

OW_GERICHTE VVGE 1983/84 Nr. 38 vom 1. Juli 2016

OW Obergericht, 2016-07-01, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ow_gerichte_VVGE_1983_84 Nr. 38](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ow_gerichte_VVGE_1983_84_Nr_38)

FR: OW_GERICHTE VVGE 1983/84 Nr. 38 du 1 juillet 2016

IT: OW_GERICHTE VVGE 1983/84 Nr. 38 del 1 luglio 2016

Regeste

VVGE 1983/84 Nr. 38, S. 76: Art. 28 Bst. b StG. Abzug der Kosten für die Unterkunft bei auswärtigem Wochenaufenthalt als Berufskosten. Bedeutung der Pauschalierung im Steuerrecht (Erwägung 1). Aus dem Verbot des Abzuges der Lebenshaltung

Erwägungen

E. 1

a) Zur Ermittlung des Reineinkommens werden von den gesamten steuerbaren Einkünften die nach Art. 28 bis 36 StG zulässigen Aufwendungen und allgemeinen Abzüge abgerechnet (Art. 27 StG). Art. 28 Bst. b StG lässt neben den "notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit" auch "die Kosten für die Unterkunft bei auswärtigem Wochenaufenthalt" abziehen, ohne diese aber näher zu umschreiben. Zur Stützung ihrer Praxis beruft sich die Beschwerdeführerin auf die Weisung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 23. Juni 1982 in bezug auf die direkte Bundessteuer. Danach werden als abzugsfähige Kosten anerkannt: - Fr. 1'200.-- p.a. pauschal für Alleinstehende - die tatsächlichen Kosten für das auswärtige Zimmer für Verheiratete. b) Pauschalierungen im Steuerrecht dienen der administrativen Vereinfachung. Sie beruhen auf der Annahme, dass sie in der Regel zu einer Einschätzung führen, die den Verhältnissen ungefähr entspricht und dass damit die Grosszahl der Fälle in abgekürztem Verfahren ohne die an sich erforderlichen Erhebungen erledigt werden können. Nach der Praxis unterliegen indessen Pauschalierungen stets dem Vorbehalt des Gesetzes: Sie dürfen nur angewendet werden, wo sie zum richtigen Ergebnis, das heisst zu einer Besteuerung führen, die der gesetzlichen Ordnung mit genügender Annäherung entspricht. Insbesondere muss dem Steuerpflichtigen das Recht gewahrt bleiben, gegenüber einer Pauschalbewertung die individuelle Einschätzung zu verlangen (Imboden/Rhinow, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Nr. 59 B IV; BGE 73 I 407), wobei allerdings die die Pauschale übersteigenden Aufwendungen vom Pflichtigen zu belegen sind, was durchaus dem Grundsatz entspricht, wonach jene Partei, die aus einer Tatsache Ansprüche herleitet, für deren Erhaltung zu sorgen hat. Demgegenüber werden pauschalierte Abzüge dem Pflichtigen in der Regel ohne besonderen Nachweis gewährt. Insofern wirken sich Pauschalierungen auch durchaus zum Vorteil des Pflichtigen aus. Immer aber muss der Pflichtige die Möglichkeit haben, die ihm im Rahmen der gesetzlichen Ordnung zustehenden Abzüge zu beanspruchen, sofern er sie belegt.

E. 2

Art. 28 Bst. b StG gewährt den Steuerpflichtigen unter dem Titel Berufskosten u.a. den Abzug der "notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit sowie die Kosten für die Unterkunft bei auswärtigem Wochenaufenthalt". Schon aus dem Begriff der abzugsberechtigten Berufskosten ergibt sich, dass nicht

einfach die mit dem auswärtigen Wohnen verbundenen Kosten abzugsberechtigt sind, sondern nur die in unmittelbarem Zusammenhang mit der Berufsausübung erforderlichen Kosten für die Unterkunft (BGE 100 Ib 481, E. 3a), wofür in der Regel ein Zimmer genügt. Ohne diese Beschränkung bestünde die Möglichkeit, dass ein Steuerpflichtiger unter dem Titel der berufsbedingten Unkosten bei auswärtigem Aufenthalt die Kosten einer (teuren) Wohnung am Arbeitsort absetzen könnte, während er sich am Steuerdomizil ein billiges Zimmer hielte, was im Ergebnis dazu führte, dass der Steuerpflichtige über die sogenannten berufsbedingten Unkosten eigentliche Lebenshaltungskosten, zu denen auch die Kosten für das Wohnen gehören, absetzen könnte. Aus dem Verbot des Abzugs der Lebenshaltungskosten vom steuerbaren Einkommen ergibt sich die Gesetzmässigkeit eines Zimmers. Beizufügen ist, dass nach heutiger Auffassung eine Bad- oder Duschgelegenheit zu einer auch einfachen Unterkunft gehört. Der Unterkunfts begriff von Art. 28 Bst. b StG umfasst indessen nicht auch eine Kochgelegenheit. Das StG sieht grundsätzlich die Möglichkeit der Kumulierung der Mehrkosten für Verpflegung und Unterkunft vor. Bietet nun aber die auswärtige Unterkunft eine Kochgelegenheit, kann dem Steuerpflichtigen kein zusätzlicher Abzug für die Verpflegungskosten gewährt werden. Der Abzug will ja dem Umstande Rechnung tragen, dass der Steuerpflichtige für die Verpflegung mehr ausgeben muss, weil er am auswärtigen Arbeitsort keine Kochgelegenheit hat.

E. 3

Eine ganz andere Frage ist es, ob es gerechtfertigt ist, nur den Verheirateten den Abzug der tatsächlichen Kosten für ein auswärtiges Zimmer zu gewähren, während sich Alleinstehende mit dem Abzug einer Pauschale von Fr. 1'200.-- abfinden müssen. Die kantonale Steuerverwaltung beruft sich auf ein entsprechendes Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 23. Juni 1982, dessen Richtlinien sie auf dem Gebiete des kantonalen Rechts analog zur Anwendung bringen will (Masshardt, Ergänzungsband zum Wehrsteuerkommentar, Zürich 1982, 50 f.). Es gilt zu prüfen, ob überzeugende Gründe dafür sprechen, die Abzüge je nach dem, ob der Steuerpflichtige verheiratet beziehungsweise in Hausgemeinschaft mit Kindern oder Unterstützungsbedürftigen lebt oder ob er alleinstehend ist, unterschiedlich anzusetzen. Der im erwähnten Kreisschreiben vorgenommenen Differenzierung mag die Überlegung zugrunde liegen, dass ein Verheirateter, der sich am Steuerdomizil eine (steuerlich nicht absetzbare) Wohnung halten muss, in der Regel bestrebt ist, die Mehrkosten für auswärtige Unterkunft ohnehin möglichst tief zu halten, während umgekehrt bei Zulassung der tatsächlichen Kosten für den Alleinstehenden dieser sich mit einem einfachen Zimmer am Steuerdomizil begnügen kann, da er sich dort nur an den Wochenenden aufhält, während er sich am Arbeitsort eine (steuerlich absetzbare) eigentliche Wohnung hält. Indessen ist nicht zu übersehen, dass es noch von anderen Umständen abhängt, wieviel jemand für eine berufsbedingte auswärtige Unterkunft zu bezahlen bereit ist. So wird möglicherweise auch ein Verheirateter, der es sich wirtschaftlich leisten kann, eine relativ aufwendige auswärtige Unterkunft halten. Ob sich ein Wochenaufenthalter, ob verheiratet oder alleinstehend, am Arbeitsort mit einem einfachen Zimmer begnügt oder sich eine Wohnung hält, hängt nicht zuletzt von persönlichen Lebensgewohnheiten ab. Wer die Abende in der Regel zu Hause verbringt, wird grösseren Wert darauf legen, sich auch auswärts wohnlich einzurichten; im Gegensatz zu jemandem, der Abende und Freizeit nicht in der Wohnung verbringt und das Zimmer gerade nur zum Übernachten gebraucht. In Verlautbarungen zum erwähnten Kreisschreiben hat die Eidgenössische Steuerverwaltung gelegentlich darauf hingewiesen, dass nur bei Arbeitnehmern, die am Wohnort einen eigenen Haushalt führen, Mehrkosten

bei auswärtigem Wochenaufenthalt überhaupt entstehen, während Alleinstehende, die häufig am Steuerdomizil freie Station haben, für Verpflegung und Unterkunft am Arbeitsort nicht viel mehr ausgeben als sie bei Bezahlung des Marktwertes für Kost und Logis den Eltern vergüten müssten. Dass Arbeitnehmer, die am Steuerdomizil in Hausgemeinschaft mit der Ehefrau, Kindern oder andern unterstützungsbedürftigen Personen leben und sich deshalb eine eigentliche Wohnung halten müssen, für diese Wohnung und die zusätzliche Unterkunft am auswärtigen Arbeitsort in der Regel mehr aufwenden als Alleinstehende, die am Steuerdomizil bei den Eltern wohnen und dort womöglich freie Station geniessen und ebenfalls am auswärtigen Arbeitsort über eine Unterkunft verfügen, mag zutreffen. Dies hängt nun aber in erster Linie damit zusammen, dass ein Alleinstehender, zumal wenn er noch bei den Eltern wohnt und dort freie Station geniessen, für seinen Lebensaufwand regelmässig weniger ausgeben muss als wer noch für andere zu sorgen hat, und zwar unabhängig davon, ob er auswärts arbeitet und deshalb auch über eine Unterkunft am Arbeitsort verfügen muss. Die Mehrkosten im Sinne von Art. 28 Bst. b StG entsprechen hingegen dem zusätzlichen Aufwand, der daraus resultiert, dass jemand zufolge der auswärtigen Berufstätigkeit eine auswärtige Unterkunft nehmen muss, ob er nun alleinstehend sei oder nicht. Diese Kosten entstehen nun aber unabhängig davon, ob ein Pflichtiger verheiratet oder alleinstehend ist oder ob er am Steuerdomizil eine teurere oder billigere Wohnung hat oder, wie dies bei Alleinstehenden öfters vorkommt, gar gratis bei den Eltern wohnt. Im übrigen kommt es nicht selten vor, dass auch Alleinstehende den Eltern für das Logis ein Entgelt entrichten, wenn dieses auch häufig unter dem Marktwert liegen mag. Andererseits kann es auch vorkommen, dass Verheiratete unentgeltlich im Elternhaus wohnen. Gerade solchen Fällen trüge das Schema des Kreisschreibens der Eidgenössischen Steuerverwaltung, wonach Verheiratete die tatsächlichen Kosten eines auswärtigen Zimmers, Alleinstehende aber nur eine Pauschale von Fr. 1'200.-- abziehen dürfen, keine Rechnung. Eine unterschiedliche Bewertung der zulässigen Unkosten für berufsbedingte auswärtige Unterkunft je nach dem, ob der Steuerpflichtige verheiratet ist oder sonst in gemeinsamem Haushalt mit unterstützungsbedürftigen Personen lebt oder ob er alleinstehend ist, erscheint nicht gerechtfertigt. Daraus folgt, dass alle Steuerpflichtigen die tatsächlichen Kosten für die berufsbedingte auswärtige Unterkunft abziehen können. Entscheidend ist jedoch - und dies gilt sowohl für in Hausgemeinschaft mit unterstützungsbedürftigen Lebende sowie für Alleinstehende -, dass über die abzugsberechtigten Unkosten nicht das Verbot der Absetzung von Lebenshaltungskosten umgangen werden darf. Dies wird dadurch gewährleistet, dass in jedem Fall nur (aber immerhin) die Kosten für ein auswärtiges Zimmer im Sinne der Ausführungen unter Erwägung 2 abgezogen werden dürfen.

E. 4

Im vorliegenden Fall gibt die Steuerpflichtige für ihre Unterkunft in Zürich jährlich einen Betrag von Fr. 6'414.-- aus. Aus den Akten ergibt sich zwar, dass die Unterkunft eine Kochgelegenheit aufweist, nicht jedoch, ob sie auch mehrere Zimmer umfasst. Andererseits muss davon ausgegangen werden, dass im Raume Zürich auch ein einfaches Zimmer mit einem hygienischen Minimalstandard nicht zum Preise von jährlich Fr. 1'200.-- zu mieten ist. Zumindest für städtische aber auch halbstädtische Verhältnisse ist diese Pauschale ganz offensichtlich zu niedrig. Hingegen kann die Steuerpflichtige neben dem Abzug für die Kosten der auswärtigen Unterkunft mit Kochgelegenheit nicht auch noch einen Abzug für auswärtige Verpflegung beanspruchen. Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen und der angefochtene Entscheid aufgehoben. Es wird Sache der

Rekurskommission sein, den Abzug aufgrund der Erwägungen neu festzusetzen. de| fr | it
Schlagworte zimmer steuerpflicht arbeitsort pauschale wochenaufenthalt eltern unkosten
einkommen entscheid arbeitnehmer steuer gemeinsamer haushalt schichtarbeit wille gesetz
Mehr Deskriptoren anzeigen Normen Bund StG: Art.27 Art.28 Art.36 Leitentscheide BGE
100-IB-480 S.481 73-I-404 S.407 VVGE 1983/84 Nr. 38

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte
Originaltext. Quellen-URL siehe oben.