



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 29. Oktober 2010

Mitwirkende

lic. iur. Heidi Mayer Jülich (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder,
Prof. Felix Uhlmann und
lic. iur. Heinrich Tompa (a. o. Gerichtsschreiber)

Parteien

X
[...]

gegen

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

Gegenstand

Kantonale Steuern pro 2006

(Mehrkosten für auswärtige Verpflegung, § 27 Abs. 1 lit. b
StG; Rekursfrist, §§ 164 Abs. 1 und 147 Abs. 3 StG; Rich-
tigkeit des Nichteintretensentscheids)

Sachverhalt

- A. Die Rekurrentin, X, arbeitete in der Steuerperiode 2006 als Unselbständigerwerbende gemäss ihren Lohnausweisen in einem 50%-Anstellungsverhältnis bei der Firma „B“ (Ablauf- und Kanalreinigung), sowie in einem 49%-Anstellungsverhältnis im „C“. Sie deklarierte in ihrer Steuererklärung pro 2006 einen Abzug für Mehrkosten für auswärtige Verpflegung in Höhe von CHF 3'000.00. Ebenso deklarierte sie den Pauschalabzug für Berufskosten in Höhe von CHF 900.00. Mit Rückfrage vom 12. Februar 2008 ersuchte die Steuerverwaltung die Rekurrentin, einen Zeitplan ihrer Arbeitseinsätze und, falls vorhanden, Monatslisten GLAZ pro 2006 einzureichen. Zudem wurde die Rekurrentin aufgefordert, zu erläutern, ob es sich bei der Anstellung beim C um eine 49%-Stelle handle. Die Rekurrentin reichte in der Folge eine Bestätigung des Erziehungsdepartements Basel-Stadt über die von ihr im Jahre 2006 geleisteten Überstunden ein.

Die Steuerverwaltung rechnete die geltend gemachten Verpflegungsmehrkosten von CHF 3'000.00 aufgrund der Teilzeitbeschäftigung auf und akzeptierte den Abzug nicht. In der Folge setzte die Steuerverwaltung mit Veranlagungsverfügung vom 3. April 2008 das steuerbare Einkommen der Rekurrentin für die kantonalen Steuern pro 2006 auf CHF 19'672.00 fest.

- B. Mit Eingabe vom 1. Mai 2008 erhob die Rekurrentin Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung vom 3. April 2008. Darin beantragt sie, aufgrund der von ihr geleisteten Stunden bzw. Arbeit pro Monat, den Abzug betreffend Verpflegungsmehrkosten voll anzuerkennen.

Mit Einspracheentscheid vom 21. April 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass für die Einschätzung der Zulässigkeit eines Abzugs für Mehrkosten für auswärtige Verpflegung bei einem Teilzeitpensum die Angaben der Arbeitszeiten unabdingbar seien. Zudem müsse die Arbeitgeberbestätigung derart präzise sein, dass die Steuerverwaltung in der Lage sei zu prüfen, an welchen Arbeitstagen eine Rückkehr nach Hause möglich sei und an welchen nicht. Ausserdem sei der eingeforderte Zeitplan der Arbeitseinsätze nicht eingereicht worden. Aus der nachgereichten Bestätigung über geleistete Überstunden lasse sich die zulässige Maximaldauer der Mittagspausen nicht rekonstruieren.

- C. Gegen diesen Einspracheentscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 5. Juni 2009. Die Rekurrentin beantragt, aufgrund der von ihr geleisteten Stunden bzw. der

Arbeit pro Monat, den Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung vollumfänglich anzuerkennen.

Auf die Einzelheiten der Standpunkt wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Der Entscheid ist im Zirkularverfahren ergangen.

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 und funktionelle Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrentin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 21. April 2009 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert.
2. a) Zu prüfen ist zunächst, ob auf den Rekurs einzutreten ist. Falls der Rekurs rechtzeitig erhoben wurde, ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob die Steuerverwaltung die Einsprache zu Recht abgewiesen hat.
3. a) Gemäss § 164 Abs.1 StG kann die betroffene Person gegen Einspracheentscheide der Verwaltung innert 30 Tagen nach Zustellung des Entscheides schriftlich Rekurs an die Steuerrekurskommission erheben. Diese 30-tägige Frist beginnt laut § 147 Abs. 3 StG mit dem auf die Eröffnung des Einspracheentscheids folgenden Tag zu laufen. Sie gilt als eingehalten, wenn die Eingabe am letzten Tag der Frist bei der zuständigen Behörde eingegangen ist, der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung im Ausland übergeben worden ist. Fällt der letzte Tag auf einen Samstag, Sonntag oder staatlich anerkannten Feiertag, läuft die Frist am nächstfolgenden Werktag ab. Diese Frist ist eine gesetzlich verankerte Verwirkungsfrist und kann demzufolge nicht erstreckt werden (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 119 N 5ff. und Art. 140 N 18ff.; Martin Zweifel/Peter Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, 2. Auflage, 2008, Art. 119 N. 3, 4 und Art. 140 N 7ff.; Entscheid der Steuerrekurskommission Basel-Stadt (StRKE) 92a/2006 vom 23. November 2006 i.S. M. P.). Auf einen verspätet erhobe-

nen Rekurs kann somit nicht eingetreten werden (vgl. statt vieler: StRKE Nr. 96/2001 vom 28. Februar 2002 i.S. S. J).

b) Gemäss feststehender Rechtsprechung gilt im Fall, dass ein Adressat anlässlich einer versuchten Zustellung nicht angetroffen wird und daher eine Abholeinladung in seinem Briefkasten oder sein Postfach gelegt wird, eine Sendung als in jenem Zeitpunkt zugestellt, in welchem sie tatsächlich auf der Post abgeholt wird; geschieht dies nicht innert der postüblichen Abholfrist von sieben Tagen, gilt sie als am letzten Tag dieser Frist zugestellt. Selbst wenn die Post die Sendung länger als sieben Tage aufbewahrt und sie vom Empfänger auch später noch behändigt werden kann, schiebt dies den Eintritt der Zustellfiktion nicht hinaus (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_540/2007 vom 8. Oktober 2007, Erw. 2.1.1; BGE 127 I 31, Erw. 2a/ aa, S. 34).

4. a) Im vorliegend zu beurteilenden Sachverhalt datiert der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 21. April 2009. Gemäss „Aufgabenverzeichnis für eingeschriebene Briefe und Werte“ der Post vom 21. April 2009 wurde der Einspracheentscheid gleichentags versandt. Das Schreiben wurde von der Rekurrentin nicht innert der Abholfrist behändigt. Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur Zustellfiktion begann die Rekursfrist dennoch am letzten Tag der siebentägigen Abholfrist des eingeschriebenen Einspracheentscheides und somit am 29. April 2009 zu laufen. Der Rekurs gegen den Einspracheentscheid erging am 5. Juni 2009. Demnach bleibt festzustellen, dass die Rekurrentin mit ihrem Rekurs die gesetzliche Rekursfrist von 30 Tagen nicht eingehalten hat und somit auf den Rekurs nicht eingetreten werden kann.

b) Auch wenn der Rekurs innert der 30-tägigen Rekursfrist erhoben worden wäre, könnte der Abzug betreffend Mehrkosten für auswärtige Verpflegung dennoch aus folgenden Gründen nicht gewährt werden:

aa) Nach § 27 Abs. 1 StG werden als Berufskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte (lit. a), die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit (lit. b), die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten (lit. c) sowie die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten (lit. d) abgezogen. Unter dem Titel der „übrigen Berufskosten“ können alle mit der Einkommenserzielung bei unselbständiger Erwerbstätigkeit zusammenhängenden Kosten abgezogen werden, die nicht unter die speziell genannten Berufskosten von § 27 Abs. 1 lit. a, b oder d StG fallen (vgl. Rich-

ner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art 26 N 29ff.).

bb) Als steuerlich abziehbare Berufsunkosten 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 (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.).

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 Berufsunkosten Pauschalbeträge abgezogen werden: 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), sowie für die übrigen Berufskosten eine Pauschale von CHF 900.00 (lit. c). 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) 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 beliefen sich im Jahre 2006 ohne Mahlzeitenverbilligung auf

CHF 14.00 pro Arbeitstag (maximaler Abzug pro Jahr CHF 3'000.00). Ein höherer Abzug ist ausgeschlossen.

ee) 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, wobei ein Gesamtzeitrahmen für die Mittagspause von 120 Minuten nicht überschritten werden darf, weil ansonsten die Rückkehr nach Hause für die steuerpflichtige Person unverhältnismässig lang bzw. nicht zumutbar ist (Entscheid der Steuerrekurskommission vom 19. März 2009 i.S. B. und M R.-G.). 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).

ff) In Bezug auf die geltend gemachten Verpflegungsmehrkosten in Höhe von CHF 3'000.00 reichte die Rekurrentin eine Bestätigung des C vom 18. September 2007 ein, aus welcher hervorgeht, dass sie in einem ungekündigtem Arbeitsverhältnis im C des C angestellt sei. Gemäss dieser Bestätigung sei es der Rekurrentin aufgrund der öffnungszeitenbedingten Präsenzzeit mit unregelmässigen Arbeitszeiten und oft nur einer halben Stunde Mittagspause nicht möglich, über Mittag zum Essen nach Hause zu gehen. Im C gäbe es ausserdem kein Personalrestaurant resp. keine Kantine. Ebenso reichte die Rekurrentin vom Erziehungsdepartement eine „Bestätigung zusätzlich geleisteter Stunden für 2006 und 2007“ vom 19. Februar 2008 ein. In der Rekurschrift, führt die Rekurrentin zusätzlich aus, dass an Werktagen die Mittagspause lediglich eine Stunde, an Sonntagen gar nur eine halbe Stunde betrage. Hinsichtlich ihrer Arbeitsstelle bei der Firma „B“ und der dortigen Mittagspausenregelung reichte die Rekurrentin keine Bestätigung ein.

gg) Der Bestätigung des C lässt sich lediglich entnehmen, dass die Rekurrentin aufgrund ihrer Arbeitszeiten oft nur eine halbe Stunde Mittagspause machen könne. Detailliertere Angaben fehlen. Da der Bestätigung nicht zu entnehmen ist, an wie vielen Tagen im Jahre 2006 die Rekurrentin lediglich eine halbstündige Mittagspause machen konnte oder ob es der Rekurrentin an etwelchen Tagen möglich sowie zumutbar gewesen wäre, eine Hauptmahlzeit zu Hause einzunehmen, genügt die eingereichte Bestätigung den Beweisanforderungen für steuermindernde Tatsachen

nicht. Der Bestätigung des Erziehungsdepartements lässt sich lediglich entnehmen, dass die Rekurrentin im Jahre 2006 im März 36,5 Stunden, im Juni 7,25 Stunden, im September 63 Stunden, im November 24 Stunden und im Dezember 29,5 Stunden zusätzlich zu ihrem Beschäftigungsgrad von 49,45% geleistet habe. Dieser Bestätigung kann ebenfalls nicht entnommen werden, an wie vielen Tagen die Rekurrentin lediglich eine halbstündige Mittagspause machen konnte und an welchen Tagen allenfalls eine Rückkehr nach Hause möglich gewesen wäre. Weil die Beschwerdeführerin die Beweislast für steuermindernde Tatsachen sowie die Folgen der Beweislosigkeit trägt, bleibt festzustellen, dass kein Abzug für Mehrkosten für auswärtige Verpflegung hätte gewährt werden können. Somit erübrigt sich die Prüfung der Tatbestandsvariante der zu grossen Entfernung bzw. ob es der Rekurrentin innert 120 Minuten möglich gewesen wäre, in ihrer Mittagspause nach Hause und dann wieder an die Arbeitsstätte zurückzukehren sowie eine Hauptmahlzeit während mindestens 45 Minuten zu Hause einzunehmen. Die Steuerverwaltung hat somit zu Recht lediglich den pauschalen Berufskostenabzug in Höhe von CHF 900.00 zum Abzug zugelassen. Der Rekurs wäre demnach abzuweisen gewesen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Rekurrentin mit der Rekuserhebung die Rekursfrist nicht eingehalten hat. Der Rekurs erweist sich somit als verspätet, weshalb darauf nicht eingetreten werden kann.
6. Da der Rekurrentin mit Verfügung vom 3. August 2009, gemäss § 136 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV), die unentgeltliche Rechtspflege bewilligt wurde, wird keine Spruchgebühr erhoben.

Beschluss

- ://:
1. Auf den Rekurs wird nicht eingetreten.
 2. Der Rekurrentin werden keine Verfahrenskosten auferlegt.
 3. Der Entscheid wird der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.