von Fr. ... seien folglich 132 Arbeitstage notwendig gewesen. An den Tagen mit Aussendienstesätzen sei die Gesellschaft für die Fahrt- und Verpflegungskosten aufgekommen, verließen folglich 45 Tage, an denen der Beschwerdeführer in seinem Büro in D gearbeitet habe. Hinzu käme noch nicht verrechnete Arbeitszeit. Basierend auf dem Alter des Pflichtigen, dem ausbezahltem Nettolohn, dem Umsatz der Firma sowie den in Rechnung gestellten Arbeitstagen schätzte das kantonale Steueramt die Anzahl der nicht durch den Arbeitgeber separat entschädigten Arbeitstage auf 60.

E. 4.5

Aus den Akten geht hervor, dass der Beschwerdeführer an den Tagen mit Aussendienstesätzen von seiner Arbeitgeberin, der E GmbH, sowohl für die getätigten Fahrten als auch für die Mehrkosten der Verpflegung separat entschädigt wurde. Dabei wurden die Wegentschädigungen allesamt auf der Basis von 120 km geleistet. Der gefahrene Kilometer wurde mit Fr. 0.90 entschädigt. Die Verpflegungspauschale betrug stets Fr. 35.- pro Tag. Die Vorinstanz schloss aus der Distanz von 120 km und der (einzigen) eingereichten Rechnung, die auf "H" lautete, dass der Beschwerdeführer in der Steuerperiode 2009 ausschliesslich für seine im 60 km entfernten I befindliche Kundin gearbeitet haben kann. Dem kann nur zugestimmt werden. Zwar macht der Beschwerdeführer geltend, daneben noch für andere Kunden Arbeiten ausgeführt zu haben, belegt hat er diese jedoch nie. Auch ist der Schlussfolgerung des kantonalen Steueramts beizupflichten, dass mit den Spesen der Arbeitgeberin für die Dienstfahrten jeweils auch die Kosten für den Arbeitsweg abgegolten sind. Bei einem Ansatz von Fr. 0.90 pro Fahrtkilometer erhielt der Beschwerdeführer für die 120 km lange Strecke von D nach I und zurück Reisespesen von Fr. 108.- und damit bei dem steuerlichen Ansatz von Fr. 0.70.- pro Kilometer eine Entschädigung für 154 km. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers brauchen deshalb die Fahrkosten für den Arbeitsweg an den Tagen mit zusätzlichen Geschäftsfahrten (nach I) nicht gesondert entschädigt zu werden. Auch die Annahme eines nur noch reduzierten Arbeitspensums erscheint unter den gegebenen Umständen nicht als abwegig beziehungsweise als sogar sehr wahrscheinlich. Zwar bestreitet der Beschwerdeführer dies und macht er geltend, nach wie vor im Vollzeitpensum zu arbeiten, zu überzeugen mag er damit aber nicht. So spricht nicht nur das Pensionsalter des Beschwerdeführers – was keinesfalls despektierlich gemeint ist, sondern einfach der

allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass mit Erreichen des Rentenalters die Arbeitstätigkeit, wenn sie nicht vollumfänglich aufgegeben wird, so doch nur noch zeitlich reduziert und mehr aus Freude als aus einem (finanziellen) Zwang heraus, betrieben wird – für das Vorliegen eines Teilzeitpensums, auch der moderate Lohn von Fr. ..., der Umstand, dass die Beschwerdeführenden ihren Lebensunterhalt ohne Weiteres aus ihren übrigen Einkünften, insbesondere den Liegenschaftserträgen, bestreiten könnten und auf eine Arbeitstätigkeit des Beschwerdeführers in finanzieller Hinsicht nicht angewiesen sind sowie der im Vergleich zu den Vorjahren reduzierte Umsatz weisen darauf hin, dass der Beschwerdeführer nur noch in einem vermindertem Mass erwerbstätig ist und jedenfalls nicht mehr an 240 vollen Arbeitstagen seiner beruflichen Tätigkeit nachgeht. Vor diesem Hintergrund erscheint die Schätzung von 60 zusätzlichen – von der Arbeitgeberin nicht speziell entschädigten – Arbeitstagen als lebensnah und ist das kantonale Steueramt nicht in Willkür verfallen, indem es gestützt darauf Fr. 1'260.- für die Fahrtkosten an den Arbeitsort sowie Fr. 900.- für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung zum Abzug zugelassen hat. Dies führt zu einer Abweisung der Beschwerde.

E. 5

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 StG).

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