

ist und lediglich das Transportsmittel zur Diskussion steht, während bei den Wochenaufenthaltskosten die Erforderlichkeit der Wohnungsmiete zur Berufsausübung zu prüfen ist.

b) aa) Der Rekurrent benötigt nach eigenen Angaben für die Fahrt vom Wohnort in F. an den Arbeitsplatz von Tür zu Tür mit den öffentlichen Verkehrsmitteln morgens 1 Stunde 11 Minuten bei Abfahrt um 7.48 Uhr und abends 1 Stunde 12 Minuten bei Abfahrt um 18.00 Uhr.

bb) Das Steuerrekursgericht erachtete in anderen Fällen eine Fahrdauer mit dem Zug an zwei Abenden pro Woche und an den Samstagen von über 90 Minuten (RGE vom 1. März 2001 in Sachen J.W.) und allgemein von 54 Minuten (RGE vom 13. April 2000 in Sachen G.R.) als grundsätzlich zumutbar. Dabei handelt es sich im zweiten Fall nur um die Fahrzeit vom Hauptbahnhof in Zürich nach Z., ohne das erforderliche Tram in Zürich und den Fussmarsch in Z.. Daher ist auch dem Rekurrenten bei einer Fahrzeit von rund 70 Minuten pro Weg von Tür zu Tür die tägliche Rückkehr nach F. zumutbar.

Hinzu kommt, dass zwischen F. und G. morgens und abends je eine andere Verbindung zur Verfügung steht, bei denen die Fahrdauer 17 bzw. 16 Minuten kürzer sind als bei den vom Rekurrenten berücksichtigten Verbindungen, und bei denen die Ankunft morgens und die Abfahrt abends je eine halbe Stunde früher sind. Damit würden die Fahrten von Tür zu Tür bei gleich langer Arbeitszeit lediglich 54 bzw. 56 Minuten betragen.

cc) Die Wohnungsmiete in Zürich ist somit nicht beruflich bedingt, sondern dient aufgrund der täglichen Zeitersparnis den persönlichen Vorteilen des Rekurrenten. Damit sind die Voraussetzungen für den Abzug der Mehrkosten für den auswärtigen Wochenaufenthalt nicht erfüllt.

81 Abzüge vom Roheinkommen; nebenamtliche Tätigkeit (§ 35 Abs. 1 lit. c StG i.V.m. § 15 StGV).

- **Abgrenzung von Haupterwerb und nebenamtlicher Tätigkeit bei Stadtschreiber-Stellvertreter.**

29. April 2004 in Sachen G. + K.S., RV.2003.50403/K 9026

Aus den Erwägungen

2. Der Rekurrent ist Stadtschreiber-Stellvertreter in D.. Das Arbeitspensum beträgt 100 %. Im Jahr 2002 hat er u.a. für die folgenden Tätigkeiten zusätzliche Entschädigungen erhalten:

Entschädigung Geschäftsprüfungskommission Fr. 2'400.--
des Gemeinderates D. (Sitzungsgelder und
Protokollentschädigung)

Stabsübung Ziviles Gemeindeführungsorgan ZGF Fr. 50.--

Nach Auffassung des Rekurrenten gehören diese Tätigkeiten nicht zu seinen Aufgaben als Stadtschreiber-Stellvertreter. Er macht daher in diesem Zusammenhang einen Abzug von Fr. 2'450.-- gemäss § 15 geltend. Nach Ansicht der Vorinstanz handelt es sich bei diesen Tätigkeiten weder um Behörden- oder Kommissionstätigkeiten, noch liege ein Nebenerwerb vor. Es gehe um Tätigkeiten, wie sie der Rekurrent als Stadtschreiber-Stellvertreter üblicherweise ausführe. Es seien somit zusätzliche Tätigkeiten zum Haupterwerb. Die Vorinstanz hat daher auf diesen Einkünften anstelle des beantragten Abzugs gemäss § 15 StGV lediglich den Gewinnungskostenpauschalabzug von 3 % gewährt.

3. Dass die erwähnten Entschädigungen von Fr. 2'400.-- und Fr. 50.-- grundsätzlich steuerpflichtig sind, ist unbestritten, so dass darauf nicht näher eingegangen werden muss.

4. a) Gemäss § 35 Abs. 1 lit. c StG werden die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten als Berufskosten abgezogen. Der Regierungsrat legt für die Berufskosten nach Absatz 1 lit. a - c Pauschalansätze fest; in den Fällen von Absatz 1 lit. a und c steht den Steuerpflichtigen der Nachweis höherer Kosten offen (§ 35 Abs. 2 Satz 1 StG).

b) Der Regierungsrat hat zu § 35 Abs. 1 lit. c StG die folgende Bestimmung erlassen (§ 15 StGV):

"Auf den Vergütungen an Mitglieder des Grossen Rates sowie an nebenamtliche Mitglieder von kantonalen, Bezirks- oder kommunalen

Behörden und Kommissionen, die ihren Grund nicht in einer haupt- oder nebenberuflich ausgeübten Erwerbstätigkeit haben, wird der folgende pauschale Gewinnungskostenabzug gewährt:

20 % auf dem Total aller Einkünfte (ohne Spesen) und für alle Mandate zusammengerechnet, mindestens Fr. 2'400.--, höchstens Fr. 3'600.--. Es können nicht höhere Gewinnungskosten abgezogen werden als Einkünfte erzielt werden."

Da also für die mit nebenamtlichen Tätigkeiten (welche ihren Grund nicht in einer haupt- oder nebenberuflich ausgeübten Erwerbstätigkeit haben) verbundenen Kosten ein Pauschalabzug gewährt wird, ist im folgenden zu prüfen, ob es sich bei den beiden Entschädigungen um ein Entgelt für die Haupterwerbstätigkeit des Rekurrenten als Stadtschreiber-Stellvertreter handelt oder ob ein Einkommen aus (amtlichem) Nebenerwerb erzielt wurde.

c) Ein Haupterwerb liegt nach der Rechtsprechung vor, wenn das Ausmass der beruflichen Tätigkeit einem Vollpensum, das üblicherweise von der entsprechenden Berufskategorie geleistet wird, entspricht. Nebenerwerb ist somit eine Teilzeitbeschäftigung, die in der Regel unabhängig von einer hauptberuflichen Tätigkeit durch zusätzliche Anstrengungen entsteht. Grundsätzlich muss die zusätzliche Erwerbstätigkeit auf einem andern Rechtsgrund basieren als der Haupterwerb, damit ein Nebenerwerb bejaht werden kann. Ist der Rechtsgrund identisch, kann eine Nebenerwerbstätigkeit angenommen werden, wenn der Steuerpflichtige gleichzeitig eine Haupterwerbstätigkeit zu 100 % ausübt. Hierbei muss aber eindeutig feststellbar sein, welchem Umfang die 100 %-ige Ausübung entspricht. Ausserdem hat sich die zusätzliche Tätigkeit von der Haupterwerbstätigkeit zumindest derart zu unterscheiden, dass sie die Annahme, sie bedinge besondere Gewinnungskosten, zulässt und dass sie insbesondere nicht als Sonderleistung im Rahmen der Haupterwerbstätigkeit bezeichnet werden kann (RGE vom 19. Oktober 2000 in Sachen J. + Y.S.).

d) Gemäss der Stellenbeschreibung für den Stadtschreiber-Stellvertreter der Stadt D. vom 22. Juli 2002 umfasst dieses Amt die folgenden Aufgaben:

"9. Aufgaben

a) Fachaufgaben

- Teilnahme und Protokollführung an den Stadtratssitzungen in Vertretung des Stadtschreibers
- Selbständige Bearbeitung ausgewählter Stadtratsgeschäfte
- Redaktion und Überarbeitung ausgewählter Anträge, Beschlüsse und Weisungen an den Gemeinderat aus allen Verwaltungsabteilungen
- Redaktion oder Schlussredaktion von Protokollen, Verträgen, Verhandlungsberichten, Geschäftsbericht, Rechtsmitteleingaben und Vernehmlassungen nach Angaben des Stadtschreibers
- Bearbeitung von Organisationsfragen, insbesondere abteilungsübergreifender Natur
- Mitarbeit bei der Herausgabe von Orientierungsschriften und allgemeinen Publikationen über die Stadt, inkl. Internet
- Beurteilung von Überprüfungsbegehren gegen Entscheide der Verwaltungsabteilungen und Ausarbeitung eines Antrages an den Stadtrat
- Regelung der formellen Aspekte des Schriftverkehrs der Gesamtverwaltung
- Mitwirkung bei der Organisation von Abstimmungen und Wahlen, Leitung der Auszählung, Erstellen des Protokolls
- Erstellung und Überwachung des Budgets für die zuständigen Bereiche innerhalb der Präsidialabteilung
- Leitung des Hausdienstes
- Evaluation von Büromaschinen und Büromobiliar für die ganze Verwaltung, Einholen von Offerten, Antragsstellung und Vollzug unter Berücksichtigung der Einkaufsrichtlinien der Stadt
- Überwachung des Zentraleinkaufs und der Materialverwaltung

b) Sonderaufgaben

- Datenschutzbeauftragter
- Stellvertreter des Chefs Nachrichten und Übermittlung im Zivilen Gemeindeführungsstab

c) Führungsaufgaben

- Einsatz, Anleitung und Weiterbildung des Kanzleipersonals

- Mittelbare Führung des Hausdienstes, veranlassen von Weiterbildungen, insbesondere im Bereich Energieeffizienz und Umweltschutz
- 10. Information und Zusammenarbeit mit anderen Stellen
- Teilnahme an Sitzungen Stadtrat, Verwaltungskommission, EDV-Kommission, Sekretärenkonferenz
- (...)
- (...)"

Die Teilnahme an den Sitzungen der Geschäftsprüfungskommission des Gemeinderates sowie die Protokollführung gehören also nicht zu den in der Stellenbeschreibung aufgeführten Aufgaben. Es ist aber auch Art. 25 der Personalverordnung der Stadt D. vom 5. Oktober 2000, auf welcher die Anstellung des Rekurrenten durch den Stadtrat beruht, zu beachten. Dieser lautet wie folgt:

"Die Angestellten sind zur Übernahme der Protokollführung in Behörden und Kommissionen aus ihrem Arbeitsbereich und zur Teilnahme an deren Sitzungen verpflichtet. Der Stadtrat regelt den Zeitausgleich und die Entschädigung."

Eine Verpflichtung zur Übernahme der Protokollführung besteht also für einen Angestellten nur in dessen Arbeitsbereich. Es ist offensichtlich, dass die Geschäftsprüfungskommission des Gemeinderates nicht in den Arbeitsbereich eines Stadtschreiber-Stellvertreter fällt und damit für den Rekurrenten keine Verpflichtung bestand, das Amt als Protokollführer zu übernehmen. Gemäss Art. 15 Abs. 2 der Gemeindeordnung der Stadt D. vom 23. November 1997 kann denn auch die Geschäftsprüfungskommission "eine Drittperson mit der Protokollführung beauftragen". Der Umstand, dass der Rekurrent von der Geschäftsprüfungskommission zwecks Übernahme der Protokollführung angefragt wurde, weil sie sich durch seine Wahl gewisse Informationen erhofft, welche er als Stadtschreiber-Stellvertreter hat, genügt nicht, um die Tätigkeit als Protokollführer der Geschäftsprüfungskommission als Teil seiner Haupterwerbstätigkeit als Stadtschreiber-Stellvertreter anzusehen. Die Sitzungen der Geschäftsprüfungskommission finden denn auch am Abend statt und gelten nicht als Arbeitszeit. Da der Rekurrent die Protokolle auf seinem privaten PC zu Hause verfasst, fallen auch Gewinnungskosten

an. Das StRG kommt daher zum Schluss, dass es sich bei der Tätigkeit des Rekurrenten als Protokollführer der Geschäftsprüfungskommission des Gemeinderates um eine nebenamtliche Tätigkeit im Sinne von § 15 StGV handelt. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass die Protokollführung an sich zur üblichen Tätigkeit eines Stadtschreiber-Stellvertreters gehört (vgl. Stellenbeschreibung). Entscheidend ist, dass die Protokollführung vorliegend zum einen für eine Exekutiv-Behörde (Stadtrat) und zum andern für eine Legislativ-Behörde (Kommission des Gemeinderates) erfolgt und auch die Anstellung bzw. Wahl als Stadtschreiber-Stellvertreter bzw. Protokollführer grundsätzlich völlig unabhängig voneinander von der jeweiligen Behörde vorgenommen wird. Dass die Entlohnung für beide Tätigkeiten aus der gleichen (Stadt-)Kasse stammt, schliesst die steuerrechtliche Unterscheidung dieser Funktionen in Haupt- und (amtlichen) Nebenerwerb nicht aus.

5. Da die Entschädigung des Rekurrenten für seine Tätigkeit bei der Geschäftsprüfungskommission des Gemeinderates Fr. 2'400.-- beträgt, also zahlenmässig genau dem Mindestabzug von § 15 StGV entspricht, kann offen gelassen werden, ob die Fr. 50.-- für die "Stabsübung Ziviles Gemeindeführungsorgan ZGF" ebenfalls unter § 15 StGV fällt, da dies keine Auswirkung auf das steuerbare Einkommen hätte, bei welchem Restbeträge unter Fr. 100.-- ausser Betracht fallen (§ 43 Abs. 3 StG).

82 Abzüge vom Roheinkommen; Weiterbildungskosten (§ 35 Abs. 1 lit. e StG).

- **Die Kosten, die im Rahmen einer steuerlich anerkannten Weiterbildung anfallen, sind nur abzugsfähig, wenn sie notwendig sind. Die Kosten für Fahrten zur Lerngruppe sind deshalb nicht als Weiterbildungskosten abziehbar.**