

Entscheide

Berufskosten

Berufswerkzeug

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 165/2005 vom 18. Mai 2006

Die Aufwendungen für die Anschaffung eines Computers durch einen Lehrer sind nicht als Gewinnungskosten abziehbar.

I. Sachverhalt

1. a) Der Rekurrent ist unter anderem als Lehrer an der Berufsfachschule X. mit einem Pensum von 52% tätig. In der Steuererklärung 2004 machte er im Formular B «Berufskosten 2004» unter Ziffer 514 betreffend andere Berufskosten die Auslagen für die Anschaffung eines Laptops in der Höhe von Fr. 3'248.– geltend.

b) Die Steuerverwaltung liess unter anderem die Kosten für den Laptop in der Höhe von Fr. 3'248.– nicht zum Abzug zu und setzte betreffend andere Berufskosten Fr. 0.– ein. Das steuerbare Einkommen zu den kantonalen Steuern pro 2004 setzte die Steuerverwaltung auf Fr. 66'797.– fest. Darüber wurde der Rekurrent mit dem Veranlagungsprotokoll vom 25. August 2005 in Kenntnis gesetzt. Die entsprechende Veranlagungsverfügung zu den kantonalen Steuern pro 2004 datiert ebenfalls vom 25. August 2005.

2. Dagegen erhob der Rekurrent mit Schreiben vom 31. August/25. September 2005 Einsprache, welche die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 24. Oktober 2005 in zwei vorliegend nicht interessierenden Punkten teilweise gutgeheissen, in Bezug auf die Kosten für den Laptop aber abgewiesen hat. Das steuerbare Einkommen zu den kantonalen Steuern der Steuerperiode 2004 wurde neu auf Fr. 61'700.– festgesetzt.

3. Gegen diesen Einspracheentscheid vom 24. Oktober 2005 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 12. November 2005. Darin beantragt der Rekurrent, dass die Streichung seines getätigten Abzuges in Ziff. 514 «andere Berufskosten» von Fr. 3'248.– nochmals überprüft wird. Auf die Einzelheiten des Standpunkts des Rekurrenten wird, sofern erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

4. In ihrer Vernehmlassung vom 9. Januar 2006 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Ihre Begründung ergibt sich, soweit sie für den nachfolgenden Entscheid von Belang ist, ebenfalls aus den nachstehenden Erwägungen.

II. Entscheidungsgründe

2. a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 24. Oktober 2005 aufzuheben und die Kosten für die Anschaffung eines Laptops in der Höhe von Fr. 3'248.– zum Abzug zuzulassen.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Nicht umstritten ist ferner, dass dem Rekurrenten durch die Anschaffung eines Laptops Kosten von Fr. 3'248.– erwachsen sind. Umstritten ist demgegenüber, ob diese Auslagen als Gewinnungskosten zum Abzug zuzulassen sind.

3. a) Gemäss § 26 StG werden zur Ermittlung des Reineinkommens von den gesamten steuerbaren Einkünften die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen und allgemeinen Abzüge nach den §§ 27–33 abgezogen. Gemäss § 27 Abs. 1 lit. c StG werden als Berufskosten die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten abgezogen. Nicht abziehbar sind gemäss § 34 lit. a StG die Aufwendungen für den Unterhalt der steuerpflichtigen Person und ihrer Familie sowie der durch ihre berufliche Stellung bedingte Privataufwand.

b) Nach § 19 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (Steuerverordnung, StV) gelten als steuerlich abziehbare Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit Aufwendungen, die für die Erzielung des Einkommens erforderlich sind und in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen. Aufwendungen, welche der oder die Arbeitgebende oder eine Drittperson übernimmt, sind nicht abziehbar (§ 19 Abs. 3 StV). Art, Ursache und Höhe der geltend gemachten Aufwendungen sind von der steuerpflichtigen Person mittels geeigneter Belege nachzuweisen (§ 19 Abs. 6 StV). Abziehbar sind auch die übrigen für die Berufsausübung notwendigen Berufskosten wie die Auslagen für vom Arbeitgeber oder der Arbeitgeberin verlangte Berufswerkzeuge und Berufsinstrumente (inkl. EDV-Hard- und Software), Fachliteratur und Berufskleider (Mehrauslagen für besonderen Kleiderverschleiss) (§ 28 Abs. 1 StV). Für Anschaffungen, die einen längerzeitigen Wert haben, wie Fachliteratur, Berufswerkzeug, Berufsinstrumente und Berufskleidung, ist nur die Hälfte der Anschaffungskosten abziehbar (§ 28 Abs. 2 StV).

c) Gewinnungskosten sind gemäss § 26 StG die zur Erzielung der steuerbaren Einkünfte notwendigen Aufwendungen. Es sind jene speziellen Kosten, die unmittelbar aufgewendet werden und damit Voraussetzung bilden, um die steuerbaren Einkünfte zu «gewinnen». Als abzugsfähige Gewinnungskosten gelten demnach Berufskosten, welche in ihrer Art und Höhe mit einer beruflichen Tätigkeit in einem inneren Zusammenhang stehen und die für die Einkommenserzielung eine Not-

wendigkeit darstellen. Diese Kausalität liegt vor, wenn die Aufwendungen direkt und unmittelbar dem Gewinn, der Erhaltung oder der Steigerung des Berufseinkommens dienen (ständige Rechtsprechung der Steuerrekurskommission, vgl. statt vieler: StRKE Nr. 4/1990 vom 8. Februar 1990 i.S. L. M.-C.; Grüniger/Studer, Kommentar zum [alten] Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 150 ff.). Gewinnungskosten entstehen dann, wenn der Pflichtige bei der Ausübung seiner Erwerbstätigkeit Auslagen auf sich nehmen muss, die ihm zusätzlich zu den üblichen Haushalts-, Anlage- und Repräsentationskosten erwachsen (vgl. Escher, Die Gewinnungskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit nach baselstädtischem Steuerrecht, publ. in: BJM 1977, S. 4, 6). Bei unselbständiger Erwerbstätigkeit werden nur jene Kosten zum Abzug zugelassen, die objektiv notwendig sind, d.h. aufgewendet werden müssen, um die betreffenden Einkünfte zu erzielen (vgl. Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band I, 9. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2001, S. 344, Rz 110 f.).

4. Der Rekurrent macht in seinem Rekurs vom 12. November 2005 im Wesentlichen geltend, dass es sich bei dem von ihm angeschafften Laptop um ein Arbeitsgerät handle, dessen Besitz von seinem Arbeitgeber stillschweigend vorausgesetzt werde. Er sei verpflichtet, die Auslagen für das Gerät zu tätigen und erhalte von keiner Stelle einen finanziellen Ausgleich. Als Nachweis legt der Rekurrent ein Schreiben der Berufsfachschule X. vom 20. März 2006 ins Recht, in dem unter anderem bestätigt wird, dass die Schule für ihre Lehrpersonen einen Computer bzw. Laptop zwar nicht expressis verbis verlangen könne, jedoch stillschweigend voraussetze. Weiter wird darin unter anderem ausgeführt, dass ein Grossteil des Informationsflusses zwischen der Schulleitung und der Lehrerschaft über E-Mail laufe. In einer weiteren, im Rahmen des Einspracheverfahrens eingereichten Bestätigung der Berufsfachschule X. vom 1. September 2005 wird zudem unter anderem ausgeführt, dass die Schule keine Beiträge für berufsnotwendige Anschaffungen ausrichten könne.

5. a) Fest steht vorliegend, dass der Rekurrent den von ihm angeschafften Laptop für seine berufliche Tätigkeit als Lehrer an der Berufsfachschule X. verwendet und die Schule ihm keine Beiträge an die Anschaffungskosten geleistet hat. Zu prüfen ist, ob es sich bei diesen Auslagen um für die Ausübung des Berufes erforderliche Kosten im Sinne von § 27 Abs. 1 lit. c StG handelt.

aa) Gemäss der Praxis des Verwaltungsgerichts Basel-Stadt zu § 43 Abs. 1 lit. a des alten Gesetzes über die direkten Steuern vom 22. Dezember 1949 sind an die Abzugsfähigkeit von Berufsunkosten strenge Anforderungen zu stellen. Danach ist ein direkter Zusammenhang mit den Berufsunkosten nur anzunehmen, wenn die Tätigkeit der entsprechenden Ausgaben vom Arbeitgeber als striktes Obligatorium verlangt wird (vgl. das Urteil des Verwaltungsgerichts vom 23. Januar 1987, publ. in: BJM 1988, S. 105; vgl. auch StRKE Nr. 44/1996 vom 19. September 1996, publ. in: BStPra, Band XIV, Heft 7/1999, S. 484 f.). Im vorliegenden Fall geht aus der eingereichten Bestätigung der Berufsfachschule X. vom 20. März 2006 gerade nicht hervor, dass die Anschaffung eines Computers oder Laptops für die Anstellung als Lehrer im Sinne eines strikten Obligatoriums zwingend vorgeschrieben wäre. Auch wurde nicht dargelegt, dass der Rekurrent ohne eigenen Computer die Stelle nicht

erhalten bzw. verloren hätte. Im Hinblick auf die Praxis des Verwaltungsgerichts ist daher davon auszugehen, dass es sich bei den vom Rekurrenten geltend gemachten Kosten für den Laptop nicht um objektiv notwendige Auslagen im Sinne von Gewinnungskosten, sondern um nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten handelt.

bb) In einem Urteil zum inhaltlich mit § 27 Abs. 1 lit. c des neuen baselstädtischen Steuergesetzes übereinstimmenden Art. 26 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 hat das Bundesgericht im Zusammenhang mit der steuerlichen Abzugsfähigkeit von EDV-Kosten ausgeführt, dass es für die Annahme eines direkten ursächlichen Zusammenhangs zwischen Berufskosten und Einkommenserzielung nicht notwendig sei, dass eine rechtliche Pflicht zur Tätigkeit der entsprechenden Ausgaben bestehe. Es genüge, dass diese nach wirtschaftlichem Ermessen als der Gewinnung des Einkommens förderlich erachtet werden können und dass ihre Vermeidung dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar war (vgl. das Urteil des Bundesgerichts Nr. 2A.277/2003 vom 18. Dezember 2003, E. 3.3, unter Hinweis auf das Urteil des Bundesgerichts vom 27. Mai 1999, publ. in: ASA 69, S. 872 ff. E. 2b). Dass es dem Rekurrenten im vorliegenden Fall nicht zumutbar war, auf die Anschaffung eines Computers zu verzichten, geht aus der Bestätigung der Berufsfachschule X. vom 20. März 2006 nicht hervor und wurde auch nicht geltend gemacht. Der Laptop ist als eine steuerrechtlich unerhebliche Arbeitserleichterung einzustufen, weshalb die entsprechenden Kosten auch unter dem bundesgerichtlichen Gesichtspunkt der Zumutbarkeit nicht unter die für die Ausübung des Berufes erforderlichen Aufwendungen fallen. Daran ändert auch nichts, dass die Arbeitgeberin des Rekurrenten davon profitiert hat, dass dieser seine Tätigkeit als Lehrer mit Hilfe seines privaten Laptops besser hat ausführen können. Die geltend gemachten Gewinnungskosten für die Anschaffung eines Laptop können daher auch im Hinblick auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung zu Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG nicht zum Abzug zugelassen werden.

b) Aus dem Gesagten folgt, dass die in casu geltend gemachten Aufwendungen sowohl vor dem Hintergrund der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung zum alten baselstädtischen Steuergesetz mit dem Kriterium der objektiven Notwendigkeit im Sinne eines strikten Obligatoriums als auch im Hinblick auf die weniger restriktive Praxis des Bundesgerichts zu Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG mit dem Kriterium der Zumutbarkeit nicht als Gewinnungskosten qualifiziert werden können. Daher kann vorliegend offen gelassen werden, welche Rechtsprechung auf künftige ähnliche Fälle anzuwenden ist.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die vom Rekurrenten geltend gemachten Auslagen für die Anschaffung eines Laptops in Höhe von Fr. 3'248.– mangels Erforderlichkeit für die Berufsausübung nicht als Gewinnungskosten qualifiziert werden können. Der Rekurs erweist sich daher als unbegründet und ist folglich abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.