Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2C_112/2014; 2C_113/2014

Urteil vom 15. September 2014

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Donzallaz,
Bundesrichter Stadelmann,
Gerichtsschreiberin Genner.

Verfahrensbeteiligte

1. A.A. _____,
2. B.A. _____,
beide vertreten durch Rechtsanwältin Florence Michèle Robert,
Beschwerdeführer,

gegen

Kantonales Steueramt Zürich, Dienstabteilung Recht.

Gegenstand

Staats- und Gemeindesteuern 2006 und 2007
Direkte Bundessteuer 2006 und 2007,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich 2. Abteilung vom 4. Dezember 2013.

Sachverhalt:

A.

Die Eheleute A. _____ betreiben gemeinsam in selbstständiger Erwerbstätigkeit eine Anwaltskanzlei in Zürich. Für die Steuerperiode 2006 deklarierten sie für die direkte Bundessteuer ein steuerbares Einkommen von Fr. 223'900.-- und für die Staats- und Gemeindesteuern (bei einem steuerbaren Vermögen von Fr. 355'000.--) ein steuerbares Einkommen von Fr. 223'400.--. Für die Steuerperiode 2007 deklarierten sie für die direkte Bundessteuer ein steuerbares Einkommen von Fr. 411'900.-- und für die Staats- und Gemeindesteuern (bei einem steuerbaren Vermögen von Fr. 363'000.--) ein steuerbares Einkommen von Fr. 411'400.--.

Bei der Einschätzung vom 30. Juli 2012 nahm das Kantonale Steueramt Zürich einige (hier nicht mehr interessierende) Korrekturen vor, liess aber die von den Steuerpflichtigen geltend gemachten Pauschalspesen von Fr. 15'600.-- (2006) bzw. Fr. 24'000.-- (2007) nicht zum Abzug zu.

B.

Mit Einspracheentscheiden vom 22. März 2013 setzte das Steueramt das steuerbare Einkommen für die direkte Bundessteuer 2006 auf Fr. 238'100.-- und für die Staats- und Gemeindesteuern 2006 auf Fr. 237'600.-- fest. Das steuerbare Einkommen für die direkte Bundessteuer 2007 setzte es auf Fr. 583'200.-- und jenes für die Staats- und Gemeindesteuern 2007 auf Fr. 582'700.-- fest. An der Aufrechnung der geltend gemachten Pauschalspesen hielt das Steueramt fest.

Das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich bestätigte die Einspracheentscheide am 18. Juni 2013. Die gegen diesen Entscheid erhobene Beschwerde wies das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich mit Urteil vom 4. Dezember 2013 ab.

C.

Die Eheleute A. _____ erheben am 30. Januar 2014 Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht mit den Anträgen, das angefochtene Urteil aufzuheben und das steuerbare Einkommen wie folgt festzusetzen: Direkte Bundessteuer 2006: Fr. 222'500.--; Staats- und Gemeindesteuern 2006: Fr. 222'000.--; direkte Bundessteuer 2007: Fr. 559'200.--; Staats- und Gemeindesteuern 2007: Fr. 558'700.--. Eventuell sei die Angelegenheit zur weiteren Abklärung und zu neuer Entscheidung an das Verwaltungsgericht zurückzuweisen.

Das Verwaltungsgericht und das Steueramt schliessen auf Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt die Abweisung der Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer und verzichtet auf einen Antrag betreffend die Staats- und Gemeindesteuern. Die Eheleute A. _____ halten mit Replik vom 23. April 2014 an ihren Anträgen fest.

Erwägungen:

1.

1.1. Das angefochtene Urteil wurde von einer kantonal letztinstanzlich zuständigen Gerichtsbehörde erlassen. Es enthält zwei Endentscheide in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts, welche unter keinen Ausschlussgrund nach Art. 83 BGG fallen und daher mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht angefochten werden können (Art. 82 lit. a BGG i.V.m. Art. 146 DBG [SR 642.11] und Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14], Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG, Art. 90 BGG). Die Beschwerdeführenden sind als Steuerpflichtige zur Erhebung der Rechtsmittel legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf die frist- und formgerecht eingereichten Beschwerden ist einzutreten.

1.2. Stehen sowohl die direkte Bundessteuer als auch die Kantons- und Gemeindesteuern zur Diskussion, so hat das Verwaltungsgericht grundsätzlich zwei Entscheide zu fällen, wobei beide im gleichen Akt ergehen können (vgl. BGE 135 II 260 E. 1.3.1 S. 262). Die steuerpflichtige Person hat ihrerseits grundsätzlich zwei Beschwerden an das Bundesgericht einzureichen, welche jedoch wiederum beide in der gleichen Rechtsschrift enthalten sein können.

Die Vorinstanz hat mit Urteil vom 4. Dezember 2013 für die direkte Bundessteuer und die Staats- und Gemeindesteuern je einen Entscheid gefällt. Das Bundesgericht hat dementsprechend zwei Dossiers angelegt. Da beide Steuerarten auf demselben Sachverhalt beruhen und sich dieselben Rechtsfragen stellen, sind die beiden Verfahren zu vereinigen und die Beschwerden in einem einzigen Urteil zu erledigen (Art. 71 BGG in Verbindung mit Art. 24 BZP; BGE 131 V 59 E. 1 S. 60 f. mit Hinweis, vgl. auch Urteil 2C_182/2014 vom 26. Juli 2014 E. 1).

2.

2.1. Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 und Art. 96 BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist folglich weder an die von der beschwerdeführenden Partei vorgebrachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden (BGE 139 II 404 E. S. 415). In Bezug auf die Verletzung von Grundrechten gilt eine qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 136 II 304 E. 2.5 S. 314).

2.2. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinn von Art. 95 BGG beruht (Art. 105 Abs. 2 BGG). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet dabei "willkürlich" (BGE 140 III 115 E. 2). Die beschwerdeführende Partei kann die Feststellung des Sachverhalts unter den gleichen Voraussetzungen beanstanden, wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG). Eine entsprechende Rüge ist rechtsgenügend substantiiert vorzubringen (vgl. BGE 136 II 304 E. 2.5 S. 314). 3.

2.3. Gemäss Art. 99 Abs. 1 BGG dürfen neue Tatsachen und Beweismittel nur so weit vorgebracht werden, als erst der Entscheid der Vorinstanz dazu Anlass gibt. Art. 99 Abs. 1 BGG zielt auf Tatsachen ab, die erst durch das angefochtene Urteil rechtserheblich werden. Tatsachen oder Beweismittel, welche sich auf das vorinstanzliche Prozessthema beziehen, sich jedoch erst nach dem angefochtenen Entscheid ereignet haben oder entstanden sind, können von vornherein nicht

durch das angefochtene Urteil veranlasst worden sein (Urteil 2C_833/2011 vom 6. Juni 2012 E. 1.2 mit Hinweis). Diese so genannten "echten Noven" sind im bundesgerichtlichen Verfahren in jedem Fall unzulässig (BGE 139 III 120 E. 3.1.2 S. 123; 133 IV 342 E. 2.1 S. 344).

Das am 2. März 2010 genehmigte Steuerruling ist vor dem angefochtenen Urteil entstanden, wurde jedoch in den vorangegangenen Verfahren nicht erwähnt. Es ist somit ein unechtes Novum im Sinn von Art. 99 Abs. 1 BGG. Das Ruling betrifft die steuerliche Behandlung der Geschäftserträge und -aufwendungen sowie einer Liegenschaft der X. _____ GmbH in Kitzbühel, an der die Beschwerdeführenden beteiligt sind. Weil das (inzwischen von der Steuerverwaltung gekündigte) Ruling den Abzug von Pauschalspesen im Zusammenhang mit der Liegenschaft erlaubte, berufen sich die Beschwerdeführenden darauf zur Stärkung ihrer Argumentation betreffend den Vertrauensschutz bei den hier streitigen Pauschalspesen aus der Anwaltskanzlei. Nachdem diese Abzüge seit den Einspracheverfahren strittig waren, hätten die Beschwerdeführenden das Ruling im vorinstanzlichen Verfahren vorlegen können, denn die Vorinstanz hat hinsichtlich des Vertrauensschutzes nichts anderes erwogen als das Steuerrekursgericht. Das Beweismittel ist demnach nicht durch den angefochtenen Entscheid veranlasst und somit unzulässig. Gleiches gilt für das (ebenfalls erstmals vorgelegte) Kündigungsschreiben des Steueramts vom 30. Juli 2012 betreffend das Ruling und das Antwortschreiben der Beschwerdeführenden vom 29. August 2012.

3.

Streitig sind die Abzüge für Pauschalspesen von Fr. 15'600.-- für das Jahr 2006 und von Fr. 24'000.-- für das Jahr 2007.

I. Direkte Bundessteuer

4.

4.1. Gemäss Art. 27 Abs. 1 DBG werden bei selbstständiger Erwerbstätigkeit zur Ermittlung des Reineinkommens (Art. 25 DBG) die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen. Abzugsfähig ist der gesamte Aufwand, der für die selbstständige Erwerbstätigkeit notwendig ist (Richner und andere, Handkommentar DBG, 2. Aufl. 2009, N. 3 zu Art. 27 DBG). Darunter können - neben den in Art. 27 Abs. 2 DBG nur beispielhaft aufgezählten Kosten - auch Spesen fallen, welche in einem direkten Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit stehen (vgl. Richner und andere, a.a.O., N. 4 zu Art. 27 DBG). Grundsätzlich gilt die allgemeine Beweislastregel, wonach die Veranlagungsbehörde die steuerbegründenden oder -erhöhenden Tatsachen nachzuweisen hat, die steuerpflichtige Person dagegen jene Tatsachen, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (BGE 140 II 248 E. 3.5 S. 252; 133 II 153 E. 4.3 S. 158 f.; 121 II 273 E. 3c/aa S. 284 mit Hinweisen). Aufwendungen, welche zu Abzügen berechtigen, sind steuermindernde Tatsachen; diese sind von der steuerpflichtigen Person zu beweisen.

4.2. Die Vorinstanz begründet die Verweigerung der Abzüge im Wesentlichen folgendermassen:

Die Steuerpflichtigen hätten vor dem Steuerrekursgericht weder substantiiert behauptet noch belegt, wann und wofür sie Ausgaben getätigt hätten, welche in Form einer Pauschalspesenvergütung steuermindernd geltend gemacht werden könnten. Der Eingabe an das Steuerrekursgericht lasse sich lediglich entnehmen, dass damit allgemein Kleinausgaben bis Fr. 25.-- pro Ereignis ausgeglichen werden sollten. Den Aufforderungen des Steueramts vom 20. Oktober 2011 und vom 23. Januar 2012, einen detaillierten Nachweis über die Verwendung der pro 2006 und 2007 behaupteten Pauschalspesen zu erbringen, seien die Steuerpflichtigen nicht nachgekommen. Soweit diese versucht hätten, die Kleinspesen im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht zu substantiieren, scheitere die Berücksichtigung dieser Ausführungen am Novenverbot.

Eine Schätzung nach pflichtgemässen Ermessen im Sinn von Art. 130 Abs. 2 DBG sei nur vorzunehmen, wenn die Ermittlung dieser Faktoren aus Gründen, welche die steuerpflichtige Person nicht zu vertreten habe, unmöglich oder unzumutbar sei oder wenn feststehe, dass dem Grunde nach abziehbare Kosten entstanden seien, diese aber der Höhe nach ungewiss seien.

Entgegen der Behauptung der Steuerpflichtigen seien auch Kleinbeträge unter Fr. 25.-- effektiv abgerechnet worden. Es sei unklar, welche Spesen darüber hinaus überhaupt noch angefallen seien. Nachdem die von den Steuerpflichtigen in früheren Steuerjahren geltend gemachten Pauschalspesen immer wieder zu Aufrechnungen Anlass gegeben hätten, hätten sie weiter damit rechnen müssen,

dass die pauschal geltend gemachten Aufwendungen in späteren Steuerperioden überprüft würden. Der behauptete Beweisnotstand sei von den Steuerpflichtigen zu verantworten, so dass eine ermessensweise Schätzung der Aufwendungen entfalle. Es könne daher offen bleiben, ob das Musterspesenreglement des Anwaltsverbands eine taugliche Schätzungsgrundlage bilde. Die unterschiedliche Behandlung im Vergleich zu angestellten Partneranwälten wäre ohnehin gerechtfertigt, weil der von selbstständig erwerbenden Anwälten deklarierte Ertrag mit einem Bruttosalar nicht vergleichbar sei.

Die Steuerpflichtigen hätten die in der Beschwerdeantwort des Steueramts vom 11. September 2013 detailliert dargelegten Aufrechnungen seit 1997 nicht bestritten. Der Wahrheitsgehalt der Aktennotiz vom 2. (recte: 7.) April 2009 könne offen bleiben, weil eine allenfalls gemachte Zusicherung keine Rückwirkung auf Handlungen oder Unterlassungen vor der buchhalterischen Erfassung haben könne. Eine Verletzung von Treu und Glauben oder des Anspruchs auf ein faires Verfahren liege nicht vor.

5.

Vorab sind die formellen Rügen der Beschwerdeführenden zu behandeln (BGE 138 I 232 E. 5.1 S. 237).

5.1. Die Beschwerdeführenden monieren, die Vorinstanz habe ihren Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt, indem sie auf die vom Steueramt erstmals in der Beschwerdeantwort vorgebrachte Tatsache, wonach in den vergangenen Jahren Aufrechnungen von Pauschalspesen vorgenommen worden seien, abgestellt habe, ohne ihnen - den Beschwerdeführenden - Gelegenheit zur Replik zu geben.

Der Anspruch auf rechtliches Gehör im Gerichtsverfahren gemäss Art. 29 Abs. 2 BV und Art. 6 Ziff. 1 EMRK umfasst auch das Recht, von den beim Gericht eingereichten Stellungnahmen Kenntnis zu erhalten und sich dazu äussern zu können (BGE 133 I 98 E. 2.1 S. 99). Das Gericht muss vor Erlass seines Urteils eingegangene Vernehmlassungen den Beteiligten zustellen, damit diese sich darüber schlüssig werden können, ob sie sich dazu äussern wollen oder nicht (BGE 138 I 154 E. 2.3.3 S. 157; 137 I 195 E. 2.3.1 S. 197; 133 I 100 E. 4.5 S. 103 f. mit Hinweisen; 133 I 98 E. 2.2 S. 99; 132 I 42 E. 3.3.2-3.3.4 S. 46 f.). Diese Praxis gilt auch in (gerichtlichen) Verfahren ausserhalb des Anwendungsbereichs von Art. 6 Ziff. 1 EMRK, weil Art. 29 Abs. 2 BV insofern gleich auszulegen ist wie Art. 6 Ziff. 1 EMRK (BGE 133 I 98 E.2.1 S. 99; 133 I 100 E.4.5 S. 103 und E.4.6 S. 104). In Bezug auf das Replikrecht schadet es somit nicht, dass die vorliegende Steuerstreitigkeit nicht unter Art. 6 Ziff. 1 EMRK fällt (vgl. Urteil des EGMR Ferrazzini gegen Italien vom 12. Juli 2001 [44759/98] § 26; Urteil 2C_201/2013 vom 24. Januar 2014 E.4., nicht publiziert in BGE 140 II 194).

Rechtsprechungsgemäss verstösst es gegen Art. 6 Ziff. 1 EMRK, wenn ein Gericht bei der Zustellung einer Vernehmlassung an die beschwerdeführende Partei zum Ausdruck bringt, der Schriftenwechsel sei geschlossen; denn damit wird der Partei die Möglichkeit zur Stellungnahme abgeschnitten (BGE 132 I 42 E. 3.3.2; Urteil 2C_591/2013 vom 28. Oktober 2013 E. 4.4). Hingegen verpflichtet Art. 6 Ziff. 1 EMRK die Gerichtsbehörde nicht, einen zweiten Schriftenwechsel anzuordnen. Gemäss Art. 145 DBG i.V.m. Art. 142 Abs. 3 DBG erhält die steuerpflichtige Person Gelegenheit, sich zu einer behördlichen Stellungnahme im Beschwerdeverfahren zu äussern, sofern diese neue Tatsachen oder Gesichtspunkte enthält. Aber auch das DBG normiert keine Pflicht der Beschwerdeinstanz, einen zweiten Schriftenwechsel anzuordnen. Die Gelegenheit zur Stellungnahme kann demnach ohne ausdrückliche Einladung zur Replik eingeräumt werden. Rechtsprechungsgemäss ist das Replikrecht gewahrt, wenn das Gericht der beschwerdeführenden Partei die Vernehmlassung zur Kenntnisnahme zustellt und eine angemessene Zeit bis zur Urteilsfällung verstreichen lässt, bis sie annehmen kann, die Partei habe auf eine Replik verzichtet; die Partei ist gehalten, ihre Stellungnahme unverzüglich einzureichen (BGE 133 I 100 E. 4.8 S. 105, 98 E. 2.2 S. 99; 132 I 42 E. 3.3.3 und und 3.3.4: vgl. auch Urteil des EGMR Joos gegen Schweiz vom 15. November 2012 [43245/07] § 32; FRANK SCHÜRMAN, Rechtliches Gehör, Waffengleichheit, Zustellung von Eingaben - Präzisierung der Rechtsprechung. Urteil des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte vom 15. November 2012 in Sachen Joos gegen die Schweiz, ZBJV 149/2013 S. 292).

Die Beschwerdeantwort des Steueramts vom 11. September 2013 trägt den am 30. Oktober 2013 datierten und von der Gerichtskanzlei signierten Vermerk "Geht an die Gegenpartei zur Kenntnisnahme". Die Beschwerdeführenden stellen nicht in Abrede, die Beschwerdeantwort erhalten zu haben. Das Urteil der Vorinstanz erging am 4. Dezember 2013. Somit hatten die Beschwerdeführenden gut einen Monat Zeit, die Ausführungen des Steueramts replikweise zu

bestreiten. Nachdem sie dies nicht getan haben, ist von einem Verzicht auf das Replikrecht auszugehen. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt nicht vor.

5.2. Die Beschwerdeführenden machen geltend, die Vorinstanz habe ihnen zu Unrecht vorgeworfen, das Novenverbot missachtet zu haben. Darin liege eine Verletzung des Anspruchs auf ein faires Verfahren nach Art. 29 Abs. 1 BV. Die Kleinspesen seien bereits in der Einsprache und im Rekurs geltend gemacht und dokumentiert worden, namentlich mittels eines Schreibens des Steueramts vom 4. Juni 2003 und einer Aktennotiz der Beschwerdeführenden vom 7. April 2009. Ihnen - den Beschwerdeführenden - sei regelmässig für jede Steuerperiode ein Betrag von mindestens Fr. 14'000.-- als unbelegte Kleinspesenpauschale zum Abzug zugelassen worden. Hingegen habe die Vorinstanz auf Noven des Steueramts abgestellt, indem es seinem Urteil die vom Steueramt neu angeführten Aufrechnungen der vergangenen Jahre zugrunde gelegt habe. Die vom Steueramt behaupteten Aufrechnungen könnten nicht - zumindest nicht allein - auf Kleinspesen zurückgeführt werden. Die Vorjahresakten seien gehörsverweigernd im Rahmen einer Replik nicht beigezogen worden; zudem hätte die Vorinstanz den Sachverhalt von Amtes wegen abklären müssen.

5.2.1. Art. 145 Abs. 1 DBG enthält keine Vorschrift bezüglich Kognition und Novenrecht im zweiten kantonalen Gerichtsverfahren, weshalb dafür das kantonale Verfahrensrecht massgeblich ist. Bezüglich dessen Auslegung ist die Kognition des Bundesgerichts grundsätzlich auf Willkür beschränkt (BGE 139 I 169 E. 6.1 S. 172 f. mit Hinweisen). Da jedoch die Beschwerdeführenden in der ungleichen Handhabung des Novenrechts in Bezug auf sie selbst einerseits und auf das Steueramt andererseits eine Verletzung des Anspruchs auf ein faires Verfahren nach Art. 29 Abs. 1 BV erblicken, ist mit freier Kognition zu prüfen, wie es sich mit dem Novenrecht vor dem Verwaltungsgericht in Steuerstreitigkeiten verhält.

Gemäss § 52 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes des Kantons Zürich vom 24. Mai 1959 (VRG; LS 175.2) sind neue Tatsachenbehauptungen vor dem Verwaltungsgericht, wenn dieses - wie hier - als zweite gerichtliche Instanz entscheidet, nur soweit zulässig, als es durch die angefochtene Anordnung notwendig geworden ist. Zwar richten sich die steuergerichtlichen Verfahrensvorschriften nicht in erster Linie nach dem VRG/ZH, sondern nach der Steuergesetzgebung (§ 73 VRG/ZH; vgl. auch KASPAR PLÜSS, in: Kommentar VRG, 3. Aufl. 2014, N. 1 zu § 73 VRG/ZH).

§ 153 Abs. 3 des Steuergesetzes des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 [StG/ZH; LS 631.1] normiert die Kognition des Verwaltungsgerichts im Steuerbeschwerdeverfahren; diese ist - wie nach den allgemeinen kantonalen Vorschriften (§ 50 Abs. 1 VRG/ZH i.V.m. § 20 Abs. 1 lit. b VRG/ZH) - bezogen auf den rechtserheblichen Sachverhalt unbeschränkt. Das StG/ZH enthält indessen keine novenrechtlichen Bestimmungen, weshalb die generelle Regel des § 52 Abs. 2 VRG/ZH auch im Steuerbeschwerdeverfahren anwendbar ist. Im zürcherischen Verfahrensrecht herrscht somit vor der zweiten gerichtlichen Instanz trotz voller Sachverhaltskognition das Verbot neuer Tatsachenbehauptungen, die nicht erst durch den angefochtenen Entscheid notwendig geworden sind (MARCO DONATSCH, in: Kommentar VRG, 3. Aufl. 2014, N. 22 zu § 52 VRG/ZH).

5.2.2. Dennoch kann der Auffassung der Vorinstanz, wonach die Berücksichtigung der Ausführungen der Beschwerdeführenden zu den geltend gemachten Pauschalspesen am Novenverbot scheitere, nicht gefolgt werden: Weder das Schreiben des Steueramts vom 4. Juni 2003 noch die von der Caminada Treuhand AG verfasste Aktennotiz vom 7. April 2009 stellten im vorinstanzlichen Verfahren ein (unechtes) Novum dar, wurden doch beide Beweismittel bereits im Urteil des Steuerrekursgerichts vom 18. Juni 2013 erwähnt. Zudem lässt Art. 52 Abs. 2 VRG/ZH neue Beweismittel für bereits behauptete Tatsachen zu (Donatsch, a.a.O., N. 6 zu Art. 52 VRG/ZH). Die Beschwerdeführenden durften somit im Verfahren vor der Vorinstanz neue Beweise vorlegen, um den bereits behaupteten Sachverhalt zu untermauern; eine neue rechtliche Begründung ist ohnehin jederzeit zulässig.

Die Beschwerdeführenden erklären indessen nicht, inwiefern die Vorinstanz durch die Behandlung ihrer Vorbringen die Verfahrensfairness verletzt haben soll. Sie führen keine zulässigen Noven an, deren Berücksichtigung zu einem anderen Resultat hätte führen können. Das Schreiben des Steueramts vom 4. Juni 2003 wurde vom Steuerrekursgericht ausdrücklich zu Ungunsten der Beschwerdeführenden gewürdigt, was die Vorinstanz implizit bestätigte. Dass die Vorinstanz den Inhalt der Aktennotiz vom 7. April 2009 - wie schon das Steuerrekursgericht - nicht im Sinn der Beschwerdeführenden würdigte, ist eine reine Sachverhaltsfrage, welche dem Anspruch auf Entgegennahme der Beweise (im Rahmen des novenrechtlich Zulässigen) nachgeht und vom Bundesgericht nur unter dem Gesichtspunkt der Willkür zu prüfen ist (vgl. E. 2.2). Eine Verletzung

von Art. 29 Abs. 1 BV ist unter diesen Umständen nicht ersichtlich.

5.2.3. Der Beizug der Steuerakten aus vorangegangenen Jahren war nicht geboten, weil jede Steuerperiode neu zu beurteilen ist (vgl. E. 6.2.3 hiernach). Die Vorinstanz hat das rechtliche Gehör der Beschwerdeführenden nicht verletzt, indem sie auf den Beizug der Vorjahresakten verzichtete.

5.2.4. Das Vorbringen des Steueramts, wonach die Pauschalspesen in den vergangenen Jahren immer wieder zu Aufrechnungen geführt hätten, erscheint erstmals in der Beschwerdeantwort an die Vorinstanz vom 11. September 2013. Das Urteil des Steuerrekursgerichts vom 18. Juni 2013 enthält diesbezüglich keine Ausführungen. Die vom Steueramt geltend gemachten Aufrechnungen stellen somit im vorinstanzlichen Verfahren unechte Noven dar. Ob diese durch den Entscheid der Steuerrekursgerichts notwendig geworden und damit zulässig sind, kann offen bleiben. Es kann auch offen bleiben, ob die Vorinstanz in willkürlicher Würdigung des Sachverhalts auf die vom Steueramt nicht belegten Aufrechnungen abgestellt hat, wie die Beschwerdeführenden geltend machen. Denn wie die folgenden Erwägungen zeigen werden, ist diese Frage nicht entscheidrelevant. Deswegen erübrigt sich auch die Behandlung der Rüge, das angefochtene Urteil werde aktenwidrig damit begründet, die Beschwerdeführenden hätten die vom Steueramt (angeblich) vorgenommenen Aufrechnungen anerkannt.

6.

6.1. Pauschalspesen, die weder auf einem genehmigten Spesenreglement beruhen, noch nachgewiesenermassen geschäftsmässig begründet sind, können steuerlich nicht anerkannt werden (Urteile 2C_214/2014 vom 7. August 2014 E. 3.2.3; 2C_30/2010 vom 19. Mai 2010 E. 3.2, in: RDAF 2011 II 53). Der Nachweis obliegt der steuerpflichtigen Person (vgl. E. 4.1). Die Beschwerdeführenden bestreiten nicht, dass sie den Nachweis für die geltend gemachten Pauschalspesen in der Höhe von Fr. 15'600.-- (2006) und Fr. 24'000 (2007) nicht erbracht haben. Sie machen geltend, wenn mangels Nachweises keine Kleinspesen zum Abzug zugelassen würden, sei dies treuwidrig und willkürlich und verstosse gegen das Legalitätsprinzip, den Untersuchungsgrundsatz und den Grundsatz der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.

6.2. Die Beschwerdeführenden berufen sich in erster Linie auf den Schutz von Treu und Glauben nach Art. 9 BV.

6.2.1. Nachdem ihnen das Steueramt Pauschalabzüge zugestanden habe, hätten sie - die Beschwerdeführenden - nicht davon ausgehen müssen, die Spesen plötzlich über Jahre zurück einzeln nachweisen zu müssen. Vorliegend sei nicht eigentlich der Vertrauensschutz das Thema, sondern das widersprüchliche behördliche Verhalten. Dieses setze keine unrichtige Zusicherung bzw. Vertrauensgrundlage voraus. Aufgrund der jahrelang zugestandenen Pauschalabzüge hätten sie - die Beschwerdeführenden - ihre Kleinspesenbelege nicht mehr vollständig und geordnet bereitgehalten. Sie hätten auf die bisherige Haltung des Steueramts bis mindestens am 20. Oktober 2011 vertrauen dürfen. Mit der Auflage vom 20. Oktober 2011 habe sich das Steueramt zu seiner bisherigen Haltung in Widerspruch gesetzt.

6.2.2. Der in Art. 9 BV verankerte Grundsatz von Treu und Glauben statuiert ein Verbot widersprüchlichen Verhaltens und verleiht einer Person Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden (BGE 131 II 627 E. 6.1 S. 636 f.). Das Verbot widersprüchlichen Verhaltens durch Behörden ist dem Grundrecht von Treu und Glauben nach Art. 9 BV zuzuordnen (CHRISTOPH ROHNER, in: Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, 2. Aufl. 2008, N. 43 zu Art. 9 BV). Die rechtssuchende Person soll sich auf die Widerspruchsfreiheit und Beständigkeit des staatlichen Handelns verlassen können (ELISABETH CHIARIELLO, Treu und Glauben als Grundrecht der schweizerischen Bundesverfassung, 2004, S. 27). So wie das Verbot des "venire contra factum proprium" ein Aspekt des zivilrechtlich gebotenen Handelns nach Treu und Glauben gemäss Art. 2 ZGB ist (vgl. Urteile 5A_171/2014 vom 14. Juli 2014 E. 3.2; 5A_98/2014 vom 15. Mai 2014 E. 4), stellt es auch im Verkehr zwischen Behörden und Privaten einen Teilgehalt des Rechts auf Treu und Glauben dar. Aufgrund der Zuordnung zu Art. 9 BV ist nicht ersichtlich, warum eine Verletzung des Anspruchs infolge widersprüchlichen Behördenverhaltens keiner Vertrauensgrundlage bedürfen würde. Der Anspruch auf Behandlung nach Treu und Glauben nach Art. 9 BV setzt als Erstes voraus, dass die rechtssuchende Person berechtigterweise auf eine behördliche Zusicherung oder ein bestimmtes Verhalten vertrauen durfte (BGE 137 I 69 E. 2.5.1 S. 73; zu den weiteren Voraussetzungen vgl. BGE 137 II 182 E. 3.6.2

S. 193). Dies gilt - entgegen der Behauptung der Beschwerdeführenden - auch im vorliegenden Fall.

6.2.3. Eine Zusicherung des Steueramts liegt hier nicht vor: Erforderlich wäre eine qualifizierende, einzelfallbezogene, ausdrücklich über eine konkrete Steuerperiode hinausreichende Auskunft oder Verfügung der Behörde (Urteil 2C_214/2014 vom 7. August 2014 E. 3.7.4 mit Hinweisen). Solches machen die Beschwerdeführenden zu Recht nicht geltend. Sie erblicken vielmehr im Verhalten des Steueramts anlässlich früherer Einschätzungsverfahren eine Vertrauensgrundlage.

Grundsätzlich vermag eine behördliche Praxis für sich allein genommen kein berechtigtes Vertrauen zu begründen (Urteil 1P.701/2004 vom 7. April 2005 E. 4.2). Im Steuerrecht kommt dieses Prinzip dergestalt zum Tragen, dass jede Periode neu beurteilt wird, ohne Rücksicht auf vorgängige, allenfalls unrichtige Veranlagungen (Urteil 2C_196/2007 vom 16. Mai 2007 E. 3.2). Praxisgemäss findet der Grundsatz von Treu und Glauben im Steuerrecht aufgrund des strengen Legalitätsprinzips nur zurückhaltende Anwendung (Urteile 2C_214/2014 vom 7. August 2014 E. 3.7.4; 2C_95/2013 / 2C_96/2013 vom 21. August 2013 E. 3.9; 2A.279/2006 vom 26. Februar 2007 E. 3.3). Selbst wenn also das Steueramt - was hier offen gelassen wird (vgl. E. 5.2.4) - während einiger Jahre vor den hier zu beurteilenden Steuerjahren 2006 und 2007 teilweise Abzüge für unbelegte Pauschalspesen zugelassen haben sollte, wäre dies nicht vertrauensbildend. Es kommt hinzu, dass das Steueramt im Schreiben vom 4. Juni 2003 ausdrücklich auf die unpräjudizielle Wirkung des (damals) gewährten Abzugs hingewiesen hat. Die Beschwerdeführenden mussten somit jederzeit damit rechnen, die geltend gemachten Spesen belegen zu müssen. Wenn das Steueramt am 20. Oktober 2011 entsprechende Belege verlangt hat, liegt darin kein widersprüchliches Verhalten.

Nachdem die Voraussetzung der Vertrauensgrundlage zu verneinen ist, kann auf die Prüfung der übrigen Voraussetzungen des Vertrauensschutzes verzichtet werden. Eine Verletzung von Treu und Glauben nach Art. 9 BV liegt nicht vor.

6.3. Auch die übrigen Vorbringen der Beschwerdeführenden vermögen an der Richtigkeit des angefochtenen Urteils nichts zu ändern.

6.3.1. Im Gegensatz zum Vorbringen der Beschwerdeführenden führt die Beweislosigkeit der Aufwendungen nicht zu einer Schätzung des Betrags für Spesen gestützt auf Art. 130 DBG. Bei ungewissen Sachverhalten ist grundsätzlich nach der objektiven Beweislast zu entscheiden mit der Folge, dass zu Ungunsten der beweisbelasteten Partei entschieden wird (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N. 22 zu Art. 130 DBG). Eine Schätzung käme nur in Frage, wenn erstellt wäre, dass geschäftlich begründete Spesen tatsächlich, jedoch in unbekannter Höhe angefallen sind (RICHNER/ FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 28 zu Art. 130 DBG). Dabei wird vorausgesetzt, dass ein Beweisverfahren vorangegangen ist, in dem die beweismässige Abklärung des Sachverhalts aus Gründen, welche die beweisbelastete Person nicht zu vertreten hat, nicht möglich war (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 24 und 31 zu Art. 130 DBG). Dies ist hier nach den verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz nicht der Fall, weshalb eine Schätzung des Abzugs nach pflichtgemäßem Ermessen ausscheidet. Die Vorinstanz hat somit zu Recht offen gelassen, ob das Musterspesenreglement des Anwaltsverbands eine taugliche Schätzungsgrundlage bildet.

6.3.2. Der von den Beschwerdeführenden angerufene Untersuchungsgrundsatz betrifft in erster Linie das Veranlagungsverfahren (Art. 130 Abs. 1 DBG). Die kantonalen Beschwerdeinstanzen haben den Sachverhalt mit voller Kognition zu prüfen, jedoch nicht von Grund auf zu erforschen. Dies umso weniger, als die Beschwerdeführenden sich im Veranlagungsverfahren trotz Aufforderung vom 20. Oktober 2011 und Mahnung vom 23. Januar 2012 weigerten, die verlangten Belege einzureichen. Von einer Verletzung des Untersuchungsgrundsatzes kann keine Rede sein.

6.3.3. Inwiefern durch das angefochtene Urteil das Legalitätsprinzip und der Grundsatz der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verletzt sein sollen, wird nicht ausreichend begründet und ist auch nicht ersichtlich. Es ist darauf nicht weiter einzugehen (vgl. E. 2.1).

7.

Gemäss den vorstehenden Erwägungen ist die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2006 und 2007 abzuweisen.

II. Staats- und Gemeindesteuern

8.

8.1. Die gesetzlichen Grundlagen sind im Bereich der formellen Rügen der Beschwerdeführenden weitgehend identisch, so dass auf die entsprechenden Ausführungen in E. 5 verwiesen werden kann. Einzig in Bezug auf die Rüge der Gehörsverletzung im Zusammenhang mit dem Replikrecht (vgl. E. 5.1) ist auf das hier anwendbare kantonale Verfahrensrecht hinzuweisen, welches allerdings ebenfalls keine Pflicht des Verwaltungsgerichts enthält, einen zweiten Schriftenwechsel anzuordnen (§ 153 Abs. 4 StG/ZH i.V.m. § 148 Abs. 2 StG/ZH). Die Rügen der Verletzung des rechtlichen Gehörs und des Anspruchs auf ein faires Verfahren sind unbegründet.

8.2. Im Einklang mit Art. 10 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) regelt § 27 StG/ZH den Abzug von geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten bei selbstständiger Erwerbstätigkeit gleich wie Art. 27 Abs. 1 DBG. Auch die Beweisregeln (vgl. E. 4.1) gelten gleichermaßen im kantonalen Recht: Die steuerpflichtige Person hat die abzugsfähigen Kosten als steuermindernde Tatsachen nachzuweisen (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl. 2013, N. 22 zu § 27 StG/ZH). Hinsichtlich der Rüge der Verletzung von Treu und Glauben ist wie bei der direkten Bundessteuer Art. 9 BV massgeblich. Schliesslich sind die Voraussetzungen für die Ermessenseinschätzung gemäss § 139 Abs. 2 StG/ZH - entsprechend der Vorgabe in Art. 46 Abs. 3 StGH - deckungsgleich mit jenen nach Art. 130 Abs. 2 DBG.

Aufgrund der Parallelität und teilweisen Identität der Rechtsgrundlagen lautet die Begründung für die Abweisung der Beschwerde gleich wie in Bezug auf die direkte Bundessteuer. Es kann daher vollumfänglich auf die Ausführungen in E. 6 verwiesen werden.

9.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2006 und 2007 abzuweisen.

III. Kosten und Entschädigung

10.

Bei diesem Verfahrensausgang werden die unterliegenden Beschwerdeführer kostenpflichtig, wobei sie untereinander solidarisch haften (Art. 66 Abs. 1 und 5 BGG). Es ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Verfahren 2C_112/2014 und 2C_113/2014 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2006 und 2007 wird abgewiesen.

3.

Die Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2006 und 2007 wird abgewiesen.

4.

Die Gerichtskosten von Fr. 2'000.-- werden den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftung auferlegt.

5.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 15. September 2014

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Zünd

Die Gerichtsschreiberin: Genner