

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2018.00054 vom 20. September 2018

ZH Verwaltungsgericht, 2018-09-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2018.00054

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2018.00054 du 20 septembre 2018

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2018.00054 del 20 settembre 2018

Regeste

Quellensteuer 2013 | [Kann der Quellensteuerpflichtige auch für die im selben Haushalt lebenden Stiefkinder den Kindertarif geltend machen? VI bejahte dies, weshalb das Kantonale Steueramt Beschwerde erhob.] Nach der kantonalen Tarifgestaltung ist dies zu verneinen, da für Stiefkinder nur der Unterstützungsabzug, nicht jedoch der Kinderabzug geltend gemacht werden kann. Da ein Unterstützungsabzug nur zu gewähren ist, sofern der unterstützten Person mindestens Unterhalt im Betrag des Abzugs gewährt wird, und sich dies erst im Nachhinein feststellen lässt, ist es auch nicht möglich, einen solchen Abzug bereits vorausschauend bei der Tariffestlegung zu berücksichtigen. Der Unterstützungsabzug könnte im Sinn einer Tarifkorrektur nachträglich berücksichtigt werden, was substantiierte Angaben zur Höhe der behaupteten Unterstützung voraussetzte (E. 2.3). Teilweise Gutheissung.

Erwägungen

E. 2

Mit dem teilweisen Rückzug der Beschwerde ist das vorliegende Verfahren teilweise gegenstandslos geworden und deshalb im Umfang des Beschwerderückzugs abzuschreiben. Strittig ist zwischen den Parteien damit nur noch, ob der Umstand, dass zwei Stiefkinder des Beschwerdeführers in dessen Haushalt leben, bei der Tariffestlegung ebenfalls zu berücksichtigen ist, also der Tarif B3 bzw. B4 auf den Beschwerdeführer anzuwenden ist, wovon die Vorinstanz ausgeht.

E. 3.1

Ausländische Arbeitnehmende ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die hier unter anderem als Wochenaufenthalter in unselbständiger Stellung erwerbstätig sind, unterliegen gemäss Art. 91 DBG, Art. 35 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) sowie § 94 StG der Quellensteuerpflicht. Die für die direkte Bundessteuer geschuldete Quellensteuer wird dabei nicht separat bezogen, sondern in die kantonalen Tarife eingebaut (Art. 85 Abs. 2 DBG). Nach Art. 85 Abs. 1 DBG, Art. 33 Abs. 1 StHG und § 89 Abs. 1 Satz 1 StG ist die Höhe des Steuerabzugs "entsprechend den für die Einkommenssteuer natürlicher Personen geltenden Steuersätzen" festzusetzen. Daraus wird der Grundsatz abgeleitet, dass die Belastung mit der Quellensteuer nicht wesentlich anders ausfallen darf als diejenige der im ordentlichen Verfahren veranlagten Steuerpflichtigen (BGr, 11. Juni 2009, 2C_786/2008, E. 2.1 mit Hinweisen).

E. 3.2

Nach Art. 86 Abs. 1 DBG, Art. 33 Abs. 3 StHG sowie § 90 Abs. 1 StG sind bei der Festsetzung der Steuertarife unter anderem die Abzüge für Familienlasten zu berücksichtigen. In Nachachtung dieser Bestimmung sind gemäss Art. 1 Abs. 1 der Quellensteuerverordnung vom 19. Oktober 1993 (QStV) verschiedene Tarificodes vorgesehen, welche der familiären Situation der steuerpflichtigen Person Rechnung tragen (vgl. auch § 1 Abs. 1 der Verordnung der Finanzdirektion über die Tarife für quellensteuerpflichtige Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer vom 27. Juni 2013 [Tarifverordnung]). Der Beschwerdeführer ist in diesem Sinn dem Tarificode B (in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebende Ehegatten, bei welchen nur ein Ehegatte erwerbstätig ist) zugeordnet worden. Innerhalb dieses Tarificodes sind die Ansätze gemäss § 2 Abs. 1 Tarifverordnung abgestuft nach der Belastung der Arbeitnehmenden durch Unterhaltsleistungen und Unterstützungen. Der Abzug für Familienlasten ist dabei auf einen Abzug für Kinder beschränkt, deren Unterhalt die steuerpflichtige Person bestreitet, sofern sie entweder minderjährig sind oder noch in der beruflichen Ausbildung stehen (§ 2 Abs. 2 lit. a Tarifverordnung). Die Abstufung erfolgt nach der Anzahl der Kinder.

E. 3.3

Strittig ist hier nur noch, ob bei der Festsetzung des Tarifs auch die im Haushalt des Pflichtigen lebenden Stiefkinder zu berücksichtigen sind. Das ist nach der kantonalen Tarifgestaltung zu verneinen, weil für Stiefkinder nur der Unterstützungsabzug, nicht jedoch den Kinderabzug geltend gemacht werden kann, und Ersterer in der Tarifgestaltung keine Berücksichtigung gefunden hat. Es stellt sich allerdings die Frage, ob diese Tarifgestaltung mit dem übergeordneten Recht vereinbar sei. Gemäss den einschlägigen Normen sind nur Abzüge für Familienlasten zu berücksichtigen. Was unter "Familienlasten" zu verstehen ist, lässt sich weder der gesetzlichen Regelung noch den Materialien entnehmen (vgl. BBl 1983 III 1 ff., 125 f., 197 f.; Amtl. Bull. SR 1986, 153, 202; Amtl. Bull. NR 1988, 63; Amtl. Bull. NR 1989, 83). Der Wortlaut legt den Schluss nahe, dass darunter nur Abzüge zu verstehen sind, welche einen Zusammenhang mit familiären Unterstützungspflichten haben; dazu zählen einerseits der Ehegattenabzug und andererseits der Kinderabzug. Demgegenüber setzt der Unterstützungsabzug nach Art. 35 Abs. 1 lit. b DBG bzw. § 34 Abs. 1 lit. b StG weder ein familiäres Verhältnis noch eine Unterstützungspflicht voraus. Ein Abzug lässt sich sodann nur in jenen Fällen im Tarif pauschal berücksichtigen, in welchen die Berechtigung, diesen Abzug geltend zu machen, schon beim Steuerbezug klar ist. Das trifft unter anderem auf den Kinder- und Ehegattenabzug zu, da es sich um pauschale Abzüge handelt, die unabhängig von der tatsächlichen Unterstützung geltend gemacht werden können. Anders verhält es sich diesbezüglich indes mit dem Unterstützungsabzug. Dieser ist sowohl nach Art. 35 Abs. 1 lit. b DBG als auch nach § 34 Abs. 1 lit. b StG nur zu gewähren, sofern der unterstützten Person mindestens Unterhalt im Betrag des Abzugs gewährt wird. Ob die fragliche Grenze erreicht wurde, lässt sich erst im Nachhinein feststellen. Es ist deshalb nicht möglich, einen Unterstützungsabzug bereits vorausschauend bei der Tariffestlegung zu berücksichtigen. Der Abzug könnte aber im Sinn einer Tarifkorrektur nachträglich im Verfahren nach Art. 137 DBG bzw. § 144 StG berücksichtigt werden. Das setzte indes voraus, dass die pflichtige Person substantiierte Angaben zur Höhe der behaupteten Unterstützung macht; daran fehlt es hier. Es kann deshalb offenbleiben, ob dem Pflichtigen, nachdem ihm bereits in Land C ein Freibetrag von EUR ... pro Stiefkind gewährt worden ist, für die Quellensteuer überhaupt noch ein Unterstützungsabzug zustünde.

E. 3.4

Demnach ist auf den Pflichtigen für die Monate Januar bis April 2013 der Tarif B1 ohne Kirchensteuer und für die Monate Mai bis Dezember 2013 der Tarif B2 ohne Kirchensteuer anzuwenden. Die Angelegenheit ist zur Berechnung der geschuldeten Steuer an das kantonale Steueramt zurückzuweisen.

E. 4

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde gutzuheissen, soweit sie nicht als gegenstandslos geworden abzuschreiben ist. Dispositiv-Ziff. 1 im Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 26. April 2018 ist aufzuheben und die Angelegenheit zur Neufestsetzung der geschuldeten Steuer im Sinn der Erwägungen an das kantonale Steueramt zurückzuweisen. Da der Pflichtige bezüglich Steuertarif nunmehr nur noch hälftig obsiegt und er im Rekursverfahren mit weiteren Begehren unterlegen ist, sind die Kosten des Rekursverfahrens von insgesamt Fr. ... dem Pflichtigen zu 3/5 und dem kantonalen Steueramt zu 2/5 aufzuerlegen (Art. 139 Abs. 2 DBG in Verbindung mit § 151 Abs. 1 StG). Der Pflichtige ist im Rekursverfahren damit nicht mehr als mehrheitlich obsiegend zu betrachten, weshalb ihm in Aufhebung von Dispositiv-Ziff. 4 im Rekursentscheid für das Rekursverfahren keine Parteientschädigung zuzusprechen ist (Art. 139 Abs. 2 DBG in Verbindung mit § 152 StG und § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]).

E. 5

Der Beschwerdeführer Nr. 1 unterliegt, soweit er seine Beschwerde zurückgezogen hat, und obsiegt im Übrigen. Weil durch den Rückzug nur geringer Aufwand entstanden ist, rechtfertigt sich, die insgesamt reduzierten Gerichtsgebühren zu 1/4 dem Beschwerdeführer Nr. 1 und zu 3/4 dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 StG). Dem mehrheitlich unterliegenden Pflichtigen, der sich im vorliegenden Verfahren zudem nicht geäußert hat, ist keine Parteientschädigung zuzusprechen ist (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 152 StG und § 17 Abs. 2 VRG).

E. 6

Ein Rückweisungsentscheid ist in der Regel als Vor- oder Zwischenentscheid im Sinn von Art. 93 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) zu qualifizieren, gegen welchen eine Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. BGG nur zulässig ist, wenn – alternativ – der Entscheid einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken kann (Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG) oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG; BGE 133 V 477 E. 4.2 mit Hinweisen). Dient die Rückweisung wie hier einzig der rechnerischen Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten und bleibt der Verwaltung keine Entscheidungsfreiheit, so gilt der betreffende Rückweisungsentscheid indes ausnahmsweise als Endentscheid im Sinn von Art. 90 BGG (BGE 136 V 195 bzw. BGr, 25. Mai 2010, 8C_517/2009, nicht publizierte E. 1.2; BGE 134 II 124 E. 1.3).

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