

Berufskosten

Auswärtige Verpflegung

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2008-095 vom 19. März 2009

Die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung sind abziehbar, wenn die steuerpflichtige Person sich nicht zu Hause verpflegen kann, weil ihr die Rückkehr infolge der Distanz zwischen Wohnort und Arbeitsplatz und der Dauer der betrieblichen Mittagspause nicht möglich oder nicht zuzumuten ist. Nicht zumutbar ist die Rückkehr, wenn die Zeit für den Arbeitsweg und für die Verpflegung zu Hause mehr als zwei Stunden beträgt.

Sachverhalt:

A. Die Rekurrenten waren in der Steuerperiode 2005 an der M.-Strasse 64 in Riehen wohnhaft. Sie deklarierten in ihrer Steuererklärung pro 2005 Berufskosten für auswärtige Verpflegung in Höhe von Fr. 3'000.– im Zusammenhang mit der unselbständigen Erwerbstätigkeit des Ehemannes bei A. an der K.-Strasse in Basel.

Die Steuerverwaltung liess die geltend gemachten Verpflegungsmehrkosten von Fr. 3'000.– mangels Nachweis der beruflichen Notwendigkeit im Zusammenhang mit der unselbständigen Erwerbstätigkeit nicht zum Abzug zu.

B. Mit Eingabe vom 19. Dezember 2006 erhoben die Rekurrenten Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung vom 23. November 2006. Sie beantragten, es seien die Verpflegungsmehrkosten zum Abzug zuzulassen, weil, wie aus der Bestätigung des Arbeitgebers vom 29. September 2006 ersichtlich, der Rekurrent über die 3-stündige blockfreie Zeit von 11 bis 14 Uhr über Mittag nicht frei verfügen könne.

Mit Einspracheentscheid vom 3. Juli 2008 wies die Steuerverwaltung die Einsprache bezüglich der geltend gemachten Verpflegungsmehrkosten mangels Nachweis der beruflichen Notwendigkeit der Mehrkosten für auswärtige Verpflegung ab. Hinsichtlich der geltend gemachten Aufwendungen für das Lehrdiplom wurde die Einsprache abgewiesen, da es sich um nicht abziehbare Ausbildungskosten handle.

C. Gegen diesen Einspracheentscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 31. Juli 2008. Darin beantragten die Rekurrenten, die Verpflegungsmehrkosten für den Ehemann zum Abzug zuzulassen sowie für den «grossen unverschuldeten administrativen Aufwand» eine Gutschrift zu Lasten der Steuerbehörden in Höhe von Fr. 200.–.

In der Vernehmlassung vom 12. November 2008 beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs abzuweisen.

Erwägungen:

2.a) Die Rekurrenten beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 3. Juli 2008 teilweise aufzuheben und Verpflegungsmehrkosten in Höhe von Fr. 3'000.– zum Abzug zuzulassen.

b) Zu prüfen ist, ob die Steuerverwaltung den Verpflegungsmehrkostenabzug zu Recht verweigert hat und ob den Rekurrenten eine Prozessentschädigung zuzusprechen sei.

3.a) Gemäss § 27 Abs. 1 lit. b StG werden die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit als Berufskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit abgezogen.

b) Als steuerlich abziehbare Berufskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit gelten nach § 19 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (Steuerverordnung, StV) Aufwendungen, die für die Erzielung des Einkommens erforderlich sind und in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen. Nach § 19 Abs. 6 StV sind Art, Ursache und Höhe der geltend gemachten Aufwendungen von der steuerpflichtigen Person mittels geeigneter Belege nachzuweisen. Demnach ist die steuerpflichtige Person beweispflichtig für alle Tatsachen, die ihre Steuerpflicht aufheben oder vermindern. In der Rechtsprechung und Doktrin wird die Beweislast für steuermindernde Tatsachen dem Steuerpflichtigen auferlegt. Wird kein entsprechender Beweis erbracht, so hat die steuerpflichtige Person die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen (vgl. VGE-BS vom 3. Juli 2006, Erw. 2.3., publ. in BStPra 6/2007 513ff.).

c) Laut dem seit dem 1. Januar 2008 nicht mehr in Kraft stehenden, jedoch für die vorliegend zu beurteilende Steuerperiode noch anwendbaren § 21 Abs. 1 StV können anstelle der nachzuweisenden effektiven Berufskosten Pauschalbeträge abgezogen werden. Für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung ist gemäss § 21 Abs. 1 lit. b StV eine Pauschale abziehbar, die den Pauschalansätzen der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer vom 13. Februar 1993 (Berufskostenverordnung) entspricht.

d) Nach § 23 Abs. 1 lit. a StV sind die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung abziehbar, wenn die steuerpflichtige Person wegen grosser Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsstätte oder wegen kurzer Essenspause eine Hauptmahlzeit nicht zu Hause einnehmen kann. Gemäss § 23 Abs. 2 StV entspricht der Abzug den Pauschalansätzen gemäss § 21 Abs. 1 lit. b StV. Diese beliefen sich für die vorliegend

zu beurteilende Steuerperiode 2005 ohne Mahlzeitenverbilligung auf Fr. 14.– pro Arbeitstag (maximaler Abzug pro Jahr Fr. 3'000.–). Ein höherer Abzug ist ausgeschlossen (vgl. Art. 3 Berufskostenverordnung und dazugehörigen Anhang der Fassung des Jahres 2006).

e) Nach der Praxis der Steuerbehörden ist es einer steuerpflichtigen Person möglich und zuzumuten, ihre Hauptmahlzeit über Mittag zu Hause einzunehmen, wenn die betriebliche Essenspause genügend lange ist für den Arbeitsweg hin und zurück plus für die Einnahme der Mahlzeit zu Hause während mindestens 45 Minuten. Die Dauer der betrieblich möglichen Mindestpause über Mittag muss demnach mindestens der Zeit für den Arbeitsweg hin und zurück zuzüglich 45 Minuten entsprechen (vgl. Vernehmlassung der Steuerverwaltung Basel Stadt vom 12. November 2008, S. 2). Die Festlegung solcher Zeitpauschalen ist unter Berücksichtigung der regionalen bzw. lokalen Gegebenheiten zulässig und wird auch in verschiedenen Kantonen praktiziert (vgl. BGE 2P.254/2002 vom 12. Mai 2003, Erw. 4.3. und die dort angeführten kantonalen Praxen).

4.a) aa) In Bezug auf die geltend gemachten Verpflegungsmehrkosten reichten die Rekurrenten eine Bestätigung des A. vom 29. September 2006 ein. Dieser Bestätigung lässt sich entnehmen, dass der Rekurrent über seine 3-stündige blockfreie Zeit von 11 bis 14 Uhr über Mittag aufgrund der Dringlichkeit der zu erledigenden Arbeiten, deren Qualität sowie der Lehrlingsbetreuung nicht frei verfügen könne. Weiter sei der Arbeitgeber darauf angewiesen, dass der Rekurrent seine Mittagspausen den betrieblichen Erfordernissen anpasse. Eine pauschale Mittagszeit von 2 bis 2,5 Stunden sei mit der Arbeit des Rekurrenten nicht vereinbar und könne vom Arbeitgeber nicht genehmigt werden.

bb) Die Steuerverwaltung gewährte den Verpflegungsmehrkostenabzug nicht, weil aufgrund der gleitenden Arbeitszeiten des A. und der Möglichkeit einer langen Mittagspause von 11 bis 14 Uhr die Zeit ohne weiteres ausreiche, um mit öffentlichen Verkehrsmitteln vom Arbeitsort zum Wohnort und wieder zurück zu gelangen sowie für die Einnahme der Mahlzeit zu Hause. Die Steuerverwaltung ging davon aus, dass, um die Verpflegungsmehrkosten zum Abzug zulassen zu können, der Rekurrent eine Arbeitgeberbestätigung hätte einreichen müssen, aus welcher die Anzahl der Tage der betrieblich bedingten kurzen Mittagspausen sowie die Dauer der jeweiligen Mittagspause hervorzugehen habe. Die eingereichte Bestätigung sei zu pauschal formuliert und genüge den Beweisanforderungen, dass steuermindernde Tatsachen von den Steuerpflichtigen zu bewiesen sind, nicht.

cc) Bezüglich der vom Rekurrenten eingereichten Arbeitgeberbestätigung kann die Frage, ob damit ein rechtsgenügender Beweis für eine kurze Essenspause erbracht wurde, offen bleiben. Ebenso kann die Frage offen bleiben, ob, wie dies von der Steuerverwaltung gefordert wird, in der Arbeitgeberbestätigung sämtliche Tage der betrieblich bedingten kurzen Mittagspausen sowie der Dauer der jeweiligen Mittagspausen aus der Bestätigung hervorzugehen habe, damit sie den Beweisanforderungen genügen könne. Im vorliegend zu beurteilenden Sachverhalt

geht es um die Frage, ob es für den Rekurrenten aufgrund der Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsstätte zumutbar gewesen sei, eine Hauptmahlzeit zu Hause einzunehmen.

dd) Einem Online-Fahrplan der SBB vom 13. März 2009 lässt sich entnehmen, dass die Hin- und Rückfahrt mit öffentlichen Verkehrsmitteln vom Wohnort des Rekurrenten an der M.-Strasse 64 in Riehen an den Arbeitsort an der K.-Strasse 2 in Basel insgesamt 96 Minuten (2 x 48 Minuten) gedauert habe. In Anlehnung an die für die Tatbestandsvariante der zu kurzen Essenspause veranschlagte Zeitpauschale von 45 Minuten für die Mahlzeiteneinnahme ist folglich davon auszugehen, dass der Rekurrent aufgrund der Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsstätte bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel eine Mittagspause von jeweils 141 Minuten hätte einlegen müssen. Auch wenn eine 3-stündige blockfreie Zeit gegeben ist, kann nicht davon ausgegangen werden, dass damit eine Mittagspausen von 141 Minuten zumutbar ist. Gemessen an den heutigen Arbeitsabläufen erscheinen 2 Stunden und 41 Minuten unverhältnismässig lang bzw. nicht zumutbar, weshalb die Tatbestandsvariante der zu grossen Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsstätte vorliegend erfüllt ist und dem Beschwerdeführer somit ein Abzug für Verpflegungsmehrkosten zu gewähren ist (vgl. BGE 2P.254/2002 vom 12. Mai 2003, Erw. 4.3. und die dort angeführten kantonalen Praxen). Die Steuerrekurskommission hat bereits in einem früheren Urteil (StRKE Nr. 2008-025 vom 19. Juli 2008 i.S. M.Y.) entschieden, dass eine Mittagspause von 129 Minuten nicht zumutbar erscheint, weshalb somit generell davon ausgegangen werden kann, dass der Tatbestand der zu grossen Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsstätte regelmässig bei einzulegenden Mittagspausen von mehr als 2 Stunden als erfüllt zu betrachten ist. Vernünftigerweise kann nicht verlangt werden und es erscheint realitätsfremd, regelmässig eine länger als 2-stündige Mittagspause einzulegen. Somit erhellt ebenfalls, dass im vorliegend zu beurteilenden Sachverhalt die Bescheinigung des Arbeitgebers keine Rolle spielt und ausser Acht zu lassen ist. Der Rekurs wird demnach in diesem Punkt gutgeheissen.

...

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird gutgeheissen.