



Fall-Nr.: I/1-2010/67
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. c DBG (SR 642.11). Als Gewinnungskosten können die notwendigen Kosten, die im Zusammenhang mit der Berufsausübung stehen, von den Einkünften abgezogen werden. Für die Zeit der Arbeitslosigkeit sind das die Kosten des Stellensuchenden, die zu den übrigen Kosten zählen (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 17. Februar 2011, I/1-2010/67).

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

X, Beschwerdeführer,

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 2002 und 2003)

Sachverhalt:



St.Galler Gerichte

A.- X hatte seinen Wohnsitz in den Jahren 2002 und 2003 in B SG. Er war Wochenaufenthalter in Z, wo er seit 1985 ein möbliertes Zimmer gemietet hatte. Bis am 31. Januar 2002 war er als IT-Supporter und EDV-Berater am Spital in Z tätig. Vom 16. April 2002 bis 30. November 2003 war er als arbeitslos beim RAV in Z angemeldet.

B.- In den Steuererklärungen 2002 und 2003 deklarierte X ein steuerbares Einkommen von Fr. 10'455.-- (2002) und Fr. 15'868.-- (2003), wobei er jeweils einen Abzug von Fr. 6'000.-- für Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung bei Wochenaufenthalt geltend machte. Das kantonale Steueramt veranlagte X für die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 19'200.-- (2002) und Fr. 25'000.-- (2003). Bei den auswärtigen Verpflegungskosten für den Wochenaufenthalt wurde lediglich für den Monat Januar 2002 ein reduzierter Abzug bei Verbilligung durch den Arbeitgeber von Fr. 21.-- pro Arbeitstag, insgesamt Fr. 420.--, zugelassen. Die am 7. Januar 2009 erhobenen und am 17. Januar 2010 begründeten Einsprachen hiess das kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 25. März 2010 teilweise gut und veranlagte X für die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 18'900.-- (2002) und Fr. 24'800.-- (2003). Der Abzug für die auswärtige Verpflegung wurde auf Fr. 420.-- im Jahr 2002 belassen.

C.- Gegen die Einsprache-Entscheidung erhob X mit Eingabe vom 24. April 2010 Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission. Er beantragte, die Kosten für auswärtige Verpflegung bei Wochenaufenthalt seien für das Jahr 2002 ab 16. April 2002 bis Dezember 2002 in der Höhe von Fr. 4'250.-- (für 8 ½ Monate von Fr. 6'000.--/Jahr), zusammen mit dem Monat Januar 2002 insgesamt in der Höhe von Fr. 4'670.-- zum Abzug zuzulassen. Für das Jahr 2003 seien vom 1. Januar bis 30. November 2003 Kosten für auswärtige Verpflegung bei Wochenaufenthalt in der Höhe von Fr. 5'500.-- (für 11 Monate von Fr. 6'000.--/Jahr) zum Abzug zuzulassen; unter Kosten und Entschädigungsfolge.

Die Vorinstanz beantragte mit Vernehmlassung vom 12. August 2010 die kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete auf eine Vernehmlassung.

D.- 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 gegeben. Die Beschwerde vom 24. April 2010 ist rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 140 Abs. 2 des 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 Rekurrent macht zunächst geltend, da die Angelegenheit betreffend der Abzüge für Verpflegung bei Wochenaufenthalt einen erhöhten Erklärungsbedarf benötige, habe er von der zuständigen Steuerkommissarin telefonisch verlangt, ihr sein Anliegen persönlich vortragen zu können, bevor ein Einsprache-Entscheid gefällt werde. Sie habe sich einverstanden erklärt. Einen Termin hätten sie noch nicht abmachen können, da die Steuerkommissarin jeweils nur Mittwoch- und Donnerstagsvormittag im Büro in B sei und er zu jener Zeit (Januar bis März 2010) nur selten in B gewesen sei. Es habe ihn daher erstaunt, als er am 26. März 2010 die Einsprache-Entscheide erhalten habe. Das Recht auf persönliche Vorsprache sei ihm also nicht gewährt worden.

Die Vorinstanz wendet dagegen ein, eine persönliche Vorsprache sei weder in der Einsprache-Begründung noch telefonisch explizit verlangt worden. Dennoch sei der Beschwerdeführer vor Zustellung des Einsprache-Entscheids mit Mail vom 25. März 2010 über die nicht gewährten Abzüge betreffend auswärtige Verpflegung informiert worden. Telefonisch habe er sich erst am 15. April wieder gemeldet und mitgeteilt, dass er eine Beschwerde in Erwägung ziehe.

Im Einspracheverfahren überprüft die Einsprachebehörde die Veranlagungsverfügung auf ihre Rechtmässigkeit und Richtigkeit, um sie in einem neuen Entscheid zu bestätigen, aufzuheben oder abzuändern. Die Einsprache gilt als echtes Rechtsmittel und verleiht dem Einsprecher einen Rechtsanspruch auf uneingeschränkte Überprüfung der Veranlagungsverfügung und auf Behebung sämtlicher festgestellter



Mängel. Im Einspracheverfahren haben die Steuerbehörden grundsätzlich die gleichen Befugnisse, wie im Veranlagungsverfahren (Art. 134 Abs. 1 DBG); darüber hinaus kennt das kantonale Recht die Norm, dass dem Einsprecher auf Verlangen Gelegenheit zu geben ist, seine Einsprache mündlich zu begründen und er einen Anspruch darauf hat, seine Beweismittel vorzulegen (Art. 181 Abs. 2 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG). Das DBG kennt ein solches Recht auf mündliche Begründung nicht. Ein tatsächlicher Antrag auf persönliche Vorsprache und mündliche Begründung ist aus den Akten nicht ersichtlich. Am 7. Januar 2009 erhob der Beschwerdeführer vorsorglich Einsprache, ohne irgendeinen Antrag zu stellen (act. 9/1.5). Daraufhin wurde er von der Vorinstanz dazu aufgefordert, die Einsprache schriftlich zu begründen (act. 9/1.6). Aus der daraufhin eingereichten Einsprachebegründung vom 17. Januar 2010 ist ebenfalls kein Antrag auf eine zusätzliche mündliche Vorsprache und Begründung zu erkennen. Der Beschwerdeführer wies nur darauf hin, man könne ihn für allfällige Fragen kontaktieren. Er hat damit nicht explizit verlangt, seine Einsprache mündlich begründen zu können. Zudem erklärt er in der Beschwerdeeingabe selbst, während der ihm bekannten Präsenzzeiten der Steuerkommissarin keine Zeit für eine Vorsprache gehabt zu haben. Es ist also auch ihm anzulasten, dass er keine Gesprächsmöglichkeit wahrgenommen hat. Deshalb hat die Vorinstanz keine Verfahrensfehler begangen, indem sie die Einsprache-Entscheidung verfasste, ohne vorher persönlich mit dem Beschwerdeführer zu sprechen.

3.- Umstritten ist, ob der Abzug für auswärtige Verpflegung bei Wochenaufenthalt nur für den Monat Januar 2002 oder auch für die Zeit vom 16. April 2002 bis 30. November 2003, während der der Beschwerdeführer beim RAV Z als arbeitslos gemeldet war, gewährt werden kann.

a) Der Beschwerdeführer macht geltend, in einer früheren Steuereinschätzung seien für die Dauer der Arbeitslosigkeit (1. Dezember 1997 bis 30. April 2000) die Auslagen für auswärtige Verpflegung bei Wochenaufenthalt akzeptiert worden. Die Umstände seien damals genau die gleichen gewesen. Seit 1985 sei er im Raum Z berufstätig. Während der Erwerbslosigkeit habe er aufgrund der besseren Arbeitsmarktlage weiterhin im Raum Z Stellen gesucht. Daher habe er sich beim RAV in Z zur Arbeitsvermittlung angemeldet. Dies habe im Vergleich mit einer Anmeldung beim RAV im St. Galler Rheintal den Vorteil gebracht, dass die Arbeitsvermittler in Z den Stellenmarkt in Z



St.Galler Gerichte

besser kennen und zu vielen dortigen Personalchefs gute Kontakte pflegen würden. Ein Aufenthalt während der Woche in Z sei für ihn also notwendig gewesen, da er kurzfristig vom Arbeitsamt angeordnete Termine, Kurse, Vorstellungsgespräche etc. wahrnehmen müssen. Auch aus Gründen der Vermittelbarkeit sei seine Anwesenheit während der Woche in Z nötig gewesen. Ein Aufenthalt während der Woche an seinem gesetzlichen Wohnsitz in B hätte eine fehlende Vermittelbarkeit dargestellt und zwangsläufig zu Sanktionen, d.h. Einstelltagen, durch die Arbeitslosenkasse geführt. Die Verpflegung habe er gezwungenermassen auswärts eingenommen, da eine Rückkehr an den Wohnort aus zeitlichen Gründen nicht möglich und nicht zumutbar gewesen sei. Der Zeitaufwand mit öffentlichen Verkehrsmitteln von Z nach B betrage pro Weg ca. drei Stunden.

Die Vorinstanz stellt sich auf den Standpunkt, durch den Wegfall der Erwerbstätigkeit per 31. Januar 2002 könne nicht mehr von einem notwendigen Wochenaufenthalt am Arbeitsort ausgegangen werden. Vom 1. Februar 2002 bis 31. Dezember 2003 habe der Beschwerdeführer Arbeitslosentaggelder bezogen. Grundvoraussetzung für den Abzug der Mehrkosten für auswärtige Verpflegung seien eine zu grosse Entfernung des Wohn- bzw. Aufenthaltsortes zum Arbeitsort oder schlechte Verkehrsverbindungen. Ab dem 1. Februar 2002 sei der Beschwerdeführer keiner Erwerbstätigkeit mehr nachgegangen. Somit habe ab diesem Zeitpunkt kein Arbeitsort mehr bestanden. Zudem könnten die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohn- bzw. Aufenthaltsstätte nur bei Vorliegen einer unselbständigen Erwerbstätigkeit als Berufskosten in Abzug gebracht werden. Für Auslagen, welche bei Arbeitslosigkeit anfielen, sei der Pauschalabzug von Fr. 1'900.-- zum Abzug zugelassen worden.

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).

Nach Art. 26 Abs. 1 lit. a-d DBG können von den Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit, die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten sowie die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten abgezogen werden. Für die Berufskosten nach Abs. 1 lit. a bis c werden Pauschalansätze festgelegt, wobei dem Steuerpflichtigen der Nachweis höherer Kosten offen steht (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. Nach Art. 9 Abs. 1 der BerufskostenV können Steuerpflichtige, die an den Arbeitstagen am Arbeitsort bleiben und dort übernachten müssen (sog. Wochenaufenthalt), jedoch regelmässig für die Freitage an den steuerlichen Wohnsitz zurückkehren, die Mehrkosten für den auswärtigen Aufenthalt abziehen. Für den Abzug der notwendigen Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung betrug der Pauschalansatz gemäss Anhang der BerufskostenV für die Jahre 2002 und 2003 Fr. 28.-- (voller Abzug) bzw. Fr. 21.-- (gekürzter Abzug bei Verbilligung durch Arbeitgeber).

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). Der Beschwerdeführer kann daher aus der Gewährung des Abzugs für die auswärtige Verpflegung während der Dauer der Arbeitslosigkeit in



vergangen Jahren nichts zu seinen Gunsten für die Steuerjahre 2002 und 2003 ableiten.

d) Der Rekurrent war bis 31. Januar 2002 in Z unselbständig erwerbstätig. Vom 16. April 2002 bis 30. November 2003 war er als arbeitslos beim RAV in Z gemeldet (act. 2/3). Er hatte in Z Wochenaufenthalt. Als Gewinnungskosten können wie erwähnt lediglich notwendige Kosten, die im Zusammenhang mit der Berufsausübung angefallen sind, von den Einkünften abgezogen werden. Der Beschwerdeführer war aber im fraglichen Zeitraum (April 2002 bis und mit November 2003) gerade nicht erwerbstätig, sondern auf Stellensuche. Deshalb handelt es sich bei den von ihm geltend gemachten Mehrkosten für auswärtige Verpflegung nicht um Verpflegungskosten nach Art. 26 Abs. 1 lit. b DBG, sondern allenfalls um Kosten der Stellensuche, welche zu den übrigen Berufskosten (Art. 26 Abs. 1 lit. c) zählen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage 2009, N 40 zu Art. 26 DBG; VRKE I/1-2008/98 vom 9. Januar 2009, S. 8). Darunter fallen die Kosten für Bewerbungsschreiben sowie für eventuelle auswärtige Verpflegung und andere Aufwendungen im Zusammenhang mit der Stellensuche. Die von der Vorinstanz zugelassene gesamte Pauschale für die übrigen Berufskosten von Fr. 1'900.-- ist grosszügig und nicht zu beanstanden. Vermag die Pauschale im Einzelfall die Berufsauslagen nicht abzudecken, steht dem Pflichtigen die Möglichkeit offen, anstelle der Pauschale die notwendigen, tatsächlichen Aufwendungen geltend zu machen. In diesem Fall hat er jedoch die tatsächlichen Auslagen einzeln zu belegen bzw. glaubhaft zu machen (vgl. Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 43 f.). Der Rekurrent hat keine Belege eingereicht, weder bezüglich notwendiger auswärtiger Verpflegung noch über Anzahl und Häufigkeit der vom RAV angeordneten Termine, Kurse und Vorstellungsgespräche. Es ist auch nicht einzusehen, weshalb eine arbeitslose Person sich ständig an dem Ort aufhalten sollte, wo sie beim RAV angemeldet ist. Die Pflichten eines Arbeitslosen bestehen insbesondere darin, Arbeit zu suchen und seine diesbezüglichen Bemühungen nachzuweisen (vgl. Art. 17 Abs. 1 des Arbeitslosenversicherungsgesetzes, SR 837.0, abgekürzt: AVIG). Auf Weisung der zuständigen Arbeitsvermittlungsstelle hat er zudem an arbeitsmarktlichen Massnahmen teilzunehmen die seine Vermittlungsfähigkeit fördern, Beratungsgespräche und Informationsveranstaltungen zu besuchen und Unterlagen für die Beurteilung seiner Vermittlungsfähigkeit zu liefern (Art. 17 Abs. 2 AVIG). Er muss sicherstellen, dass er in



der Regel innert Tagesfrist von der zuständigen Amtsstelle erreicht werden kann (Art. 21 Abs. 1 Satz 2 der Arbeitslosenversicherungsverordnung, SR 837.02, abgekürzt: AVIV). Eine Verpflichtung, sich dauernd am Ort der Arbeitsvermittlungsstelle aufzuhalten, besteht demnach nicht. Es ist auch nicht anzunehmen, dass der Beschwerdeführer täglich Termine beim RAV, Kurse oder Vorstellungsgespräche in Z hatte. Soweit ihm an den Tagen, an denen seine Anwesenheit in Z "berufsnotwendig" war, Kosten für die auswärtige Verpflegung entstanden sind, werden diese durch die Pauschale für Berufskosten aufgefangen. In dem die Vorinstanz die Aufwendungen für das auswärtige Zimmer zur Gänze zusätzlich zuließ, hat sie ihr Ermessen grosszügig zu Gunsten des Steuerpflichtigen ausgeübt.

e) Zusammenfassend ergibt sich, dass der von der Vorinstanz beim Beschwerdeführer zugelassene Pauschalabzug für übrige Berufskosten von Fr. 1'900.-- sämtliche Kosten der Stellensuche deckt. Die Beschwerde ist damit abzuweisen.

4.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Verfahrenskosten vom Beschwerdeführer zu tragen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 600.-- 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 zu verrechnen.

Entscheid:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Der Beschwerdeführer bezahlt die Verfahrenskosten von Fr. 600.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 500.--.