



**Fall-Nr.:** I/1-2010/50  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 17.02.2011  
**Entscheiddatum:** 17.02.2011

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 17.02.2011**

**Art. 26 Abs. 1 lit. b DBG (SR 642.11). Ist im Lohnausweis das Feld "G" angekreuzt, bedeutet das grundsätzlich, dass lediglich der halbe Abzug für auswärtige Verpflegung geltend gemacht werden kann. Dem Betreffenden muss jedoch die Benützung der Kantine zumutbar sein (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 17. Februar 2011, I/1-2010/50).**

Präsident Nicolaus Voigt, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;  
Gerichtsschreiberin Sabrina Häberli

X und Y, Beschwerdeführer,

vertreten durch X,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

und

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Abteilung Rechtswesen, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte,

betreffend

Direkte Bundessteuer (Einkommen 2008)

**Sachverhalt:**



## St.Galler Gerichte

A.- Y und X wohnen in einem eigenen Einfamilienhaus in N. Sie haben zwei Töchter (Jahrgang 1988 und 1993) und einen Sohn (Jahrgang 1990). Y ist unselbständig erwerbstätig als Lehrerin. X ist als Leiter betriebliches Rechnungswesen bei der B AG angestellt und arbeitet in F im Kanton TG.

B.- Für das Jahr 2008 deklarierten Y und X ein steuerbares Einkommen von Fr. 98'686.-- und ein steuerbares Vermögen von Fr. 449'354.--. Dabei machten sie Berufskosten des Ehemanns für die auswärtige Verpflegung von Fr. 3'200.-- geltend. Die Veranlagungsbehörde nahm einige Korrekturen vor und veranlagte die Steuerpflichtigen für die direkte Bundessteuer 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 105'700.--. Unter Anderem liess sie für die auswärtige Verpflegung nur den halben Abzug in der Höhe von Fr. 1'600.-- zu.

Die dagegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 23. März 2010 ab.

C.- Gegen den Einsprache-Entscheid erhoben Y und X, vertreten durch X, mit Eingabe vom 7. April 2010 Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung den vollen Abzug von Fr. 3'200.-- zuzulassen.

Die Vorinstanz beantragte mit Vernehmlassung vom 17. Mai 2010 die kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete auf eine Vernehmlassung.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung ihrer Anträge wird, soweit notwendig, in den Erwägungen eingegangen.

### **Erwägungen:**

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Beschwerdeerhebung ist nach erfolgter Ermächtigung durch die Ehefrau am 14. April 2010 gegeben. Die Beschwerde vom 7. April 2010 ist rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 140



Abs. 2 Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG;  
Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1;  
Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1,  
abgekürzt: VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2.- Der Beschwerdeführer führt in der Beschwerde aus, er wolle gerne seine Situation und den Sachverhalt persönlich vortragen und zu Fragen Stellung zu nehmen. Damit verlangt er sinngemäss die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Eine mündliche Verhandlung wird gemäss Art. 55 VRP angeordnet, wenn sie zur Wahrung der Parteirechte notwendig ist oder zweckmässig erscheint.

a) Zur Wahrung der Parteirechte ist eine mündliche Verhandlung anzuordnen, wenn ein Anspruch gestützt auf Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (SR 101, abgekürzt: BV) oder Art. 6 Ziff. 1 der Europäischen Konvention zum Schutz der Menschenrechte und Grundfreiheiten (SR 0.101, abgekürzt: EMRK) besteht (vgl. Botschaft zum III. NG zum VRP, in: ABI 1994 S. 2349). Art. 29 Abs. 2 BV gewährt kein Recht auf mündliche Äusserung (BGE 127 V 491 E. 2b, 125 I 209 E. 9b; BGE 115 II 129 E. 6a mit Hinweisen zum früheren Verfassungsrecht) und geht diesbezüglich jedenfalls nicht über den in Art. 6 Ziff. 1 EMRK verankerten Minimalanspruch hinaus. Art. 30 Abs. 3 BV gewährleistet, unter Vorbehalt gesetzlicher Ausnahmen, die Öffentlichkeit der Gerichtsverhandlung und der Urteilsverkündung. Die Bestimmung schliesst reine Aktenprozesse nicht aus. Sie garantiert lediglich die Öffentlichkeit einer allenfalls durchzuführenden Verhandlung. Damit richtet sich der Anspruch auf Durchführung einer Verhandlung nach den Regeln der EMRK (vgl. BGE 128 I 288, insbesondere E. 2.3-2.6). Abgabestreitigkeiten fallen jedoch nicht in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung. Die Konventionsorgane nehmen insbesondere Steuerverfahren, soweit es sich nicht um Steuerstrafverfahren handelt, vom Anwendungsbereich des Art. 6 Ziff. 1 EMRK aus (vgl. L. Mayer-Ladewig, Handkommentar zur EMRK, Baden-Baden 2003, N 9 zu Art. 6 EMRK).

b) Als zweckmässig im Sinn von Art. 55 VRP erscheint die Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Interesse der Streiterledigung insbesondere im Hinblick auf eine gütliche Verständigung (vgl. Botschaft, in: ABI 1994 S. 2349). Es ist nicht ersichtlich, inwieweit eine mündliche Verhandlung in Anwesenheit des



Beschwerdeführers die Streiterledigung ermöglichen oder erleichtern würde. Er hat im Beschwerdeverfahren die wesentlichen Sachverhaltselemente dargelegt, zu allen streitigen Fragen schriftlich Stellung genommen und Beweismittel beigebracht. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung erweist sich daher nicht als notwendig.

c) Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist somit abzuweisen.

3.- Umstritten ist die Höhe der abziehbaren Mehrkosten für die auswärtige Verpflegung des Ehemanns.

a) In der Beschwerde wird ausgeführt, in seiner Tätigkeit als Leiter des betrieblichen Rechnungswesens habe der Beschwerdeführer wöchentlich mehrere Besprechungen und Sitzungen. Aus Gründen der Glaubwürdigkeit, Akzeptanz und Arbeitshaltung könne er es sich nicht leisten, Besprechungen aus persönlichen Gründen, wie einer täglichen Abgabe des Mittagessengutscheins oder einer rechtzeitigen Mittagspause, zu unterbrechen oder sogar abubrechen. Der Arbeitgeber bestätige schriftlich, dass er keine Möglichkeit gehabt habe, das Essen in der Kantine einzunehmen, dass die Kantine nur über eine beschränkte Platzzahl verfüge, die Mittagessen-Bestellung bis 10.00 Uhr gemacht werden müsse und die Essensausgabe um 12.00 Uhr erfolge sowie dass bei ihm im Jahr 2008 kein Lohnabzug für Mittagessen-Gutscheine gemacht worden sei, weil er sich nicht in der Kantine verpflegt habe. Das auf dem Lohnausweis angekreuzte Feld "G" für Kantinenverpflegung habe damit für den Beschwerdeführer keine Gültigkeit. In den letzten sechs Jahren sei ihm immer der volle Abzug gewährt worden, obwohl im entsprechenden Feld bezüglich Kantinenverpflegung ein "p" (partiell) aufgeführt gewesen sei. Schliesslich werde das Essen von extern angeliefert. Wenn dieses warm gegessen werden wolle, müsse es bis etwa 12.25 Uhr gefasst werden. Der effektive Zeitraum für die Kantinenverpflegung sei also etwa 11.55 bis 12.25 Uhr. In diesem Zeitraum hätte der Beschwerdeführer nur an 69 Arbeitstagen das Mittagessen überhaupt in der Kantine einnehmen können.

Die Vorinstanz wendet demgegenüber im Wesentlichen ein, entscheidend sei, ob es dem Steuerpflichtigen aus objektiven Gründen nicht möglich sei, das Mittagessen in der Kantine des Arbeitgebers einzunehmen. Aus den Arbeitszeittabellen und den daraus ersichtlichen Erkenntnissen über den Zeitpunkt und die Dauer der Mittagspause



lasse sich nicht ableiten, dass es dem Beschwerdeführer aus betrieblichen Gründen nicht möglich sei, den Zeitpunkt der Mittagspause so zu wählen, dass er sich in der Kantine verpflegen könnte. Ein Nachweis, wonach Besprechungen und Sitzungen regelmässig über die Mittagszeit stattgefunden hätten, liege nicht vor. Eine solche Terminierung sei auch kaum anzunehmen, zumal die Besprechungen und Sitzungen im Betrieb selbst stattfänden und auch die Gesprächspartner Anspruch auf eine Mittagspause hätten. Das Verfahren bei der Verpflegung in der Firmenkantine des Arbeitgebers des Beschwerdeführers erscheine praktikabel, zumal die Kantine offenbar sehr gut ausgelastet sei. Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb es Personen in der Verwaltung nicht möglich sein solle, sich zum Mittagessen anzumelden, obschon sich diese schon örtlich näher bei der Person aufhalten dürften, welche für die Organisation der Mittagsverpflegung zuständig sei. Im Weiteren verfügten Personen in der Verwaltung über moderne Kommunikationsmittel, mit welchen die notwendige Anmeldung zu jeder Zeit möglich sei. Fakt sei, dass weder der Leiter der Finanz- und Lohnbuchhaltung in seinem Schreiben vom 8. Dezember 2009 bestätige, noch der Beschwerdeführer durch konkrete Beweismittel glaubhaft belege, dass es ihm aus objektiven Gründen nicht möglich gewesen sei, sich während der ordentlichen Mittagspause zu verpflegen. Aus der Gewährung des vollen Verpflegungsabzugs in den vergangenen Jahren lasse sich für künftige Veranlagungen kein Anspruch ableiten. Eine Neubeurteilung des Sachverhalts habe sich für das Steuerjahr 2008 wegen der Einführung des neuen Lohnausweises und der Einführung eines neuen Spesenreglements beim Arbeitgeber des Beschwerdeführers sowie dessen Genehmigung durch die Steuerbehörde des Kantons Thurgau geradezu aufgedrängt. Auf dem Lohnausweis sei korrekterweise das Feld "G" angekreuzt. Folglich habe der Beschwerdeführer die Möglichkeit, das Mittagessen in der Kantine einzunehmen. Unabhängig von der Frage, ob er von dieser Möglichkeit Gebrauch mache oder nicht, könne nur der Abzug für Kantinenverpflegung beansprucht werden.

b) Der Abzug der Berufskosten ist in Art. 26 DBG geregelt. Da diese Bestimmung mit Art. 39 StG identisch ist, rechtfertigt es sich, zur Auslegung auch die Rechtsprechung und Literatur zum St. Galler Steuergesetz heranzuziehen. Entsprechend dem Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung können die für die Ausübung einer unselbständigen Erwerbstätigkeit notwendigen Aufwendungen steuerlich in Abzug gebracht werden, soweit sie vom Arbeitnehmer selber getragen werden. Allgemeine



Voraussetzung für die Anerkennung von Berufsauslagen als abzugsfähige Aufwendungen (Gewinnungskosten) ist deren Notwendigkeit. Als notwendig gelten grundsätzlich alle Aufwendungen, deren Vermeidung dem Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden kann (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Auflage 1999, S. 40 f.). Darunter sind jene Kosten zu verstehen, welche unmittelbar für die Erzielung des Einkommens aufgewendet werden und die in einem direkten kausalen Zusammenhang dazu stehen (ASA 53 S. 102; Höhn/Waldburger, Steuerrecht Band 1, 9. Auflage 2001, S. 344).

Gemäss Art. 26 Abs. 1 lit. a - c DBG können als Berufskosten die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit und die übrigen für die Berufsausübung erforderlichen Kosten abgezogen werden. Für diese Berufskosten werden Pauschalansätze festgelegt, dem Steuerpflichtigen steht der Nachweis höherer Kosten offen (Abs. 2). Die Pauschalansätze sind im Anhang zur Verordnung des EFD über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer (SR 642.118.1, abgekürzt: BerufskostenV) geregelt: Für die Mehrkosten der Verpflegung beträgt der Pauschalansatz für das Jahr 2008 als voller Abzug pro Hauptmahlzeit bzw. Tag Fr. 15.--, im Jahr Fr. 3'200.--, und als halber Abzug pro Hauptmahlzeit bzw. Tag Fr. 7.50, im Jahr Fr. 1'600.-- (Anhang BerufskostenV in der Fassung vom 19. Juni 2006). Nur der halbe Abzug ist zulässig, wenn die Verpflegung vom Arbeitgeber anders als in bar verbilligt wird (Abgabe von Gutscheinen) oder wenn sie in einer Kantine, einem Personalrestaurant oder einer Gaststätte des Arbeitgebers eingenommen werden kann (Art. 6 Abs. 2 BerufskostenV). Die Auslagen für die auswärtige Verpflegung gehören grundsätzlich zu den privaten Lebenshaltungskosten und können höchstens, soweit sie Mehrauslagen gegenüber der Verpflegung zu Hause darstellen, steuerlich abgezogen werden (Ph. Funk, Der Begriff der Gewinnungskosten nach schweizerischem Einkommenssteuerrecht, Grusch 1989, S. 86).

c) Zunächst ist festzuhalten, dass die in einer früheren Steuerperiode getroffenen Verfügungen grundsätzlich keine Verbindlichkeit für spätere Veranlagungen entfalten. Die Steuerbehörde kann vielmehr im Rahmen jeder Neuveranlagung eines Steuerpflichtigen sowohl die tatsächliche als auch die rechtliche Ausgangslage vollumfänglich überprüfen und, soweit erforderlich, abweichend würdigen (Richner/



Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage 2009, N 6 zu Art. 131 DBG mit Hinweisen, unter anderem auf Urteil des Bundesgerichts 2P.153/2002 vom 29. November 2002, E. 4.2). Die Beschwerdeführer können daher aus der Gewährung des vollen Abzugs für die auswärtige Verpflegung des Ehemanns in den vergangenen Jahren nichts zu ihren Gunsten für das Steuerjahr 2008 ableiten.

d) Nicht umstritten ist, dass dem Beschwerdeführer der pauschale Berufskostenabzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung zusteht. Zu prüfen ist aber, ob ihm ein voller oder nur ein halber Abzug gewährt werden kann.

Auf dem Lohnausweis ist das Feld "G" anzukreuzen, wenn dem Arbeitnehmer Lunch-Checks abgegeben werden oder ihm (während mindestens der Hälfte der Arbeitstage) die (Mehr-)Kosten für eine auswärtige Hauptmahlzeit in Form von Spesenentschädigungen bezahlt werden. Ein Hinweis ist auch dann anzubringen, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Möglichkeit einräumt, verbilligt das Mittag- oder Abendessen in einem Personalrestaurant einzunehmen. Dies gilt auch dann, wenn nicht bekannt ist, ob der Arbeitnehmer davon Gebrauch macht (vgl. Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung, Formular 11, gültig ab 1. Januar 2005, Hrsg: Schweizerische Steuerkonferenz). Im Lohnausweis des Beschwerdeführers wurde das Feld "G" angekreuzt, weil seine Arbeitgeberin eine Kantine betreibt, in welcher das Mittagessen eingenommen werden kann. Dazu muss im Voraus ein Block mit 10 Mittagessen-Gutscheinen gekauft werden. Die Bezahlung erfolgt durch Lohnabzug. Damit ein Arbeitnehmer zum Bezug eines Mittagessens berechtigt ist, muss er jeden Tag bis spätestens 10.00 Uhr das Original eines solchen Gutscheins abgeben. Das Essen wird um 12.00 Uhr von Extern angeliefert (vgl. act. 2/1). Das von der Vorinstanz erwähnte Spesenreglement befindet sich nicht bei den Akten. Da aber die Verbilligung der auswärtigen Verpflegung von der Arbeitgeberin nicht in Form von Spesenentschädigungen, sondern durch das zur Verfügung stellen einer Kantine erfolgt, und daher nicht ersichtlich ist, welchen Einfluss das Spesenreglement auf die Beurteilung der Höhe der Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung haben sollte, kann auf dessen Einholung verzichtet werden.

Ist im Lohnausweis das Feld "G" angekreuzt, bedeutet das grundsätzlich, dass lediglich der halbe Abzug für auswärtige Verpflegung geltend gemacht werden kann.



Dem Betreffenden muss jedoch die Benützung der Kantine zumutbar sein. Eine Voraussetzung dafür ist, dass diese von den Öffnungszeiten und dem Platzangebot her geeignet ist, sämtliche Angestellten über Mittag zu verköstigen (vgl. VRKE I/1-2004/70 vom 12. Januar 2005 in Sachen G. und H.M., E. 2b)cc)). Die Beschwerdeführer haben belegt, dass dies bei der Arbeitgeberin des Ehemanns nicht der Fall ist. Im Schreiben der Arbeitgeberin vom 8. Dezember 2009 wird ausgeführt, die Kantine habe eine sehr beschränkte Platzzahl (ca. 40 Plätze bei einer Mitarbeiterzahl von rund 400) und werde seit Jahren von den gleichen Personen genützt, weshalb die anderen Mitarbeiter schon seit einiger Zeit keine Gelegenheit hätten, auch von der Vergünstigung zu profitieren (act. 2/1).

Hinzu kommt, dass eine steuerpflichtige Person nicht gehalten ist, zur Reduktion der Mehrkosten sparsam zu wirtschaften. Nimmt sie Verbilligungen des Arbeitgebers nicht in Anspruch, kann auch keine Reduktion der Mehrkosten vorgenommen werden (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, N 24 zu Art. 26). Es ist also auch dann die volle Pauschale für Mehrkosten der Verpflegung zu gewähren, wenn der Arbeitgeber Möglichkeiten zur Verbilligung der Verpflegung zur Verfügung stellt, der Arbeitnehmer jedoch nachgewiesenermassen auf diese Möglichkeit verzichtet hat (vgl. StE 1991 B 22.3 Nr. 38). Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2008 keine Mittagessen-Gutscheine bezogen (vgl. act. 2/1). Diese Tatsache wird von der Vorinstanz nicht bestritten. Es kann daher davon ausgegangen werden, dass der Beschwerdeführer sich tatsächlich nicht in der Kantine verpflegt hat.

e) Zusammenfassend ergibt sich, dass dem Beschwerdeführer der volle Abzug für auswärtige Verpflegung von Fr. 3'200.-- zu gewähren ist. Die Beschwerde ist damit gutzuheissen und der angefochtene Einsprache-Entscheid der Vorinstanz vom 23. März 2010 aufzuheben. Die Beschwerdeführer sind für die direkte Bundessteuer 2008 (unter Berücksichtigung des veränderten Selbstbehalts der Krankheitskosten von 5%) mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 104'000.-- zu veranlagern.

4.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Verfahrenskosten vom Staat zu tragen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidegebühr von Fr. 800.-- ist angemessen (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG in Verbindung mit Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung,



ABI 2010, S. 4042 ff.). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 500.-- ist zurückzuerstatten.

### **Entscheid:**

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen und der angefochtene Einsprache-Entscheid des kantonalen Steueramts vom 23. März 2010 wird aufgehoben.
2. Die Beschwerdeführer werden für die direkte Bundessteuer 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 104'000.-- veranlagt.
3. Der Staat trägt die Verfahrenskosten von Fr. 800.--.
4. Die Finanzverwaltung wird angewiesen, den Beschwerdeführern Fr. 500.-- zurückzuerstatten.