

607 2008-49
607 2008-50

Entscheid vom 6. Februar 2009

PRÄSIDENT DES STEUERGERICHTSHOFS

BESETZUNG Präsident: Hugo Casanova

PARTEIEN **Eheleute X, Beschwerdeführer,**

gegen

KANTONALE STEUERVERWALTUNG, Rue Joseph-Piller 13, Postfach,
1701 Freiburg, **Vorinstanz**,

GEGENSTAND Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen; Einkommen
aus unselbstständiger Nebenerwerbstätigkeit; Rechtsschutzinteresse

Beschwerde vom 26. Oktober 2008 gegen den Einspracheentscheid vom
2. Oktober 2008; direkte Bundessteuer und Kantonssteuer 2006

S a c h v e r h a l t

A. Herr X war im Jahre 2006 Angestellter des Y. In dieser Funktion war er auch Mitglied der paritätischen Kommission "Z Staat / Y". Die Sitzungsgelder im Betrag von 400 Franken, welche ihm als Kommissionsmitglied vom Staat Freiburg ausbezahlt wurden, überwies er je hälftig dem Y bzw. der Division Z, wie dies in einer entsprechenden Bestimmung eines Reglements seines Arbeitgebers vorgesehen war.

In Ihrer Steuererklärung, welche sie am 25. April 2007 für die Steuerperiode 2006 einreichten, deklarierten die Eheleute X keine Einkünfte aus unselbstständiger Nebenerwerbstätigkeit. Hingegen vermerkten sie am Schluss des Formulars, dass "die Einnahmen ..." zurückerstattet worden seien.

Gemäss Veranlagungsanzeige vom 22. November 2007 wurde unter der Rubrik 1.12 ("Lohn Nebenerwerb") ein Einkommen von 400 Franken aufgerechnet mit der Begründung "Berichtigung gemäss Lohnausweis ...". Gleichzeitig wurde jedoch derselbe Betrag unter der Rubrik 2.14 ("Kosten Nebenerwerb") in Abzug gebracht, wobei dazu bemerkt wurde: "Angerechnet den Pauschalabzug gemäss allgemeiner Wegleitung". Insgesamt ergab sich ein steuerbares Einkommen von

B. Am 9. Dezember 2007 erhoben die Eheleute X gegen diese Veranlagung Einsprache. Nebst einem anderen, vorliegend nicht mehr streitigen Punkt machten sie insbesondere geltend, die als Einkommen veranlagten Sitzungsgelder seien gemäss dem internen Reglement zurückerstattet worden. Der Betrag sei daher zu streichen, wie dies übrigens auch schon im Beschwerdeverfahren 4F 04 137/138 vor dem Verwaltungsgericht geschehen sei.

Mit Entscheid vom 2. Oktober 2008 wies die Kantonale Steuerverwaltung die Einsprache sowohl bezüglich der Kantonssteuer als auch der direkten Bundessteuer ab. Zur Begründung führte sie insbesondere aus, Nebenbezüge aus Arbeit seien wie der Hauptlohn steuerbar. Im vorliegenden Fall sei der Betrag von 400 Franken gestützt auf den vom Personalamt des Staates zugestellten Lohnausweis veranlagt worden. Gleichzeitig sei jedoch ein Abzug (für die Kosten einer unselbstständigen Nebenerwerbstätigkeit) in gleicher Höhe vorgenommen worden. Dies ergebe einen "Ausgleich auf 0", sodass das steuerbare Einkommen nicht beeinflusst worden sei.

C. Mit Eingabe vom 24. bzw. 26. Oktober 2008 reichten die Eheleute X beim Kantonsgericht gegen den Einspracheentscheid Beschwerde ein mit dem Begehren, die aufgerechneten Einkünfte zu streichen. Sie machen insbesondere geltend, ein Nebenbezug, der zwar überwiesen, aber - gemäss Reglement - auch in gleicher Höhe zurückerstattet worden sei, könne de facto kein Einkommen darstellen. Es treffe zwar rein rechnerisch zu, dass das steuerbare Einkommen nicht beeinflusst worden sei, weil ein Abzug in gleicher Höhe vorgenommen worden sei. Hier gehe es aber um eine Frage des Prinzips. Effektiv nicht erzielttes Einkommen dürfe grundsätzlich nicht berücksichtigt werden. Eine solche Aufrechnung könne (wie an einem Beispiel dargetan wird) bei einem höheren Nebeneinkommen wegen des Abzugs von 20 % durchaus rechnerische Relevanz haben. Auch wenn es sich um einen kleinen Betrag handle, sei "der Frage des Prinzips der Berechnung des steuerbaren Einkommens mit Vehemenz zur korrekten Behandlung der Steuerpflichtigen nachzukommen". Abschliessend betonen die Beschwerdeführer, die

entsprechende Aufrechnung sei bereits in einem verwaltungsgerichtlichen Verfahren betreffend die Steuerperiode zurückgenommen und dann in den Jahren 2004 und 2005 gar nicht mehr vorgenommen worden.

Der mit Verfügung vom 5. November 2008 festgesetzte Kostenvorschuss von 270 Franken wurde fristgemäss bezahlt.

In ihrer Beschwerdeantwort vom 19. bzw. 23. Februar 2006 schliesst die Kantonale Steuerverwaltung auf "Ablehnung". Sie legt dar, es seien vorliegend lediglich die Elemente der Steuerperiode 2006 zu beurteilen. Da die Besteuerung unter Code 1.12 durch einen gleichen Abzug aufgehoben werde, habe die Beschwerde keinen Einfluss auf den Steuerbetrag.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete auf eine Vernehmlassung.

In ihren Gegenbemerkungen vom 25. bzw. 26. Januar 2009 entgegnen die Beschwerdeführer insbesondere, es müsse in dieser Sache sehr wohl ein Grundsatzentscheid getroffen werden. Der Steuerpflichtige dürfe und soll sich darauf verlassen können, dass seine jährlichen Steuereinschätzungen "ceteris paribus nach den gleichen Regeln und Grundsätzen behandelt" würden. Dies schon deshalb, weil anderweitig der Steuerpflichtige die Steuererklärung nur unter Unsicherheit einreichen könnte, weil er nicht wisse, ob Beträge geändert werden oder nicht. Es verstehe sich von selbst, dass neben den gesetzlichen Grundlagen auch frühere Entscheide berücksichtigt werden müssen.

E r w ä g u n g e n

I. Anwendbares Verfahrensrecht, Vereinigung der Verfahren, Zuständigkeit des Einzelrichters

1. a) Gemäss Art. 104 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) regelt das kantonale Recht Organisation und Amtsführung der kantonalen Vollzugsbehörde, soweit das Bundesrecht nichts anderes bestimmt. Insofern sind die Kantone auch in der Bestellung und Organisation der Steuerrekurskommission grundsätzlich frei (vgl. RAINER ZIGERLIG / GUIDO JUD *in* Zweifel / Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. Aufl., Basel 2008, N 3 ff. zu Art. 104 DBG). Dementsprechend bestimmen Art. 4 Abs. 1 und 2 des kantonalen Ausführungsbeschlusses vom 5. Januar 1995 zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (SGF 634.1.11), dass im Beschwerdeverfahren vor dem Kantonsgericht, welches Beschwerdeinstanz im Sinne von Art. 104 Abs. 3 DBG ist, unter Vorbehalt anders lautender Bestimmungen des Bundesrechts (vgl. Art. 140 ff. DBG) sinngemäss die entsprechenden Bestimmungen des kantonalen Rechts gelten. Somit gelangen also die Verfahrensvorschriften des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern (DStG; SGF 631.1) sowie des Gesetzes vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) subsidiär zur Anwendung.

b) Art. 42 Abs. 1 lit. b VRG sieht vor, dass Eingaben, die den gleichen Gegenstand betreffen, aus wichtigen Gründen in einem einzigen Verfahren vereinigt werden können.

Im vorliegenden Fall erschien es von Beginn weg (Einreichung der Rechtsmittel) angebracht, die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer (607 08 49) und den Rekurs

betreffend die Kantonssteuer (607 08 50) im gleichen Verfahren zu vereinigen. Die entsprechenden Veranlagungen bilden nämlich Gegenstand des gleichen Einspracheentscheides und es wurde vor dem Kantonsgericht auch bloss eine einzige Rechtschrift eingereicht. Im Übrigen betreffen die Rechtsmittel die gleiche (prozessuale) Rechtsfrage.

Trotz der Vereinigung der Verfahren sind jedoch im Lichte der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. BGE 130 II 509, Erw. 8.3) die vom Steuergerichtshof zu fällenden Entscheide (direkte Bundessteuer bzw. Kantonssteuer) grundsätzlich in Begründung und Dispositiv klar auseinander zu halten.

c) In Anwendung von Art. 100 Abs. 1 lit. c VRG, in Verbindung mit Art. 186 DStG ist der Präsident des Steuergerichtshofs zuständig über die vorliegende Beschwerde zu entscheiden, da der Streitwert, berechnet aufgrund der jährlichen Kantonssteuer, 1000 Franken nicht überschreitet.

II. Direkte Bundessteuer (607 08 49)

2. a) Gemäss Art. 76 lit. a VRG, welcher aufgrund der in Erw. 1a dargelegten Grundsätze auch für das Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer gilt, ist zur Beschwerde nur berechtigt, wer durch den angefochtenen Entscheid berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung hat.

Ein (aktuelles) Rechtsschutzinteresse ist grundsätzlich nicht gegeben, wenn lediglich die Begründung der Veranlagungsverfügung angefochten wird und die Beschwerde nicht auf eine Abänderung der festgesetzten Steuerfaktoren zielt. Die Motive der Verfügung können ja als solche nicht in Rechtskraft erwachsen (vgl. MARTIN ZWEIFEL / HUGO CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich 2008, § 20 Rz. 7 sowie § 24 Rz. 23 mit weiteren Hinweisen). Der Steuergerichtshof hat dementsprechend wiederholt entschieden, dass es bei Streitwert Null grundsätzlich an einem schutzwürdigen Interesse für die Einreichung eines Rechtsmittels gegen eine Veranlagungsverfügung fehlt (siehe etwa das Urteil 4F 03 63 des Präsidenten des Steuergerichtshofes vom 23. Januar 2006, Erw. 2b, am 6. Februar 2006 veröffentlichte unter www.fr.ch/tad; vgl. auch FZR 2006, 69). Etwas anderes gilt nur in seltenen Ausnahmefällen, so z. B. dann, wenn sich die Anpassung der Veranlagung trotz des fehlenden Streitwertes auf eine anderweitige Besteuerung auswirken kann (mittelbares oder indirektes Interesse; vgl. etwa KRKE FR 1987 II G Nr. 1 sowie FZR 1998, 158) oder wenn in der Begründung verrechenbare Verluste festgesetzt werden (vgl. FZR 1999, 137 sowie das unveröffentlichte Urteil 4F 07 127/128 i. S. I. AG vom 28. November 2008).

b) Im vorliegenden Fall anerkennen die Beschwerdeführer zu Recht, dass die in ihrer Beschwerde erhobene Rüge keinen Einfluss auf die Höhe des steuerbaren Einkommens hat. In der Tat wurde ja das aufgerechnete Nebenerwerbseinkommen durch einen Abzug in gleicher Höhe kompensiert. Insofern haben sie kein schützenswertes Interesse an der Beschwerdeführung. Daran ändert auch die von den Beschwerdeführern angerufene Tatsache nichts, dass die Vorgehensweise der Kantonalen Steuerverwaltung allenfalls unter anderen Umständen (bei höheren Nebeneinkünften) das steuerbare Einkommen zu Ungunsten der Steuerpflichtigen beeinflussen könnte. Ebenso wenig spielt es eine Rolle, wie die streitige Frage von der Vorinstanz in früheren Steuerperioden behandelt worden ist.

Die dargelegten Grundsätze machen auch durchaus Sinn. Einerseits dienen sie nicht zuletzt dazu, die Justiz vor Prozessen ohne praktische Bedeutung zu verschonen und so im öffent-

lichen Interesse einen sparsamen Umgang mit den einzusetzenden Mitteln sicherzustellen. Andererseits werden die Beschwerdeführer dadurch in ihren Interessen keineswegs berührt, da sie ihre Rechte ja allenfalls in späteren Steuerperioden durchaus noch wahren können, falls die streitige Vorgehensweise aufgrund höherer Nebeneinkünfte von praktischer Bedeutung sein sollte. Zudem steht es ihnen selbstverständlich jederzeit frei, die Steuerbehörden auf ihre abweichende Betrachtungsweise aufmerksam zu machen und eine allfällige Anfechtung in späteren Jahren ausdrücklich vorzubehalten, ohne gleich die Justiz zu bemühen.

Demzufolge ist auf die Beschwerde nicht einzutreten.

3. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Verfahrenskosten in Anwendung von Art. 144 Abs. 1 DBG den Beschwerdeführern aufzuerlegen. Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG). Das heisst, dass insbesondere der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz zur Anwendung gelangt (vgl. Art 146 f. VRG).

Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf 135 Franken festzusetzen.

III. Kantonssteuer (607 08 50)

4. Die vorne in Erwägung 2 dargelegten Grundsätze gelten auch für das kantonale Recht, sodass der Rekurs betreffend die Kantonssteuer gleich zu behandeln ist.

5. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Verfahrenskosten den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 VRG). Dabei gelangt der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz zur Anwendung (vgl. Art 146 f. VRG).

Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf 135 Franken festzusetzen.

D e r P r ä s i d e n t e n t s c h e i d e t :

Direkte Bundessteuer (607 08 49)

I. Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

II. Die Kosten (Gebühr: 135 Franken) werden den Beschwerdeführern auferlegt. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

Kantonssteuer (607 08 50)

III. Auf den Rekurs wird nicht eingetreten.

IV. Die Kosten (Gebühr: 135 Franken) werden den Beschwerdeführern auferlegt. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

Der vorliegende Entscheid kann sowohl bezüglich der veranlagten direkten Bundessteuer als auch der Kantonssteuer gemäss Art. 146 DBG bzw. 73 StHG und 82 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) **innert 30 Tagen** seit Eröffnung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht angefochten werden, wobei die Begehren und Begründungen je der betroffenen Steuer anzupassen sind.

Gegen die Festsetzung der Höhe der Verfahrenskosten ist innert 30 Tagen die Einsprache an die Behörde, die entschieden hat, zulässig, sofern nur dieser Teil des Entscheides angefochten wird (Art. 148 VRG).

006.1.1; 401.152