

Steuerrekursgericht
des Kantons Zürich



2. Abteilung

2 DB.2017.238
2 ST.2017.294

Entscheid

4. Januar 2019

Mitwirkend:

Einzelrichterin Barbara Collet und Gerichtsschreiberin Andrea Schmid

In Sachen

A,

**Beschwerdeführer/
Rekurrent,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

2. **Staat Zürich,**

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Süd,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Beschwerdegegnerin,

Rekursgegner,

betreffend

Direkte Bundessteuer 2015 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2015

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend der Pflichtige) deklarierte in der Steuererklärung 2015 ein steuerbares Einkommen von Fr. 29'100.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 28'200.- (Staats- und Gemeindesteuern) sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. 171'000.- (Staats- und Gemeindesteuern). Unter Ziff. 3.3 führte er Leistungen der Arbeitslosenversicherung (ALV) in der Höhe von Fr. 50'581.- auf. Er merkte an, dass die ALV pro 2015 zwar lediglich Bezüge in der Höhe von Fr. 34'537.- bescheinige, indessen sei der effektive Leistungsanspruch 2015 um Fr. 16'044.- höher, da nachträglich festgestellt worden sei, dass 2015 zu Unrecht Einstelltage verfügt worden seien. Sodann sei der Tagessatz zu tief berechnet worden. Mit Veranlagungsverfügung bzw. Einschätzungsentscheid vom 8. August 2017 veranlagte das kantonale Steueramt den Pflichtigen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 15'800.- (direkte Bundessteuer) bzw. schätzte ihn mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 14'900.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 171'000.- (Staats- und Gemeindesteuern) ein.

B. Hiergegen erhob der Pflichtige am 17. August 2017 Einsprache und beantragte – soweit hier noch interessierend – die Erwerbsausfallentschädigung in der von ihm geltend gemachten Höhe zu veranlagern. Wie nun bekannt sei, hätte die Arbeitslosenkasse – wäre sie von vornherein korrekt vorgegangen – pro 2015 den vollen Betrag von Fr. 50'581.- ausbezahlen müssen. Mit Auflage vom 30. August 2017 forderte das kantonale Steueramt den Pflichtigen auf, weitere Unterlagen einzureichen. Dieser reagierte darauf mit Schreiben vom 3. Oktober 2017. Mit Entscheiden vom 13. November 2017 hiess das kantonale Steueramt die Einsprache (aufgrund eines hier nicht mehr interessierenden Punktes) teilweise gut. Die Erwerbsersatzereinkünfte veranlagte es in der von der Arbeitslosenkasse bescheinigten Höhe.

C. Gegen die Einspracheentscheide erhob der Pflichtige am 13. Dezember 2017 Beschwerde bzw. Rekurs und hielt an der Höhe der deklarierten Erwerbsausfallentschädigung fest. Das kantonale Steueramt schloss mit Beschwerde- bzw. Rekursantwort vom 12. Januar 2018 auf kostenfällige Abweisung der Rechtsmittel.

Die Einzelrichterin zieht in Erwägung:

1. a) Voraussetzung zur Beschwerde- bzw. Rekuserhebung in Steuersachen ist ein rechtliches Interesse (RB 2001 Nr. 106, auch zum Folgenden). Fehlt es an einem schutzwürdigen Interesse (Beschwer), so ist auf das Rechtsmittel nicht einzutreten. Mithin ist zur Beschwerde bzw. zum Rekurs nur berechtigt, wer durch einen mit diesem Rechtsmittel anfechtbaren Entscheid beschwert ist, d.h. in seinen Rechten betroffen wird. Dabei kommt es auf die Auswirkungen des Entscheiddispositivs an.

Das steuerrechtliche bzw. schutzwürdige Interesse kann rechtlicher oder auch bloss tatsächlicher Natur sein, ein Antrag auf Höhereinschätzung ist allerdings in der Regel ausgeschlossen. In bestimmten Fällen, so wenn ein Nachsteuerverfahren abgewandt werden soll oder wenn das Begehren um Höhereinschätzung in einer folgenden Steuerperiode zu tieferen Steuern führt, kann ein steuerrechtliches Interesse an einer Höhereinschätzung bestehen (VGr AG, 14. Mai 2004 = B 96.21 Nr. 13; RB 1972 Nr. 36; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A., 2016, Art. 140 N 11 DBG i.V.m. Art. 132 N 13 ff. DBG, und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., § 147 N 10 StG i.V.m. § 140 N 14 ff. StG).

b) Vorliegend geht es in der Hauptsache um die Frage, ob ein (zusätzlicher) Anspruch gegenüber der Arbeitslosenkasse des Kantons Zürich (nachfolgend ALK) zufolge zu Unrecht verfügter Einstelltage in der Steuerperiode 2015, auf welchen jedoch erst 2016 erkannt wurde, in der hier streitbetroffenen Steuerperiode 2015 steuerbar ist. Der Pflichtige beantragt eine Höhereinschätzung, weil er so gestellt werden will, wie wenn die ALK von vornherein auf die Verfügung von Einstelltagen verzichtet hätte. In der Steuerperiode 2016 sei das Total der Erwerb ersatzentschädigungen in diesem Umfang entsprechend zu kürzen.

Indem der Pflichtige sich gegen die Auswirkungen der Steuerprogression wehrt, welche sich bei Belassen der Veranlagung bzw. Einschätzung 2015 des kantonalen Steueramts in der folgenden Steuerperiode grundsätzlich ergeben, verfolgt er eigene steuerliche Interessen. Durch die Ergreifung der Rechtsmittel kann er sodann einem möglichen Nachsteuerverfahren zuvorkommen. Die Beschwer des Pflichtigen ist daher zu bejahen, weshalb auf die Beschwerde und den Rekurs einzutreten ist.

2. a) Gemäss Art. 16 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) und § 16 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Entsprechend Art. 17 Abs. 1 DBG bzw. § 17 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis steuerbar. Gemäss Art. 23 lit. a DBG bzw. § 23 lit. a StG sind auch alle Einkünfte erfasst, die an die Stelle des Einkommens aus Erwerbstätigkeit treten.

b) Das steuerbare Einkommen bemisst sich nach den Einkünften in der Steuerperiode (Art. 41 Abs. 1 DBG bzw. § 50 Abs. 1 StG). Der Einkommenszufluss ist dabei ein faktischer Vorgang, der damit abgeschlossen ist, dass die steuerpflichtige Person die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die zugeflossenen Vermögenswerte innehat. Ein Einkommen gilt nach steuerrechtlichen Grundsätzen dann als zugeflossen und damit erzielt, wenn die steuerpflichtige Person Leistungen vereinnahmt oder einen festen Rechtsanspruch darauf erwirbt, über den sie tatsächlich verfügen kann. Die Begründung des Anspruchs auf die Forderung ist in der Regel Vorstufe der Geldleistung. Bei diesem zweistufigen Erwerb entsteht die Steuerpflicht entweder beim Forderungserwerb oder bei der Zahlung. Vorherrschend ist die Besteuerung im Zeitpunkt des Forderungserwerbs (BGE 113 Ib 23 E. 2e mit Hinweisen). Von diesen Grundsätzen wird in der Steuerpraxis nur ausnahmsweise abgewichen. Namentlich wenn die Erfüllung der Forderung als unsicher betrachtet werden muss, wird mit der Besteuerung bis zur Erfüllung zugewartet (BGE 113 Ib 23 E. 2e; zum Ganzen: Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 41 N 19 ff. DBG und § 50 N 20 ff. StG).

c) Ein Unselbstständigerwerbender erzielt sein Einkommen in der Regel in derjenigen Periode, in der er seine Arbeitsleistung erbringt, da er damit einen festen und frei verfügbaren Anspruch auf sein Gehalt erwirbt. Am Monatsende ist der vertragliche Lohnanspruch gesichert und das entsprechende Einkommen grundsätzlich realisiert (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 41 N 34 DBG und § 50 N 29 StG). Mit einer Kündigung endet das Arbeitsverhältnis per Ende der Kündigungsfrist (vgl. Art. 10 Abs. 3 i.V.m. Art. 12 des Bundespersonalgesetzes vom 24. März 2000). Hernach ist grundsätzlich kein (ordentlicher) Lohn mehr geschuldet.

d) Öffentlich-rechtliche Rechtsansprüche auf Leistungen des Gemeinwesens an den Bürger entstehen dann, wenn die hierfür vom Gesetz umschriebenen Vorausset-

zungen erfüllt sind. Sie werden für das Gemeinwesen und den Berechtigten verbindlich, wenn ihr Bestand und Umfang durch Verfügung der zuständigen Behörde festgestellt worden ist. Erst von diesem Zeitpunkt an kann von einem festen Rechtsanspruch gesprochen werden, weshalb dem Empfänger die Leistung erst jetzt zufließt (VGr, 11. Juli 1991 = StE B 21.2. Nr. 4; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 41 N 84 DBG und § 50 N 67 StG).

3. a) Bis ... Januar 2015 war der Pflichtige beim Bund unselbstständig erwerbstätig (vgl. Lohnausweis). Gemäss Bestätigung der ALK vom ... Januar 2016 vereinbarte der Pflichtige in der Steuerperiode 2015 Arbeitslosenentschädigungen von total Fr. 34'537.-. Die entsprechenden monatlichen Beträge wurden ab April 2015 geleistet. Im Februar 2015 hatte der Pflichtige Wartetage und im März 2015 Einsteltage zu gewärtigen. Die Auszahlung des Totals von Fr. 34'537.- ist unbestritten.

b) Weiter ist es unstrittig, dass der Pflichtige die Kündigung seiner ehemaligen Arbeitgeberin anfocht und dass das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil vom ... Oktober 2015 (bestätigt vom Bundesgericht mit Urteil vom März 2016) entschied, dass kein Kündigungsgrund bestanden habe, was wiederum dazu führte, dass das Amt für Wirtschaft und Arbeit des Kantons Zürich, Arbeitslosenkasse, mit Einspracheentscheid vom April 2016 festhielt, dass zu Unrecht Einsteltage verfügt worden seien. Der auf die Einsteltage entfallende – und dem Pflichtigen damit pro 2015 zu Unrecht vorenthalte – Betrag entspricht gemäss Schreiben der Arbeitslosenkasse vom ... Mai 2016 Fr. 8'951.80.

Nicht ersichtlich ist, inwiefern gestützt auf diese Sachlage pro 2015 ein weiterer Zufluss an den Pflichtigen hätte stattgefunden haben sollen. Zum einen existiert keine Verfügung der ALK, welche dem Pflichtigen in der Steuerperiode 2015 weitere Leistungen zuspricht. Erst mit Einspracheentscheid vom April 2016 hob das Amt für Wirtschaft und Arbeit des Kantons Zürich die Verfügung der Einsteltage überhaupt auf. Sodann verpflichtete das Bundesverwaltungsgericht die ehemalige Arbeitgeberin, dem Pflichtigen eine Entschädigung von neun Bruttomonatslöhnen ohne Abzug der Sozialversicherungsbeiträge sowie drei Bruttomonatslöhne (inklusive regelmässig ausgerichtete Zulagen) mit Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen auszurichten (wie der unwidersprochenen Darstellung im Einspracheentscheid der Arbeitslosenkasse vom April

2016 zu entnehmen ist, S. 4 Ziff. 4), weshalb zusätzliche Leistungen der ALV an den Pflichtigen in der Steuerperiode 2015 grundsätzlich hinfällig geworden sind. Der im Frühjahr 2016 in Rechtskraft erwachsene Entscheid (das Bundesgericht bestätigte den Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts gemäss Einspracheentscheid der Arbeitslosenkasse mit Entscheid vom März 2016) führte für die Steuerperiode 2015 somit lediglich zu einem Rückforderungsanspruch der ALK gegenüber dem Arbeitgeber und zu keiner Nachzahlung von Arbeitslosenentschädigungen an den Pflichtigen.

Zum andern hatte die mit Urteil des Bundesverwaltungsgerichts zugesprochene Forderung gegenüber der ehemaligen Arbeitgeberin (diese Forderung besteht in der Differenz zwischen der von dieser geschuldeten Entschädigung gemäss Bundesverwaltungsgerichtsurteil und den von der Arbeitslosenkasse ausbezahlten Beträgen) in der Steuerperiode 2015 noch keinen Bestand. Einen diesbezüglichen festen, durchsetzbaren Rechtsanspruch gegenüber der Arbeitgeberin erlangte der Pflichtige erst mit Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts vom Oktober 2015, welcher erst 2016 in Rechtskraft erwuchs.

Damit kann dem Begehren des Pflichtigen mangels Zufluss von zusätzlichen Erwerbs(ersatz)einkünften in der Steuerperiode 2015 nicht entsprochen werden.

c) Der Pflichtige macht zudem geltend, dass die der Bestätigung der Arbeitslosenkasse vom ... Januar 2016 zugrundegelegte Berechnung der Taggelder falsch gewesen sei. Die ALV habe diesen Fehler anfangs 2016 korrigiert.

Diesbezüglich ist auf die vorstehende Erwägung 3b zu verweisen. Die Verfügung einer Korrektur- bzw. Ausgleichszahlung in der Steuerperiode 2015 ist nicht aktenkundig.

4. Diese Erwägungen führen zur Abweisung von Beschwerde und Rekurs. Die Kosten des vorliegenden Verfahrens sind dem Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; § 151 Abs. 1 StG).

Demgemäss erkennt die Einzelrichterin:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
 2. Der Rekurs wird abgewiesen.
- [...]