

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00027 vom 10. August 2021

ZH Verwaltungsgericht, 2021-08-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2021.00027

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00027 du 10 août 2021

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00027 del 10 agosto 2021

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2012 | Abzug von Flug- und Zimmerkosten als Berufsauslagen? [Der unselbständig erwerbstätige Pflichtige ist CEO und Mitglied des Verwaltungsrats einer in Dubai domizilierten Firma. Mit einer Schweizer AG steht er als Geschäftsführer und einziger Verwaltungsrat ebenfalls in einem Arbeitsverhältnis. Die Schweizer AG ist eine 100%-ige Tochtergesellschaft der Firma in Dubai. Der Pflichtige macht im Zusammenhang mit seinen Tätigkeiten Flugkosten nach Dubai und die Kosten für ein Zimmer in Dubai geltend. In der hier zu beurteilenden Steuerperiode wurde dem Pflichtigen wegen schlechten Geschäftsgangs von der Firma in Dubai kein Lohn ausbezahlt.] Aufgrund des Wohnsitzes im Kanton Zürich besteht eine Steuerpflicht des Pflichtigen in der Schweiz (E. 3.1). Der Pflichtige hat auch einen Wohnsitz in Dubai. Der Lebensmittelpunkt befindet sich aber unbestrittenermassen in der Schweiz (E. 3.2). Besteuerung der Einkünfte nach dem Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Vereinigte Arabische Emirate (E. 3.3). Abzugsfähige Berufskosten nach Art. 26 Abs. 1 DBG bzw. § 26 Abs. 1 StG (E. 4.1). Der Abzug von Gewinnungskosten setzt ein damit zusammenhängendes steuerbares Einkommen voraus. Demzufolge sind Berufskosten nur dann abzugsfähig, wenn ihnen in derselben Steuerperiode ein entsprechendes unselbständiges Erwerbseinkommen gegenübersteht. Vorliegend gebricht es dem Gewinnungskostenabzug an den fehlenden Einkünften des Pflichtigen bei der Firma in Dubai (E. 4.6). Ein steuerbares Einkommen erzielte der Pflichtige aber aus seiner Tätigkeit für die Schweizer AG. Indessen substantiierte der Pflichtige die für die Schweizer AG ausgeübten Tätigkeiten in Dubai nicht näher. Zudem widerspräche die Überbindung dieser Berufskosten an den Pflichtigen Art. 327a Abs. 3 OR und dem Arbeitsvertrag, wonach Geschäftsspesen abgerechnet werden können (E. 4.7). Abweisung, soweit darauf eingetreten wird.

Erwägungen

E. 2

Schweizerische Eidgenossenschaft, beide vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerschaft, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2012 sowie Direkte Bundessteuer 2012, hat sich ergeben: I. A und B (nachfolgend: die Pflichtigen) haben ihren Wohnsitz in C. Für die Steuerperiode 2012 unterlagen sie der nachträglichen ordentlichen Veranlagung. A ist CEO und Mitglied des Verwaltungsrats der in Dubai, Vereinigte Arabische Emirate, domizilierten Firma H (nachfolgend: H), wobei 2012 75 % der Aktien der Firma H in seinem Besitz standen. Ebenso ist der Pflichtige seit 2007 Geschäftsführer und einziger Verwaltungsrat der D AG (nachfolgend: D AG) mit Sitz in Zug. Am 1. Januar 2009 erwarb die Firma H sämtliche Aktien der D AG. Mit Einschätzungsentscheid vom

25. November 2019 wurden die Pflichtigen für die Staats- und Gemeindesteuern 2012 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (zum Satz von Fr. ...) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... (zum Satz von Fr. ...) eingeschätzt. Am selben Tag erging die Veranlagungsverfügung für die direkte Bundessteuer 2012, mit welcher die Pflichtigen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (zum Satz von Fr. ...) veranlagt wurden. Dabei liess das kantonale Steueramt u. a. die vom Pflichtigen als Berufsauslagen geltend gemachten Flugkosten in der Höhe von Fr. ... sowie die Kosten für ein Zimmer in Dubai in der Höhe von Fr. ... nicht zum Abzug zu. Hiergegen erhoben die Pflichtigen Einsprachen, mit der Begründung, aufgrund nicht bezahlter Kundenrechnungen sei die Firma H im Jahr 2012 in finanzielle Schwierigkeiten gekommen. Dies habe dazu geführt, dass die Firma H dem Pflichtigen kein Salär ausgezahlt habe und auch keine Dividenden ausbezahlt worden seien. Am 13. März 2020 wies das kantonale Steueramt die Einsprachen sowohl hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern 2012 als auch der direkten Bundessteuer 2012 ab, da der Pflichtige in der Steuerperiode 2012 keine Erwerbseinkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit für die E AG (recte: H) erzielt habe. Es bestehe daher kein Kausalzusammenhang zwischen den geltend gemachten Berufsauslagen und dem Erwerbseinkommen. II. Gegen die Einspracheentscheide erhoben die Pflichtigen Rekurs bzw. erstinstanzliche Beschwerde beim Steuerrekursgericht. Dabei machten sie geltend, dass der Pflichtige neben seiner Tätigkeit bei der Firma H seit 2007 einer Tätigkeit als einzelzeichnungsberechtigter Verwaltungsrat bei der D AG nachgehe. Aus dieser Tätigkeit habe er Erwerbseinkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit erzielt. Daher sei ein Kausalzusammenhang zwischen den Berufsauslagen und dem Erwerbseinkommen gegeben. Am 29. Januar 2021 wies das Steuerrekursgericht die Rechtsmittel ab, in der Erwägung, dass auch im Zusammenhang mit der Tätigkeit bei der D AG die vom Pflichtigen verfochtenen Berufskosten nicht steuerlich abziehbar seien, da die D AG allfällige in ihrem Interesse notwendig entstandene Arbeitsauslagen dem Pflichtigen vollumfänglich hätte ersetzen müssen. III. Mit Beschwerden vom 1. März 2021 beantragte A dem Verwaltungsgericht, die Berufsauslagen in Form der geltend gemachten Flugkosten von Fr. ... und das Zimmer in Dubai in der Höhe von Fr. ... unter Kostenfolge zu gewähren. Ferner beantragte er, auf das am 12. Juni 2020 (recte: 18. Juni 2020) gestellte Ausstandsbegehren sei materiell einzugehen. Zudem werde angeregt, dass das Verwaltungsgericht das steuerrekursgerichtliche Verfahren 01 einer Revision von Amtes wegen unterziehe. Auf die weiteren Anträge wird im Rahmen der Erwägungen eingegangen. Mit Präsidialverfügung vom 3. März 2021 wurden die Verfahren SB.2021.00027 betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2012 sowie SB.2021.00028 betreffend direkte Bundessteuer 2012 vereinigt und die Beschwerdeführerin 2 ins Rubrum aufgenommen. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerden, unter Kostenfolgen zulasten der Pflichtigen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Der Einzelrichter erwägt: 1. 1.1 Die Beschwerde bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 2012 (SB.2021.00027) und direkter Bundessteuer 2012 (SB.2021.00028) betreffen dieselben Pflichtigen und dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie mit Präsidialverfügung vom 3. März 2021 zu Recht vereinigt wurden. 1.2 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend Staats- und Gemeindesteuern können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. In

Bundessteuersachen ist die Kognition des Verwaltungsgerichts identisch: Soll die erstinstanzliche Beschwerde die allseitige, hinsichtlich Rechts- und Ermessenskontrolle unbeschränkte gerichtliche Überprüfung der Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde auf alle Mängel des Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens hin ermöglichen (Art. 140 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG]), muss sich die Aufgabe der zweitinstanzlichen Beschwerde, die die Überprüfung der Entscheidung eines Gerichts und nicht diejenige einer Verwaltungsbehörde zum Gegenstand hat, sinnvollerweise auf die Rechtskontrolle beschränken (BGE 131 II 548 E. 2.5; RB 1999 Nr. 147). 1.3 Im Beschwerdeverfahren gilt das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist die gleiche Aktenlage massgebend wie für das Steuerrekursgericht. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Verfahren vor dem Steuerrekursgericht behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden (RB 1999 Nrn. 149 und 150, bestätigt in BGE 131 II 548). Neue Beweise dürfen insoweit vorgelegt werden, als sie den bereits behaupteten Sachverhalt untermauern. Vom Novenverbot ausgenommen sind zudem echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 bzw. § 160 StG; Art. 147 bzw. Art. 151 DBG) beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen (BGE 131 II 548).

E. 2.1

Nicht zuständig ist das Verwaltungsgericht für die Behandlung des Revisionsbegehrens der Pflichtigen bezüglich des steuerrekursgerichtlichen Entscheids 01: Für die Behandlung des Revisionsbegehrens ist die Behörde zuständig, welche den früheren Entscheid erlassen hat (§ 157 Abs. 1 StG; Art. 149 Abs. 1 DBG). Damit ist auf das Revisionsbegehren der Pflichtigen nicht einzutreten.

E. 2.2

Die Pflichtigen beantragen dem Verwaltungsgericht, auf das am 12. Juni 2020 (recte: 18. Juni 2020) gestellte Ausstandsbegehren gegen Steuerrichter F sei materiell einzugehen. Die materielle Beurteilung des Ausstandsbegehrens scheitert indessen an einem fehlenden Rechtsschutzinteresse der Pflichtigen: Es ist nicht ersichtlich, inwiefern mit der Behandlung dieses Begehrens ein mit dem angefochtenen Entscheid eingetretener Nachteil beseitigt werden würde (vgl. Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 140 N. 14; Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 132 N. 13). Denn mit der Einsetzung einer nicht vom Ausstandsbegehren betroffenen Einzelrichterin entstand den Pflichtigen keinerlei Nachteil.

E. 3.1

Natürliche Personen sind aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig im Kanton Zürich bzw. in der Schweiz, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton bzw. in der Schweiz haben (§ 3 Abs. 1 StG; Art. 3 Abs. 1 DBG). Gemäss dem Prinzip der Besteuerung nach dem Welteinkommen ist die Steuerpflicht bei persönlicher Zugehörigkeit grundsätzlich unbeschränkt (vgl. § 5 Abs. 1 StG; Art. 6 Abs. 1 DBG). Unter Ausklammerung der in § 5 Abs. 1 StG bzw. Art. 6 Abs. 1 DBG genannten Ausnahmen (Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke ausserhalb des Kantons bzw. der Schweiz) werden somit alle Einkünfte und – hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern –

auch das gesamte Vermögen der Steuerpflichtigen der Besteuerung unterworfen (vgl. Richner et al., § 5 N. 8; Stefan Oesterhelt/Susanne Schreiber in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., Basel 2017, Art. 6 N. 8). Dieses Besteuerungsrecht des Bundes, des Kantons und der Gemeinden steht unter dem Vorbehalt allfälliger Doppelbesteuerungsabkommen, die die Schweiz mit anderen Staaten abgeschlossen hat (vgl. Peter Locher/Adriano Marantelli/Andrea Opel, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 4. A., Bern 2019, S. 230 f.).

E. 3.2

Die Pflichtigen sind aufgrund ihres Wohnsitzes in der Schweiz bzw. im Kanton Zürich und somit aufgrund persönlicher Zugehörigkeit im Sinn von Art. 3 Abs. 1 DBG beziehungsweise Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz; StHG) und § 3 Abs. 1 StG in der Schweiz bzw. im Kanton Zürich steuerpflichtig. Aufgrund der organschaftlichen Stellung des Pflichtigen als Chairman und Senior Executive Officer der Firma H ist gemäss Rulebook der Dubai Financial Services Authority ein Wohnsitz in Dubai zwingend vorgeschrieben (AMI 5.3.10, abrufbar unter <https://dfs.aen.thomsonreuters.com/rulebook/ami-5310>), weshalb der Pflichtige auch über einen Wohnsitz in Dubai verfügt. Der Lebensmittelpunkt befindet sich aber unbestritten in der Schweiz, wo der Pflichtige mit seiner Familie lebt. Damit gilt der Pflichtige als nur in der Schweiz ansässig (siehe Art. 4 Ziff. 3 lit. a des Abkommens vom 6. Oktober 2011 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Arabischen Emiraten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen [SR 0.672.932.51]).

E. 3.3

Der Pflichtige geht einer unselbständigen Erwerbstätigkeit in den Vereinigten Arabischen Emiraten nach. Gemäss Art. 15 Ziff. 1 des Doppelbesteuerungsabkommens mit den Vereinigten Arabischen Emiraten können unter Vorbehalt der Art. 16, 18 und 19 des Abkommens Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so können die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden. Aufgrund dieser Kann-Bestimmung könnten die Vereinigten Arabischen Emirate das Einkommen des Pflichtigen, welches er dort erzielt, besteuern. Die Vereinigten Arabischen Emirate erheben jedoch keine Einkommenssteuer von natürlichen Personen (siehe Dossier des Eidgenössischen Departements für auswärtige Angelegenheiten [EDA], Leben und Arbeiten in den Vereinigten Arabischen Emiraten, Ziff. 8.1, abrufbar unter https://www.eda.admin.ch/dam/eda/de/documents/publications/AuslandschweizerinnenundAuslandschweizer/dossier-auswandern/dossier-vae_DE.pdf). Demnach kann ein vom Pflichtigen in Dubai erzieltetes Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit in der Schweiz besteuert werden, was unbestritten ist.

E. 4.1

Gemäss der bis 31. Dezember 2015 gültigen und hier massgebenden Fassung von Art. 26 Abs. 1 DBG bzw. der bis 31. Dezember 2017 gültigen und hier massgebenden Fassung von § 26 Abs. 1 StG können die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte abgezogen werden (lit. a); ebenso die übrigen für die Ausübung des Berufs

erforderlichen Kosten (lit. c). Im Gegensatz zur heute gültigen Fassung war der Fahrkostenabzug nicht auf Fr. 3'000.- (DBG) bzw. Fr. 5'000.- (StG) limitiert. Vielmehr konnten als notwendige Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel die tatsächlich entstehenden Auslagen berücksichtigt werden (Art. 5 Abs. 1 der bis 31. Dezember 2015 gültigen und hier anwendbaren Fassung der Berufskostenverordnung vom 10. Februar 1993). Bei auswärtigem Wochenaufenthalt können Steuerpflichtige, die an den Arbeitstagen am Arbeitsort bleiben und dort übernachten müssen, jedoch regelmässig für die Freitage an den steuerlichen Wohnsitz zurückkehren, die Mehrkosten für den auswärtigen Aufenthalt abziehen (Art. 9 Abs. 1 der Berufskostenverordnung). Als notwendige Mehrkosten der Unterkunft sind die ortsüblichen Auslagen für ein Zimmer abziehbar (Art. 9 Abs. 3 der Berufskostenverordnung). Als notwendige Fahrkosten sind die Kosten der regelmässigen Heimkehr an den steuerlichen Wohnsitz sowie die Fahrkosten zwischen auswärtiger Unterkunft und Arbeitsstätte gemäss Art. 5 der Berufskostenverordnung abziehbar (Art. 9 Abs. 4 der Berufskostenverordnung in der bis 31. Dezember 2015 gültigen Fassung; in der heute gültigen Fassung sind die Fahrkosten nur bis zum Maximalbetrag nach Art. 5 Abs. 1 Berufskostenverordnung abziehbar).

E. 4.2

Der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen – zu denen auch die Berufskosten gehören – obliegt grundsätzlich dem Steuerpflichtigen, der diese nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen hat (vgl. Martin Zweifel et al., Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, Zürich etc. 2018, § 19 N. 8; BGE 121 II 257 E. 4c/aa; BGE 121 II 273 E. 3c/aa).

E. 4.3

Die Vorinstanz verweigerte den Berufskostenabzug mit der Begründung, der Tätigkeitspflichtigen für die Firma H stehe kein Erwerbseinkommen gegenüber, weshalb er auch keine Berufskosten geltend machen könne. Zwar könne nicht ausgeschlossen werden, dass der Pflichtige in Dubai auch in seiner Position als Geschäftsführer der D AG gewisse Arbeiten erledigt habe. Doch sprächen der Umstand, dass alle Flugrechnungen an eine Adresse in Dubai ausgestellt worden seien und in Dirham bezahlt worden seien für einen schwerpunktmässigen Kostenursprung in der Sphäre der Muttergesellschaft. Dafür spreche auch der Firmenzweck der D AG, der insbesondere in der Schweiz das Erbringen von Dienstleistungen im Finanzbereich vorsehe. Weiter stünde auch der von der D AG erhaltene Nettolohn von Fr. ... in keinem adäquaten Verhältnis zu den selbst getragenen Flugkosten und dem Zimmer in Dubai. Auch die in den Vorjahren 2009–2011 erzielten Nettolöhne bei der Firma H, welche zusammengerechnet Fr. ... betragen hätten, deuteten im Vergleich zu den bei der D AG erzielten Einkünften (zusammengerechnet Fr. ...) darauf hin, dass die in Dubai erbrachten Arbeitsleistungen hauptsächlich der dort domizilierten H gedient hätten. Würde man ferner davon ausgehen, dass die Flugkosten und die Kosten für das Zimmer substanziell mit der entlohnten Arbeitstätigkeit des Pflichtigen für die D AG zusammenhängen würden, so habe dieser mit der D AG einen Vertrag für leitende Angestellte abgeschlossen. Als solcher habe er gemäss Ziff. 18 des Arbeitsvertrags Anspruch auf Spesenvergütungen bzw. könne er über Geschäftsspesen abrechnen. Diese Spesenbestimmung stehe denn auch im Einklang mit Art. 327a Abs. 3 des Obligationenrechts (OR). Im Schreiben der D AG vom 28. April 2015 sei denn auch bestätigt worden, dass dem Pflichtigen als CEO und Chairman der D AG in den Jahren

2008–2012 keinerlei Flugtickets für die Flüge von Zürich nach Dubai bezahlt worden seien. Daraus könne abgeleitet werden, dass auch keine Flüge nach Dubai für die Tätigkeit bei der D AG angefallen seien. Falls der Pflichtige anderes behauptete, so fehle hierfür der Nachweis. Sodann widerspreche die Überbindung der Kosten sowohl dem Arbeitsvertrag des Pflichtigen als auch Art. 327a Abs. 3 OR. Somit hätte die D AG dem Pflichtigen allfällige in ihrem Interesse notwendig entstandene Arbeitsauslagen vollumfänglich ersetzen müssen. Unter dem Titel Berufskosten seien die Aufwendungen dagegen steuerlich nicht abziehbar.

E. 4.4

Die Pflichtigen bringen vor, die Aufwendungen für die Flüge und die Kosten für das Zimmer stünden ausschliesslich in qualifiziert engem Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit des Pflichtigen. Sein Einkommen erziele er überwiegend als Chairman und SEO der Firma H in Dubai. Hinzu komme, dass er in Personalunion Einzelverwaltungsrat und Vorstand der D AG sei, einer 100%igen Tochterfirma der Firma H. So komme er jeweils wochenweise Geschäftsterminen mit Kunden sowie Regulierungsbehörden in Dubai sowie in der Schweiz nach. Da die überwiegend einkommenserzielende Tätigkeit (80%) bei der Firma H liege, seien die Reisekosten als berufsnotwendig zu qualifizieren und stünden wesentlich im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit. Der Hinweis auf die Beweislastregel sei nicht nachvollziehbar, da er aufgrund seiner organschaftlichen Stellung als Chairman und Senior Executive Officer der Firma H gemäss Rulebook der Dubai Financial Services Authority zwingend einen Wohnsitz in Dubai haben müsse. Allein deshalb habe er dort ein Zimmer. Weil er auch Chairman und CEO der D AG sei, sei gemäss Art. 718 OR auch zwingend ein Wohnsitz in der Schweiz vorausgesetzt. Die Tatsache, dass die Gesellschaft in der Steuerperiode 2012 in finanziellen Schwierigkeiten gewesen sei und er aus diesem Grund auf seine Vergütung verzichten musste, könne nicht dazu führen, dass die nachweislich entstandenen Berufsauslagen nicht abgezogen werden könnten. Da er sowohl Verwaltungsrat als auch Vorstand der D AG sei, lasse sich nicht trennen, aus welchen Positionen er die Dienstreise antrete. Ob ein Flugticket von den Vereinigten Arabischen Emiraten oder der Schweiz gebucht werde, habe lediglich mit der Preisdifferenzierung der Fluggesellschaften zu tun und nicht wie vom Steuerrekursgericht unterstellt, mit dem schwerpunktmässigen Kostenursprung.

E. 4.5

Der Höhe nach sind die von den Pflichtigen für die Steuerperiode 2012 geltend gemachten Flugspesen und Kosten für ein Zimmer des Pflichtigen nicht umstritten; die Kosten wurden substantiiert nachgewiesen. Im Jahr 2012 wurde dem Pflichtigen von der Firma H gemäss "Annual Report 2012" der Firma H infolge schlechten Geschäftsgangs kein Lohn ausbezahlt ("The directors did not receive any remuneration during the year 2012."). Gleiches lässt sich dem Schreiben von G, Accounts Officer der Firma H, vom 30. Januar 2018 entnehmen ("This is to confirm that A, CEO and Chairman of the Board of H has not received any kind of remuneration from the firm during the year of 2012."). Dass kein Lohn ausbezahlt wurde, ist ebenfalls unbestritten.

E. 4.6

Als Grundregel gilt, dass der Abzug von Gewinnungskosten grundsätzlich ein damit zusammenhängendes steuerbares Einkommen voraussetzt. Der Gewinnungskostencharakter ist stets für einen bestimmten Einkommensbestandteil (ein damit zusammenhängendes

Einkommen) zu beantworten; zwischen Aufwendung und einer bestimmten Einkunft muss ein (qualifiziert enger) Konnex bestehen (Richner et al., § 25 N. 7; Richner et al., Art. 26 N. 11; vgl. auch Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, 2. A., Basel 2019, Art. 25 N. 21). Demzufolge sind Berufskosten nur dann abzugsfähig, wenn ihnen in derselben Steuerperiode ein entsprechendes unselbständiges Erwerbseinkommen gegenübersteht (Richner, § 26 N. 11). Abziehbar sind nur die Kosten, die objektiv erforderlich sind, um die betreffenden Einkünfte zu erzielen (BGE 142 II 293 E. 3.3). Vorliegend gebietet der Gewinnungskostenabzug an den fehlenden Einkünften des Pflichtigen bei der Firma H.

E. 4.7

Ein steuerbares Einkommen (Fr. ...) erzielte der Pflichtige in der Steuerperiode 2012 jedoch aus seiner Tätigkeit für die D AG. Dieses Unternehmen weist als 100%ige Tochtergesellschaft der Firma H ebenfalls einen Bezug zu Dubai auf. Zu prüfen bleibt, ob der Pflichtige die Berufskosten im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit für die D AG erfolgreich geltend machen kann. Tatsächlich lässt sich aus der Tatsache, dass die Flugtickets in der Währung der Vereinigten Arabischen Emirate gekauft wurden, für die Zuordnung der Gewinnungskosten nichts ableiten. Soweit er – offenbar – im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit bei der D AG vor Verwaltungsgericht erstmals vorbringt, seitens der Dubai Financial Services Authority (DFSA) bestünden klare gesetzliche Regelungen über vierteljährlich abzuhaltende Vorstandssitzungen (Board Meetings), welche die von ihm geltend gemachten Aufwendungen erforderlich machten, ist er aufgrund des Novenverbots nicht zu hören (siehe E. 1.3). Es ist mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass zwar nicht auszuschliessen ist, dass der Pflichtige auch in seiner Position als Geschäftsführer der D AG gewisse Arbeiten erledigt hat. Indessen substantiierte der Pflichtige die für die D AG ausgeübten Tätigkeiten in Dubai nicht näher. Zu Recht verweist die Vorinstanz denn auch auf die zwingende Vorschrift von Art. 327a Abs. 3 OR sowie auf den Wortlaut des Arbeitsvertrags mit der D AG vom 27. April 2007, wonach Geschäftsspesen abgerechnet werden können. Wieso die D AG dem Pflichtigen – falls tatsächlich notwendig – Flüge und Unterkunftsstellen in Höhe von über Fr. ... nicht erstattete (siehe Bestätigungsschreiben der D AG vom 28. April 2015: "This is to confirm that A, CEO and Chairman of D AG has not (recte: been) paid any air ticket for flights from Zurich to Dubai for the years 2008-2012.") und ihm diese in Verstoß gegen Art. 327a Abs. 3 OR überbunden haben soll, bleibt unklar. Der Schluss der Vorinstanz, die in Bezug auf die Tätigkeit für die D AG nicht näher substantiierten Berufskosten nicht zum Abzug zuzulassen, erweist sich jedenfalls nicht als rechtsverletzend.

E. 4.8

Abschliessend ist auf die Rüge der Pflichtigen einzugehen, wonach das Steuerrekursgericht in ungerechtfertigter Weise die Verfahrenskosten vollumfänglich den Pflichtigen auferlegt habe, sei doch dieses dem Ausstandsgesuch gegen Steuerrichter F de facto nachgekommen. Vorliegend beurteilte das Steuerrekursgericht das Ausstandsbegehren der Pflichtigen nicht materiell, sondern setzte eine nicht vom Ausstandsbegehren betroffene Einzelrichterin ein, weshalb es das Ausstandsgesuch als gegenstandslos erachtete. Dabei gehen die Pflichtigen zu Unrecht von einem sinngemässen Obsiegen aus: Wohl können abschlägig behandelte Ausstandsgesuche Gegenstand von Rechtsmittelverfahren bilden und hätte ein Obsiegen in einem Rechtsmittelverfahren die Kostenaufgabe an die Gegenpartei zur Folge (vgl. etwa BGr, 25. März 2019, 2C_425/2018: Teilweise Gutheissung des Ausstandsbegehrens gegen

einen Steuerkommissär; Abweisung des Ausstandsbegehrens gegen weitere Steuerkommissäre). Von einem Obsiegen bezüglich Ausstand könnte somit nur die Rede sein, wenn eine höhere Instanz das angefochtene Urteil wegen Vorliegens von Ausstandsgründen aufheben würde. Das war hier nicht der Fall. Dies führt zur Abweisung der Beschwerden, soweit darauf einzutreten ist.

E. 5

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). Dem Beschwerdegegner ist angesichts dessen, dass nicht ersichtlich ist, dass ihm notwendige und verhältnismässig hohe Kosten erwachsen sind, nicht von Amtes wegen eine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

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