



**Fall-Nr.:** B 2019/90, B 2019/91  
**Stelle:** Verwaltungsgericht  
**Rubrik:** Verwaltungsgericht  
**Publikationsdatum:** 29.08.2019  
**Entscheiddatum:** 23.07.2019

### **Entscheid Verwaltungsgericht, 23.07.2019**

**Steuerrecht, Art. 39 Abs. 1 lit. c StG, Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG. Der Beschwerdeführer macht tatsächliche Kosten aus einer unselbständigen Nebenerwerbstätigkeit geltend, und zwar um solche im Zusammenhang mit einer Reise seines Teams (Flug, Unterkunft, Verpflegung). Bei solchen Aufwendungen handelt es sich um Ausgaben, zu denen sich der Beschwerdeführer mit Rücksicht auf seine berufliche Stellung verpflichtet fühlt, die aber nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit seiner Erwerbstätigkeit stehen. Solche sogenannten Standesausgaben sind nicht abzugsfähig (Verwaltungsgericht, B 2019/90 und B 2019/91).**

**Entscheid vom 23. Juli 2019**

Besetzung

Abteilungspräsident Zürn; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiberin Blanc Gähwiler

Verfahrensbeteiligte

**Y.Z. \_\_ und X.Z. \_\_,**

**Beschwerdeführer,**

vertreten durch ARTARIS AG, Oberer Graben 8, 9000 St. Gallen,

gegen

**Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Unterstrasse 28,  
9001 St. Gallen,**



**St.Galler Gerichte**

**Vorinstanz,**

und

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

**Beschwerdegegner,**

sowie

**Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,**  
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

**Beschwerdebeteiligte,**

Gegenstand

**Kantons- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2013) sowie direkte Bundessteuer (Einkommen 2013)**

**Das Verwaltungsgericht stellt fest:**

**A.** Y.Z.\_\_ und X.Z.\_\_ wohnen in A.\_\_ (Politische Gemeinde B.\_\_). Y.Z.\_\_ ist Leiter der L.\_\_ Genossenschaft sowie Verwaltungsratspräsident und CEO der M.\_\_ AG mit Sitz in C.\_\_. X.Z.\_\_ ist als Fachexpertin Pflege bei M.\_\_ tätig. In der Steuererklärung 2013 deklarierte der Ehemann als Berufskosten einen Pauschalbetrag für Fachliteratur von CHF 400 sowie tatsächliche Kosten aus unselbständiger Nebenerwerbstätigkeit von CHF 16'477. Davon entfielen CHF 11'257 auf eine Reise mit der Belegschaft der L.\_\_ Genossenschaft nach D.\_\_. Die Eheleute Z.\_\_ wurden mit Veranlagungsverfügungen vom 23. November 2016 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 329'900 zum Satz von CHF 304'800 und einem steuerbaren Vermögen von CHF 631'000 zum Satz von CHF 362'000 sowie für die direkte Bundessteuer 2013 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 364'700 zum Satz von CHF 339'600 veranlagt. Die Veranlagungsbehörde liess insbesondere die



geltend gemachten tatsächlichen Kosten aus unselbständiger Nebenerwerbstätigkeit nicht zum Abzug zu, berücksichtigte jedoch Weiterbildungs- und Umschulungskosten im Umfang von CHF 400 sowie den Pauschalabzug in der Höhe von CHF 2'400. Das kantonale Steueramt wies die von den Steuerpflichtigen gegen diese Veranlagungen erhobene Einsprachen mit Entscheiden vom 28. Juni 2018 ab. Dagegen erhoben die Eheleute Z.\_\_ Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission, welche mit Entscheid vom 26. März 2019 die Rechtsmittel ebenfalls abwies.

**B.** Y.Z.\_\_ und X.Z.\_\_ (Beschwerdeführer) erhoben gegen den am 28. März 2019 zugestellten Entscheid der Verwaltungsrekurskommission (Vorinstanz) vom 26. März 2019 mit Eingabe ihrer Rechtsvertreterin vom 29. April 2019 Beschwerde beim Verwaltungsgericht. Sie beantragten, unter Kosten- und Entschädigungsfolge sei der angefochtene Entscheid aufzuheben und es seien die Auslagen für den Teamanlass von CHF 11'257 zusätzlich zu den Auslagen für Fachliteratur von CHF 400 als effektive Berufskosten zum Abzug zuzulassen. Die Vorinstanz beantragte mit Vernehmlassung vom 29. Mai 2019 die Abweisung der Beschwerde und verwies zur Begründung auf die Erwägungen im angefochtenen Entscheid. Das kantonale Steueramt (Beschwerdegegner) verzichtete am 18. Juni 2019 ausdrücklich und die Eidgenössische Steuerverwaltung (Beschwerdebeteiligte) stillschweigend auf eine Vernehmlassung.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten und die Akten wird, soweit wesentlich, in den Erwägungen eingegangen.

### **Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:**

**1.** (...)

**2.** (...)

**3.** Umstritten ist einzig, ob die geltend gemachten tatsächlichen Kosten aus unselbständiger (Neben-)Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers zum Abzug zuzulassen sind.



**3.1.** Die rechtlichen Ausführungen der Vorinstanz zu den Berufskosten sind korrekt, weshalb – anstelle von Wiederholungen – darauf verwiesen werden kann (vgl. E. 3b/aa des angefochtenen Entscheids).

Das Gesetz spricht bei den hier relevanten "übrigen Berufskosten" nach Art. 39 Abs. 1 lit. c StG bzw. Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG von den "für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten" und lässt damit nicht jedweden Zusammenhang zur Einkommenserzielung genügen (vgl. Art. 1 Abs. 1 der Verordnung des EFD über den Abzug der Berufskosten unselbständiger Erwerbstätiger bei der direkten Bundessteuer, Berufskostenverordnung, SR 642.118.1, BKV). Gemäss ständiger Praxis zu den Gewinnungskosten wird nicht verlangt, dass das Erwerbseinkommen ohne die streitige Auslage überhaupt nicht hätte erzielt werden können oder dass eine rechtliche Pflicht zur Bezahlung der entsprechenden Aufwendungen bestünde. Als Gewinnungskosten gelten vielmehr diejenigen Auslagen, deren Vermeidung der steuerpflichtigen Person nicht zumutbar ist und die wesentlich durch die Erzielung von Einkommen verursacht bzw. veranlasst sind. Es ist jeweils im Rahmen einer Gesamtbetrachtung der konkreten Umstände zu prüfen, ob zwischen den geltend gemachten Aufwendungen und der Einkommenserzielung ein genügend enger Zusammenhang besteht (BGE 142 II 293 E. 3.1 und 3.2 mit zahlreichen Hinweisen).

Eine klare Abgrenzung der Gewinnungskosten zu den nicht abziehbaren Lebenshaltungskosten (Art. 47 StG, Art. 34 lit. a DBG) fällt mitunter schwer, wie sich etwa an den Beispielen der Mandatssteuern oder Standeskosten zeigt (Art. 1 Abs. 2 BKV). Sogenannte Repräsentations- und Standeskosten, wie Einladungskosten (Geschenke, Blumen, Trinkgelder usw.), Anschaffung kostspieliger Kleidung, Vereinsbeiträge etc. beruhen im Wesentlichen auf der sozialen Stellung der steuerpflichtigen Person und sind daher überwiegend privat bedingt. Nicht abzugsfähig sind sodann auch Mehrauslagen, die durch eine gehobene, besonders aufwendige Lebensführung des Steuerpflichtigen entstehen; sie können auch dann nicht zu den Gewinnungskosten gerechnet werden, wenn der Pflichtige glaubt, sie wegen seiner beruflichen Stellung auf sich nehmen zu müssen. Ebenso wenig können Aufwendungen abgezogen werden, die nicht zur Erzielung eines ganz bestimmten Einkommens, sondern zur Erreichung oder Erhaltung der Erwerbsfähigkeit schlechthin getätigt werden. Dazu gehören etwa die Kosten für die allgemeine Erhaltung oder Verbesserung



der Arbeitskraft. Schliesslich stellen Anlagekosten keine Gewinnungskosten dar, das heisst Aufwendungen zur Schaffung, Erweiterung oder Verbesserung einer Einkommensquelle; dazu gehören namentlich Ausgaben, welche getätigt werden, um in Zukunft eine höhere berufliche Stellung zu erreichen oder einen anderen Beruf ausüben zu können. Abzugsfähig sind demgegenüber Auslagen, die getätigt werden, um eine bestehende Einkommensquelle zu erhalten oder den weiteren Einkommensbezug zu sichern (BGE 142 II 293 E. 3.4 mit Hinweis auf BGE 124 II 29 E. 3d; M. Reich, Steuerrecht, 2. Aufl. 2012, Rz. 15 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N 20 zu Art. 34 DBG).

**3.2.** Die Beschwerdeführer machen geltend, der Anlass in D.\_\_ habe vom Donnerstag bis Sonntag und ohne Begleitung stattgefunden. Für die Arbeitstage habe eine vertragliche, für das Wochenende eine moralische Verpflichtung zur Teilnahme bestanden. Die Mitglieder der Geschäftsleitung seien vollzählig anwesend gewesen; bei den Mitarbeitenden hätten von zehn Personen lediglich deren drei gefehlt. Es hätten keinerlei massgeblichen privaten Motive oder Gründe des Beschwerdeführers oder der Teilnehmenden bestanden; der Grund der Veranstaltung sei einzig und alleine ein geschäftlicher bzw. beruflicher gewesen. Das primäre Ziel habe darin bestanden, die persönlichen Kontakte unter den Mitarbeitenden einerseits, aber auch zu den Vorgesetzten – und in ganz entscheidendem Masse zum Beschwerdeführer als Teilzeit-Geschäftsführer – andererseits, gleichzeitig nachhaltig und zeiteffizient zu festigen und damit insgesamt sein Doppelmandat als Leitungsperson zu vereinfachen. Sowohl im Jahr 2012 als auch im Jahr 2013 sei ihm ein Bonus ausbezahlt worden. Zwischen den effektiven Berufsauslagen und dem Anspruch auf Bonus bestehe ein klarer Zusammenhang: Die Zielerreichung habe einen direkten Einfluss auf den Bonus, und umso wichtiger seien der Einsatz und die Leistung des gesamten Teams. Sowohl der Beschwerdeführer als auch die Mitarbeitenden hätten für den Ausflug nebst Arbeitszeit auch Freizeit hingegeben. Die Reise sei für das Team notwendig und förderlich gewesen.

Die geltend gemachten Auslagen für die Einladung seines Teams für vier Tage nach D.\_\_ sind – entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer – für die Erzielung des Erwerbseinkommens eines leitenden Angestellten nicht unmittelbar erforderlich. Nicht jedes finanzielle Engagement, welches die Motivation erhöht und allenfalls zu einer



eigenen Einkommenserhöhung führt, kann als für den Beruf notwendige Kosten angesehen werden. Ob und inwieweit sich Auslagen, welche unbestrittenermassen der Zusammenarbeit der Mitarbeitenden und der Schaffung eines günstigen Arbeitsklimas förderlich sind, unmittelbar im Geschäftserfolg und damit auch im Salär niederschlagen, ist höchst ungewiss und praktisch nicht messbar. Wie die Beschwerdeführer selbst anerkennen, dienen Personalaufwendungen unselbständig Erwerbender vornehmlich dazu, die Vorgesetztenposition zu erleichtern. Überdies entspringen sie der gehobenen gesellschaftlichen Geltung und dem Ansehen, die einem Angestellten in leitender Funktion in der Regel zukommen. Solche nach Sitte und Brauch erwachsende Verbindlichkeiten sind überwiegend durch die gesellschaftliche Stellung bedingt und nicht abzugsfähig. Ähnlich verhält es sich im Übrigen mit gemeinsamen Mittagessen und Teamausflügen, welche zwar durchaus entsprechende Teamförderungsmassnahmen darstellen können, ohne dass jedoch diese Kosten bei der Übernahme durch den Teamleiter von diesem als Berufskosten abgezogen werden könnten. Bei solchen Aufwendungen handelt es sich vielmehr um Ausgaben, zu denen sich der Beschwerdeführer mit Rücksicht auf seine berufliche Stellung verpflichtet fühlt, die aber nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit seiner Erwerbstätigkeit stehen. Solche sogenannten Standesaufgaben sind nicht abzugsfähig (ASA 41 S. 27 f.; AGVE 1981 S. 340 f.).

**3.3.** Die Höhe des durch den Beschwerdegegner gewährten Pauschalabzugs von jeweils CHF 2'400 gestützt auf einen unselbständigen Nebenerwerb blieb unbestritten. Nicht einzugehen ist auf die Frage, ob es sich bei der vom Beschwerdeführer für die L. Genossenschaft ausgeübte Tätigkeit um einen Nebenerwerb handelt, da sie sich dazu nicht geäussert haben und aus den Akten dazu auch nichts zu entnehmen ist.

**4.** Zusammenfassend ergibt sich, dass die Beschwerde abzuweisen ist.

(...)

**Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:**

**1.** Die Beschwerdeverfahren B 2019/90 und B 2019/91 werden vereinigt.



2. Die Beschwerde betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013 (B 2019/90) wird abgewiesen.
3. Die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer 2013 (B 2019/91) wird abgewiesen.
4. Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von CHF 1'800 (Kantons- und Gemeindesteuern) und von CHF 1'200 (direkte Bundessteuer) bezahlen die Beschwerdeführer unter Verrechnung mit den von ihnen geleisteten Kostenvorschüssen von insgesamt CHF 3'000.
5. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

Der Abteilungspräsident

Die Gerichtsschreiberin

Zürn

Blanc Gähwiler