

3-RV.2022.30

P 6

Urteil vom 25. Januar 2024

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Loser Richter Senn Gerichtsschreiberin Schaffner
-----------	--

Rekurrent	A. _____
-----------	----------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 13. Dezember 2021 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2020
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 23. Juni 2021 wurde A._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2020 zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von CHF 40'500.00 und einem steuerbaren und satzbestimmenden Vermögen von CHF 0.00 veranlagt. Dabei wurden gegenüber der Selbstdenklaration insbesondere die geltend gemachten hälftigen Verpflegungskosten von CHF 1'600.00 gestrichen.

2.

Gegen die Verfügung vom 23. Juni 2021 erhob A._____ mit Schreiben vom 29. Juni 2021 Einsprache. Er beantragte, ihm sei der hälftige Abzug der Verpflegungskosten zu gewähren.

3.

Die Steuerkommission Q._____ wies die Einsprache mit Entscheid vom 13. Dezember 2021 ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 13. Dezember 2021 (Zustellung am 11. Januar 2022) hat A._____ mit undatiertem Rekurs (Postaufgabe am 3. Februar 2022) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern (nachfolgend Spezialverwaltungsgericht), weitergezogen mit dem Antrag:

"die geltend gemachten Verpflegungskosten seien zu gewähren"

Auf die Begründung wird, soweit für den Entscheid erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

5.

Das Steueramt Q._____ und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

A._____ hat keine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2020. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

Der Rekurrent war im Jahr 2020 als Chauffeur bei der B._____ AG, R._____, tätig. In der Steuererklärung 2020 machte der Rekurrent den halben Verpflegungsabzug in der Höhe von CHF 1'600.00 geltend.

2.2.

Die Steuerkommission Q._____ strich den halben Verpflegungsabzug mit der Begründung, dass nur die Mehrkosten gegenüber der Verpflegung zu Hause abziehbar seien. Der eingereichten Spesenabrechnung sei zu entnehmen, dass der Rekurrent im Jahr 2020 eine Mittagzulage von CHF 18.00 pro Mittagessen enthalten habe. Zudem schlage die Begründung, dass man heute für CHF 18.00 kein anständiges Menü erhalte, fehl. Erfahrungsgemäss böten die Migros- oder Coop-Selbstbedienungsrestaurants Menüs zwischen CHF 11.00 und CHF 15.00 an.

2.3.

Der Rekurrent führt im Rekurs aus, dass ihm die Heimkehr über Mittag nicht möglich und der kausale Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit gegeben sei. Werde die Verpflegung durch den Arbeitgeber verbilligt, sei der halbe Abzug zulässig. Vorliegend erhalte er vom Arbeitgeber CHF 18.00 als Entschädigung für das Mittagessen. Die Mittagessensentschädigung für die auswärtige Verpflegung für Arbeitnehmer des Kantons Aargau betrage CHF 25.00. Weiter sei es ihm verkehrstechnisch nicht möglich, seine Route nach Coop- bzw. Migros-Restaurants zu planen. Ein Tagesmenü in einem Restaurant koste zwischen CHF 17.00 und CHF 25.00. Zum Essen gehörten aber auch Getränke. Somit habe er effektiv Mehrkosten zu tragen.

3.

3.1.

Wenn ein Arbeitnehmer an einem auswärtigen Arbeitsort tätig ist, hat der Arbeitgeber die für seinen persönlichen Unterhalt entstehenden Kosten zu ersetzen (Art. 327a Abs. 1 OR). Durch schriftliche Abrede, Normalarbeitsvertrag oder Gesamtarbeitsvertrag kann als Auslagenersatz eine feste Entschädigung, wie namentlich ein Taggeld oder eine pauschale Wochen-

bzw. Monatsvergütung festgesetzt werden, durch die jedoch alle notwendig entstehenden Auslagen gedeckt werden müssen (Art. 327a Abs. 2 OR).

Vom Arbeitgeber zu bezahlende Auslagen stellen keine Berufskosten im Sinne von § 35 StG dar (RGE vom 25. August 2011 [3-RV.2010.160]). Sollte diese Abgeltung für die Auslagen eines Arbeitnehmers nicht ausreichen, muss er sich nach Art. 327a Abs. 2 OR an den Arbeitgeber halten.

3.2.

3.2.1.

Von den Pauschalspesen und den in Ausübung der Tätigkeit anfallenden Auslagen abzugrenzen sind die Berufskosten gemäss § 35 Abs. 1 StG, die beim Arbeitnehmer anfallen, damit er die Erwerbstätigkeit überhaupt ausüben kann. Zum einen stellen vom Arbeitgeber zu bezahlende Auslagen grundsätzlich keine Berufskosten im Sinne von § 35 StG dar, zum anderen sind Berufskosten gemäss § 35 Abs. 1 StG grundsätzlich nicht mit Spesenüberschüssen zu verrechnen, ausser mit den Spesen werden ausdrücklich Berufskosten (wie etwa auswärtige Verpflegung) ersetzt. In der Praxis wird dennoch häufig verrechnet, was nicht zu beanstanden ist, solange dieses Vorgehen zum gleichen Resultat führt wie eine getrennte Erfassung (Bundesgerichtsurteil vom 15. September 2014 [2C_71/2014] = Pra 2015 Nr. 42; SGE vom 18. Dezember 2014 [3-RV.2014.84], mit Hinweis; RGE vom 29. September 2005 [RV.2004.50409]; RGE vom 20. März 2003 [RV.2002.50238]).

3.2.2.

Als Berufskosten werden unter anderem "die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit" abgezogen (§ 35 Abs. 1 lit. b StG). Der volle Abzug für das Steuerjahr 2020 bestimmt sich anhand des pauschalierten Ansatzes von CHF 15.00 pro Tag respektive CHF 3'200.00 im Jahr. Der halbe Abzug berechnet sich anhand des pauschalierten Ansatzes von CHF 7.50 respektive von CHF 1'600.00 im Jahr (§ 12 StGV in Verbindung mit Art. 6 der Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer vom 10. Februar 1993 [BkV] und dem Anhang der BkV).

Dem Steuerpflichtigen steht dabei der Nachweis höherer Kosten nicht offen. Diese absolute Begrenzung der Abzugsfähigkeit stellt keine Verletzung des objektiven Nettoprinzips dar, da sich die Steuerbehörde nicht dafür interessieren kann und muss, wie viel der Steuerpflichtige tatsächlich für die Verpflegung ausgibt (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 35 StG N 11).

4.

4.1.

Vorliegend erhielt der Rekurrent gemäss der im Einspracheverfahren eingereichten Spesenabrechnung vom 20. August 2020 bis 26. September 2020 pro Mittagessen eine pauschale Entschädigung von CHF 18.00. Somit kam die Arbeitgeberin zumindest für einen Teil der Mittagsverpflegung auf, was aufgrund von Art. 327a OR auch die Pflicht der Arbeitgeberin ist, wenn der Arbeitnehmer, wie vorliegend, an einem auswärtigen Arbeitsort tätig ist.

4.2.

Da die Mittagsentschädigung nach den Angaben des Rekurrenten nicht die ganzen Kosten der Mittagsverpflegung zu decken vermag, ist der Rekurrent der Ansicht, Anspruch auf den halben Abzug der auswärtigen Verpflegung zu haben.

Die Argumentation des Rekurrenten geht indessen fehl. Der pauschale Abzug für die auswärtige Verpflegung dient dazu, die *Mehrkosten* gegenüber der Verpflegung zu Hause zu ersetzen. Denn auch bei der Verpflegung zu Hause fallen Kosten an (z.B. für Lebensmittel, Strom, Wasser). Arbeitnehmer ohne Kantinenverpflegung bzw. solche die keine Verbilligung durch den Arbeitgeber erhalten, können pro Tag maximal CHF 15.00 für die auswärtige Verpflegung abziehen. Dabei spielt es keine Rolle, wo sie die Verpflegung einnehmen. Wenn ihnen folglich höhere Kosten anfallen, dürfen sie trotzdem nur CHF 15.00 pro Tag bzw. CHF 3'200.00 pro Jahr in der Steuererklärung als Berufskosten abziehen. Im Übrigen ist es gerichtsnotorisch, dass auch den Arbeitnehmern mit Kantinenverpflegung bzw. mit Verbilligung durch den Arbeitgeber höhere Kosten anfallen, als durch den hälftigen Abzug der Verpflegungskosten gedeckt wird. So kostet zum Beispiel ein Mittagsmenü in der Kantine der Verwaltung des Kantons Aargau zwischen CHF 9.50 bis CHF 13.50.

5.

Insgesamt ergibt sich, dass dem Rekurrenten die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung von der Arbeitgeberin ersetzt worden sind. Somit steht dem Rekurrent kein zusätzlicher Abzug der Berufskosten bezüglich auswärtiger Verpflegung mehr zu.

Der Rekurs erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

6.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Nicht vertretenen Rekurrenten wird im Rekursverfahren keine Parteientschädigung ausgerichtet (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Der Rekurrent hat die Verfahrenskosten, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebür von CHF 80.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 480.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q. _____

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Obere Vorstadt 37, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 25. Januar 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Schaffner