



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 27. Mai 2010

Mitwirkende

lic. iur. Franziska Ritter (Vorsitz), lic. iur. Nicole Gutzwiller
Wetzel, lic. iur. Emanuel Kraye, Dr. Ursula Schneider-
Fuchs, Dr. Markus Stadlin und
lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)

Parteien

Ehegatten X

[...]

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt,
Fischmarkt 10, 4001 Basel

Gegenstand

Kantonale Steuern pro 2007

(Berufskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit,
§ 27 Abs. 1 lit. a und b StG)

Sachverhalt

A. Die Rekurrenten, X, deklarierten in ihrer Steuererklärung für die kantonalen Steuern pro 2007 im „Formular Berufskosten 2007/Ehemann“ effektive Fahrtkosten für private Fahrzeuge von CHF 17'040.00 sowie Mehrkosten für auswärtige Verpflegung von CHF 3'200.00. Der Rekurrent arbeitet als Kundenberater im Aussendienst bei der „B“. Die Rekurrenten deklarierte gestützt auf die der Steuererklärung beigelegten Lohnausweise der „B“ vom 31. Dezember 2007, in welcher eine Spesenpauschale AMD von CHF 17'040.00 ausgewiesen ist, sowie der „C“ vom Januar 2008 ein Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit des Rekurrenten von CHF 134'000.00. Betreffend die Fahrtkosten gewährte die Steuerverwaltung lediglich die Fahrtkostenpauschale von CHF 600.00, da die Voraussetzungen für einen Abzug von effektiven Fahrtkosten nicht erfüllt seien. Den deklarierten Abzug betreffend die Mehrkosten für auswärtige Verpflegung liess die Steuerverwaltung nicht zum Abzug zu, da die berufliche Notwendigkeit der auswärtigen Verpflegung sowie die tatsächlichen Mehrkosten nicht belegt worden seien sowie keine Arbeitgeberbestätigung hinsichtlich der Dauer der Mittagspause eingereicht worden sei. Mit Veranlagungsverfügung vom 26. Februar 2009 setzte die Steuerverwaltung das steuerbare Einkommen des Rekurrenten auf CHF 112'696.00 fest.

B. Mit Eingabe vom 24. März 2009 erhoben die Rekurrenten Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung vom 26. Februar und beantragen darin, die von der Steuerverwaltung aufgerechneten CHF 17'040.00 sowie sinngemäss die externe Verpflegung vom steuerbaren Einkommen abzuziehen.

Mit Einspracheentscheid vom 9. Juni 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Mangels Einreichung geeigneter Unterlagen sei davon auszugehen, dass mit der Spesenpauschale die effektiv angefallenen berufbedingten Auslagen gedeckt seien. Ebenso sei keine Arbeitgeberbestätigung bezüglich der Dauer der Mittagspause eingereicht worden, und folglich könne kein Abzug betreffend Mehrkosten für auswärtige Verpflegung gewährt werden.

C. Gegen diesen Einspracheentscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 25. Juni 2009. Die Rekurrenten beantragen, die Fahrtkosten sowie Mehrkosten für auswärtige Verpflegung zu Abzug zuzulassen.

In ihrer Vernehmlassung vom 23. September 2009 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 9. Juni 2009 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 25. Juni 2009 (Datum des Poststempels: 26. Juni 2009) ist somit einzutreten.

2.
 - a) Die Rekurrenten beantragen, es seien die Fahrtkosten sowie die Mehrkosten für auswärtige Verpflegung zum Abzug zuzulassen.

 - b) Zu prüfen ist im Folgenden, ob die Steuerverwaltung zu Recht lediglich die Fahrtkostenpauschale gewährt und keine Mehrkosten für auswärtige Verpflegung zum Abzug zugelassen hat.

3.
 - a) aa) Laut § 27 Abs. 1 lit. a StG werden die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte als Berufskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit abgezogen.

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

 - b) aa) 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 Zu-

sammenhang dazu stehen. Laut § 19 Abs. 3 StV sind Aufwendungen, welche der oder die Arbeitgebende oder eine Drittperson übernimmt, nicht abziehbar. 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 (vgl. Zweifel in: Martin Zweifel/Peter Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. Auflage, Art. 46 StHG N 24ff.). Wird kein entsprechender Beweis erbracht, so hat die steuerpflichtige Person die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 3. Juli 2006, Erw. 2.3., publ. in BStPra 6/2007 513ff.).

bb) Nach § 20 StV Abs. 1 sind Spesenvergütungen des Arbeitgebers oder der Arbeitgeberin, die ihrer Höhe nach tatsächlich angefallene berufliche Auslagen entschädigen, nicht steuerbar. „Spesen stellen im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis empfangene Vergütungen dar, die grundsätzlich steuerbares Einkommen bilden. Da Spesenvergütungen des Arbeitgebers grundsätzlich steuerbare Einkünfte darstellen, sind sie auf dem Lohnausweis aufzuführen. Soweit der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Arbeitskosten nach dem tatsächlich anfallenden Aufwand ersetzt, ist – sofern anhand genauer Aufzeichnungen die tatsächlichen Berufsauslagen nachgewiesen werden – davon auszugehen, dass die Spesenvergütungen Spesenersatz sind, d.h. dass ihnen gleich hohe Berufsauslagen bzw. Gewinnungskosten gegenüberstehen. In diesem Umfang entsteht kein steuerbares Einkommen (Bauer et altera, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, N 85 zu § 24, StRKE Nr. 10/1988 vom 30. März 1988 i.S. D.W.). Wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Kosten pauschal ersetzt, kann sich die Frage stellen, ob nicht in Wirklichkeit ein verdecktes Arbeitseinkommen vorliegt. In diesen Fällen wird die Richtigkeit der Aufteilung in Arbeitsentgeltung und Spesenvergütung überprüft, in dem vom Steuerpflichtigen der Verwendungsnachweis für die pauschale Spesenvergütung verlangt wird. Gelingt dieser Nachweis nicht oder nur teilweise, so kommt es zur entsprechenden Aufrechnung oder zu einer Festsetzung der Berufsauslagen nach pflichtgemäßem Ermessen (Bauer et altera, a.a.O., N 85 zu § 24, StRKE Nr. 10/1988, a.a.O.)“ (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 15/1998 vom 26. März 1998, publ. in: BStPra, XIV. Band, S. 348 ff.).

cc) 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 ab-

gezogen werden: Eine Pauschale von CHF 600.00 für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte; eine Pauschale für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung, die den Pauschalansätzen der Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer entspricht (lit. b). Der Steuerpflichtige kann immer den entsprechenden Pauschalbetrag geltend machen, auch wenn er keine oder nur geringere Auslagen gehabt hat. Mit den Pauschalen sind alle Aufwendungen der entsprechenden Kategorie abgegolten (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art 26 N 116 und 118).

dd) Gemäss § 22 StV sind die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte abziehbar.

ee) 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 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer vom 13. Februar 1993 (Berufskostenverordnung). Diese belaufen sich ab dem Jahre 2007 ohne Mahlzeitenverbilligung auf CHF 15.00 pro Arbeitstag (maximaler Abzug pro Jahr CHF 3'200.00). Ein höherer Abzug ist ausgeschlossen (vgl. Art. 3 Berufskostenverordnung und dazugehörigen Anhang).

ff) 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. Urteil des Bundesgerichts 2P.254/2002 vom 12. Mai 2003, Erw. 4.3. und die dort angeführten kantonalen Praxen).

4. a) Die Rekurrenten haben mit der Steuererklärung pro 2007 den Lohnausweis der „B“ vom 31. Dezember 2007 eingereicht, in welchem eine Spesenpauschale von

CHF 17'040.00 ausgewiesen ist. Sie reichten weiter im Zusammenhang mit den geltend gemachten Fahrtkosten das Serviceheft des privaten Fahrzeugs ein, welchem folgende Kilometerstände entnommen werden können: 20. März 2006: 31'472 km; 11. Januar 2007: 55'291 km; 26. Oktober 2007: 80'793 km; 23. Juni 2008: 106'069. Die Rekurrenten haben ausserdem eine Arbeitgeberbestätigung vom 15. April 2009 eingereicht, aus welcher hervorgeht, dass der Rekurrent mit einem Pensum von 100% als Kundenberater im Aussendienst tätig und für die Berufsausübung auf ein privates Fahrzeug angewiesen sei sowie, dass für alle Mitarbeitenden bei der Generalagentur Basel-Stadt für die Verpflegung keine Kantine zur Verfügung stehe.

b) aa) Hinsichtlich der geltend gemachten Fahrtkosten muss zunächst festgehalten werden, dass gemäss dem Lohnausweis der „C“ vom 31. Dezember 2007 der Rekurrent eine Spesenpauschale von CHF 17'040.00 erhalten hat, die im Bruttolohn nicht erfasst ist und folglich auch nicht besteuert wurde. Die Rekurrenten beantragen, neben dieser Spesenpauschale, einen Abzug für effektive Fahrtkosten in Höhe von CHF 17'040.00. In diesem Fall müsste der Rekurrent den Nachweis für sämtliche durch die Spesenpauschale ersetzte und ebenso nicht ersetzte Auslagen erbringen. Hierzu muss bemerkt werden, dass der Rekurrent keinen Verwendungsnachweis für die pauschale Spesenvergütung eingereicht hat. Den eingereichten Unterlagen sind lediglich die Ausrichtung einer Spesenpauschale, die gefahrenen Kilometer und die Notwendigkeit eines privaten Fahrzeugs zu entnehmen. Die Arbeitgeberbestätigung spricht sich darüber aus, dass keine Kantine zur Verfügung stehe. Nicht entnehmen lässt sich den Unterlagen hingegen, ob die Fahrtkosten die Spesenpauschale übersteigen. Der Rekurrent hat keine weiteren Unterlagen eingereicht, welchen sich entnehmen liesse, dass er beruflich tatsächlich eine durch die vom Arbeitgeber ausgerichtete Spesenpauschale nicht gedeckte Kilometerfahrleistung zurückgelegt hat. Der Rekurrent hat somit keine detaillierte Aufzeichnungen der tatsächlich getätigten Fahrten eingereicht und folglich nicht dargetan, dass ihm weitere, durch die Spesenpauschale nicht gedeckte Kosten entstanden sind, weswegen die geltend gemachten Fahrtkosten von CHF 17'040.00 auch nicht als Gewinnungskosten zum Abzug zugelassen werden können. Die Steuerverwaltung hat folglich die geltend gemachten Fahrtkosten zu Recht nicht zum Abzug zugelassen. Der Rekurs ist demnach in diesem Punkt abzuweisen.

bb) Betreffend die geltend gemachten Mehrkosten für auswärtige Verpflegung ist den Rekurrenten zu entgegnen, dass der Arbeitgeber des Rekurrenten lediglich bestätigt hat, es stehe keine Kantine zur Verfügung. Hieraus ist die Dauer der Mittagspause des Rekurrenten nicht ersichtlich. Weitere Angaben des Arbeitgebers

hinsichtlich der Verpflegung haben die Rekurrenten nicht eingereicht. Auch bringt der Rekurrent nichts vor, was belegen würde, dass er eine Hauptmahlzeit nicht zu Hause einnehmen könne. Da die Rekurrenten die Beweislast für steuermindernde Tatsachen sowie die Folgen der Beweislosigkeit tragen, kann somit kein Abzug für Mehrkosten auswärtiger Verpflegung zum Abzug zugelassen werden und der Rekurs ist in diesem Punkt abzuweisen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die geltend gemachten Abzüge nicht gewährt werden können, da die Rekurrenten die ihnen obliegenden Nachweise betreffend die tatsächlich gefahrenen beruflichen Kilometer sowie die Dauer der Mittagspause nicht erbracht haben. Der Rekurs ist somit abzuweisen.
6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist dem Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Verwaltungsgebühren vom 9. März 1972 und der Verordnung hierzu vom 20. Juni 1972 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 900.00 festgelegt.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
 2. Die Rekurrenten tragen eine Spruchgebühr von CHF 900.00.
 3. Der Entscheid wird den Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.