



Fall-Nr.: I/1-2011/6
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 18.08.2011
Entscheiddatum: 18.08.2011

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 18.08.2011

Art. 39 Abs. 1 lit. a StG (sGS 811.1). Der als Wochenaufenthalterin in Zürich wohnenden Pflichtigen wurde der Abzug für auswärtige Verpflegung von Fr. 6'400.-- aufgrund eines Bundesgerichtsurteils um die Hälfte reduziert, weil sie in ihrer Unterkunft über eine Kochgelegenheit verfügte. Die Kürzung wurde als unzulässig erkannt, da sie dem Steuerbuch und der Praxis sowie der Wegleitung 2009 widersprach. Bei solchen Pauschalregelungen ist eine Praxisänderung während des Steuerjahres nicht zulässig (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 18. August 2011; I/1-2011/6).

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiber Thomas Scherrer

X Y, Rekurrentin,

vertreten durch Z

gegen

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

betreffend

Staats- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2009)

Sachverhalt:

A.- X Y, geboren 1986, wohnt bei ihren Eltern in A. Sie ist in Zürich als Reisebüroangestellte tätig und hat dort für monatlich Fr. 834.-- eine 1 ½-



Zimmerwohnung gemietet. In der Steuererklärung für 2009 machte sie bei den Berufskosten unter anderem Mehrkosten bei auswärtigem Wochenaufenthalt von Fr. 9'600.-- für Unterkunft und von Fr. 6'400.-- für auswärtige Verpflegung geltend. Die Veranlagungsbehörde liess lediglich die Mehrkosten von Fr. 3'200.-- für eine Hauptmahlzeit, entsprechend der Pauschale gemäss Ziff. 2.1 der Aufstellung der Berufskosten, zum Abzug zu. X Y wurde am 24. August 2010 für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 23'100.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 53'000.-- veranlagt. In der Veranlagungsberechnung wurde die Kürzung damit begründet, dass keine Mehrkosten der Verpflegung für Wochenaufenthalt in Abzug gebracht werden könnten, wenn am Wochenaufenthaltsort eine Kochgelegenheit vorhanden sei. Wenn eine Rückkehr über Mittag nicht zumutbar sei, könnten maximal die Kosten gemäss Ziff. 2.1 bzw. 2.2 geltend gemacht werden. Gegen diese Veranlagung liess X Y durch ihren Vater W Y Einsprache erheben. Sie machte geltend, weder in der Wegleitung noch im Steuergesetz oder im Steuerbuch finde sich ein Hinweis, dass der Pauschalabzug von einer Kochgelegenheit im Zimmer am Wochenaufenthaltsort abhängig sei. Das Kantonale Steueramt wies die Einsprache mit Entscheid vom 16. Dezember 2010 ab. Es erwog, es sei grundsätzlich richtig, dass in den gesetzlichen Vorschriften und der Wegleitung kein Hinweis zu finden sei, dass der Pauschalabzug für auswärtige Verpflegung vom Fehlen einer Kochgelegenheit im Zimmer abhängig sei. Dies sei so lange gültig, bis ein Gericht einen anders lautenden Entscheid fälle. Das Bundesgericht habe im Urteil 2C_14/2009 entschieden, dass Wochenaufenthaltern kein Abzug für die zweite Hauptmahlzeit gewährt werde, wenn am Übernachtungsort eine Kochgelegenheit vorhanden sei. Dass tatsächlich eine solche vorhanden sei, stehe ausser Diskussion und werde nicht bestritten. Das Urteil sei ab sofort umzusetzen.

B.- Gegen den Einspracheentscheid vom 16. Dezember 2010 liess X Y durch ihren Vater W Y Rekurs erheben und beantragte, es sei der volle Pauschalabzug der Mehrkosten für auswärtige Verpflegung bei Wochenaufenthalt gemäss Ziff. 5.2 der Berufskostenaufstellung in der Steuererklärung zu gewähren. Zur Begründung wird im Wesentlichen vorgebracht, in dem vom Steueramt angeführten Entscheid des Bundesgerichts sei nicht über die Gewährung des Verpflegungskostenabzugs entschieden worden, sondern über die Mehrkosten der Unterkunft, da der vorinstanzliche Entscheid über die Mehrkosten der Verpflegung gar nicht weitergezogen



worden sei. In der bisherigen Praxis zum st. gallischen Steuergesetz seien die Vorgaben der Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer so umgesetzt worden, dass der Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung bei auswärtigem Wochenaufenthalt analog den Ansätzen der direkten Bundessteuer gewährt werde. Eine Kürzung bei Vorhandensein einer Kochgelegenheit sei nicht vorgesehen. Diese langjährige gefestigte Praxis im Kanton St. Gallen sei von der Eidgenössischen Steuerverwaltung nie beanstandet worden. Weshalb eine Praxisänderung nun mitten während des Jahres vollzogen werden müsse, sei unverständlich. Dies führe dazu, dass die Steuerpflichtigen ungleich behandelt würden

Das kantonale Steueramt beantragte in seiner Vernehmlassung vom 9. Februar 2011 unter Hinweis auf den Einspracheentscheid die kostenfällige Abweisung des Rekurses.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurerhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 11. Januar 2011 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Streitig ist im vorliegenden Fall ausschliesslich die Höhe des Abzugs für auswärtige Verpflegung. Die Aufwendungen für das auswärtige Studio sind unbestritten.

a) Das Steuergesetz enthält keine explizite Regelung für den Abzug von Kosten für auswärtigen Wochenaufenthalt. Nach Art. 39 Abs. 1 lit. a StG werden die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte sowie die notwendigen Mehrkosten der Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten abgezogen (Art. 39 Abs. 1 lit. a - c StG). Die Abzüge für auswärtigen Wochenaufenthalt werden in Art. 20 der Steuerverordnung (sGS 811.11, abgekürzt: StV) geregelt. Nach Art. 20 Abs. 1 StV können Steuerpflichtige



mit auswärtigem Arbeitsort, denen die alltägliche Rückkehr an den steuerrechtlichen Wohnsitz nicht möglich ist oder nicht zugemutet werden kann, die Mehrkosten für den auswärtigen Aufenthalt abziehen. Der Abzug der notwendigen Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung wird gemäss Art. 20 Abs. 2 StV nach den für die direkte Bundessteuer massgebenden Pauschalansätzen bestimmt (Anhang zur Eidgenössischen Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer, Berufskostenverordnung; SR 642.118.1, abgekürzt: VBK). Als notwendige Mehrkosten der Unterkunft gelten die ortsüblichen Mietkosten für ein Zimmer (Art. 20 Abs. 3 StG). Diese Grundsätze sind auch im Steuerbuch wiedergegeben (StB 39 Nr. 8 Ziff. 2.1). Nach StB Nr. 39 Nr. 8 Ziff. 3.2 gelten für 2009 Abzüge von Fr. 6'400.-- pro Jahr bei auswärtigem Wochenaufenthalt. Ein gekürzter Abzug von Fr. 4'800.-- pro Jahr ist zulässig, wenn die Verpflegung in einem Personalrestaurant eingenommen werden kann oder durch den Arbeitgeber verbilligt wird. Nach Ziff. 3.3 wird grundsätzlich der volle Abzug gewährt, es sei denn es liege ein Kürzungsgrund vor. Weiter wird vermerkt, dass der Pauschalabzug für auswärtige Verpflegung bei täglicher Heimkehr nicht gleichzeitig mit jenem bei Wochenaufenthalt geltend gemacht werden kann. In der Wegleitung zur Steuererklärung 2009 ist festgehalten (S. 17), dass steuerpflichtige Wochenaufenthalter für die auswärtige Verpflegung Fr. 30.-- pro Tag, bei ganzjährigem Wochenaufenthalt Fr. 6'400.-- im Jahr abziehen können. Bei Verbilligung des Mittagessens durch den Arbeitgeber wird ein Abzug von Fr. 4'800.-- pro Jahr gewährt.

Gemäss den dargelegten Bestimmungen hat die Rekurrentin grundsätzlich Anspruch auf einen Abzug für auswärtige Verpflegung bei auswärtigem Wochenaufenthalt von Fr. 6'400.-- pro Jahr.

b) Die Vorinstanz stützt sich bei ihrer Entscheidung auf das Urteil des Bundesgerichts 2C_14/2009 vom 22. April 2009. Dieses bezieht sich ebenfalls auf die Berufskostenverordnung. Das Bundesgericht verweist im Weiteren auf zwei Kommentierungen zu Art. 26 DBG. Besitze der Wochenaufenthalter am Übernachtungsort zudem eine Kochgelegenheit, seien zwar die Kosten für das "Studio" höher, dafür könne er den Pauschalabzug für die zweite Hauptmahlzeit nicht geltend machen (P. Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2001, Rz 22 zu Art. 26 DBG; Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, 2003, N 23 zu Art. 26 DBG); noch



weiter gehe B. Knüsel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. Aufl. 2008, Rz 21 zu Art. 26 DBG, wonach "die tatsächlich anfallenden Kosten einer realistischere nötigen Unterkunft" absetzbar seien. Im konkreten Streitfall befasste sich das Bundesgericht lediglich mit der Höhe der für die auswärtige Wohnung bzw. das Zimmer bzw. Studio notwendigen Kosten. Es hielt fest, dass vermieden werden solle, dass Lebenshaltungskosten unter dem Titel "Gewinnungskosten" steuerlich abgesetzt werden könnten. Es solle aber nicht ermöglicht werden, "Soll-" anstelle von "Ist-Kosten" steuerlich anzuerkennen. Falls der Beschwerdeführer in der Wohnung seiner Grosseltern unentgeltlich wohnen dürfte, könnte er damit keinen ortsüblichen Mietzins absetzen, weil er diesfalls überhaupt keine Auslagen hätte. Im Ergebnis bestätigte das Bundesgericht die zugelassenen Aufwendungen von Fr. 348.40 für ein Zimmer mit Kochgelegenheit. Damit wurde mehr als ein Drittel der Gesamtkosten der 3 ½-Zimmerwohnung berücksichtigt. Bei der im konkreten Fall massgebenden luzernischen Staats- und Gemeindesteuer verhielt es sich im Wesentlichen gleich.

Zutreffend hält die Rekurrentin fest, dass sich das Bundesgericht im erwähnten Urteil nicht explizit mit dem Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung bei auswärtigem Wochenaufenthalt befasst. Es führte lediglich die Kommentierungen an, welche für eine restriktive Zulassung von Abzügen für auswärtige Verpflegung sprechen. Dabei ist allerdings zu berücksichtigen, dass die Kommentatoren davon ausgehen, dass der Pauschalabzug für die zweite Hauptmahlzeit deshalb entfällt, weil die Kosten für ein Studio mit Kochgelegenheit höher seien als für eine Unterkunft ohne Kochgelegenheit. Demgegenüber beschränkt die st. gallische Veranlagungspraxis den Abzug auf die ortsüblichen Auslagen für ein Zimmer, nämlich je nach Aufenthaltsort auf maximal Fr. 500.-- bis Fr. 800.--, wie beispielsweise in der Stadt Zürich (vgl. StB 39 Nr. 5 Ziff. 3.2 in der Fassung vom 1. April 2005; SGE 1994 Nr. 28; vgl. auch Ziff. 5.1 der Wegleitung 2009). Die in den Weisungen für die Steuerbehörden sowie in der Wegleitung für die Steuerpflichtigen ausdrücklich geregelten pauschalen Abzüge für die auswärtige Verpflegung sind im Zusammenhang mit dieser Beschränkung der für die Unterkunft abziehbaren Kosten zu sehen. Eine Reduktion des Pauschalabzugs für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung bei Wochenaufenthalt ist deshalb einzig dann vorgesehen, wenn die Verpflegung vom Arbeitgeber verbilligt wird. Die st. gallische Veranlagungspraxis geht beim Wochenaufenthalt deshalb von der Notwendigkeit der auswärtigen Verpflegung bei zwei Hauptmahlzeiten aus.



Die Vorinstanz hat das Urteil des Bundesgerichts vom 22. April 2009 bisher auch nicht zum Anlass genommen, die für die Veranlagungsbehörden massgebenden Richtlinien im Steuerbuch zu ändern. Eine Änderung der Veranlagungspraxis zeichnet sich erst mit der Neufassung von Ziff. 5.2 der Wegleitung für das Steuerjahr 2010 (S. 17) ab. Es ist daher davon auszugehen, dass die Veranlagungsbehörden sich insbesondere im Steuerjahr 2009 an die dargelegten Weisungen gehalten haben. Im Bereich von Berufskostenabzügen, welche häufig durch Pauschalen geregelt sind, kommt dem Aspekt der Rechtssicherheit und der einfachen und rechtsgleichen Veranlagung grosse Bedeutung zu. Unter diesen Umständen müssten die Veranlagungsrichtlinien generell geändert werden, wenn eine Praxisänderung während des laufenden Steuerjahres umgesetzt werden sollte. Dementsprechend besteht kein Anlass, die Rekurrentin für das Steuerjahr 2009 abweichend von den im Steuerbuch und in der Wegleitung niedergelegten Regeln zu veranlagern.

c) Aufgrund der vorstehenden Erwägungen ist der Rekurs gutzuheissen. Der Einspracheentscheid vom 16. Dezember 2010 ist aufzuheben. Die Rekurrentin ist für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 19'900.- und mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 53'000.-- zu veranlagern.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten vom Staat zu tragen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 600.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Auf die Erhebung ist zu verzichten. Die Finanzverwaltung ist anzuweisen, der Rekurrentin den Kostenvorschuss von Fr. 600.-- zurückzuerstatten.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen und der Einspracheentscheid vom
16. Dezember 2010 aufgehoben.
2. Die Rekurrentin wird für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 mit
einem steuerbaren Einkommen von Fr. 19'900.-- und mit einem
steuerbaren Vermögen von Fr. 53'000.-- veranlagt.



3. Der Staat trägt die amtlichen Kosten von Fr. 600.--; auf die Erhebung wird verzichtet.
4. Die Finanzverwaltung wird angewiesen, der Rekurrentin den Kostenvorschuss von Fr. 600.-- zurückzuerstatten.