

2102

Gewinnungskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 25 StG). Abzugsfähig sind grundsätzlich nur die tatsächlichen Aufwendungen nach Kostenereignis, nicht aber pauschale Vergütungen (**Pauschalspesen**). Kein Abzug für Kleiderkosten und ein Arbeitszimmer in der Privatwohnung.

1. Umstritten im vorliegenden Verfahren ist die Abzugsfähigkeit verschiedener Berufsauslagen. Massgeblich für die Beurteilung der Streitsache ist Art. 25 StG, wonach von den Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit die zu deren Erzielung notwendigen allgemeinen und besonderen Aufwendungen abgezogen werden können. Anstelle der tatsächlichen allgemeinen Aufwendungen kann gemäss Art. 25 Abs. 2 Ziffer 1 (in der bis zum 31. Dezember 1992 gültigen Fassung) ein pauschaler Unkostenersatz von 10 % der gesamten Einkünfte jedes Steuerpflichtigen, höchstens aber Fr. 2'000.--, abgezogen werden.

Bei den umstrittenen Berufsauslagen handelt es sich ausnahmslos um Spesen bei auswärtiger Tätigkeit. Solche Auslagen sind dem Unselbständigerwerbenden vom Arbeitgeber grundsätzlich zu vergüten (Art. 327a des Schweizerischen Obligationenrechts, SR 220). Dies kann auf verschiedene Weise geschehen, nämlich entweder durch den Ersatz der effektiven Auslagen oder durch die Vergütung einer Pauschale. Nachforschungen der Veranlagungsbehörde ergaben, dass im vorliegenden Fall die Arbeitgeberin des Pflichtigen die Spesen nicht einzeln abrechnet, sondern diese pauschal nach Massgabe des ausgerichteten Bruttolohnes entschädigt.

Ob und inwieweit den ausgerichteten Spesenvergütungen abzugsfähige Berufsauslagen gegenüberstehen, entscheidet sich ausschliesslich nach den Vorschriften über die Abzüge bei unselbständigem Erwerb. Im Ergebnis entsteht daher insoweit kein steuerbares Einkommen, als es sich bei Spesenentschädigungen um reinen Auslagenersatz handelt (*Weidmann/Grossmann/Zigerlig*, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, Bern 1987, 31). Auf eine Aufrechnung der Spesenentschädigungen zum steuerbaren Einkommen wird in der Praxis nur verzichtet, wenn diese nach den tatsächlichen Aufwendungen pro Kostenereignis und nicht als Pauschale ausgerichtet werden

und zudem angemessen sind. Da bereits die erste Voraussetzung im Streitfall nicht erfüllt ist, ist das Vorgehen der Veranlagungsbehörde, die gemäss Lohnausweis ausgerichteten Spesenvergütungen dem steuerbaren Einkommen hinzuzurechnen und anschliessend davon die nachgewiesenen oder glaubhaft gemachten Auslagen als Gewinnungskosten abzuziehen, grundsätzlich nicht zu beanstanden (vgl. auch *E. Höhn*, Steuerrecht, Bern/Stuttgart 1993, § 14 RZ 58). Im folgenden wird daher allein zu prüfen sein, ob geltend gemachte Aufwendungen nicht anerkannt wurden, die sich nach Art und Umfang als abzugsfähige Berufsauslagen qualifizieren lassen. ...

2. Gemäss eigenen Angaben des Pflichtigen beliefen sich die privaten Telefonkosten im Jahre 1989 auf Fr. 771.-- und 1990 auf Fr. 963.--. Als Auslagenersatz liess die Veranlagungsbehörde pauschal Fr. 300.-- zum Abzug zu. Geht man davon aus, dass von den gesamten Telefonkosten bereits rund Fr. 500.-- auf Anschlussgebühren, Miete sowie Radio- und Fernsehkonzessionen entfallen, verbleibt ein Privatanteil von weniger als Fr. 1'000.-- jährlich. Dies ist nicht zu beanstanden.

Von der Veranlagungsbehörde vollumfänglich zum Abzug zugelassen wurden die Kosten für das Natel C. Weitere Ausführungen dazu erübrigen sich, auch wenn sich zusammen mit der kantonalen Steuerverwaltung die Frage stellt, ob bei einem im Aussendienst tätigen Versicherungsmitarbeiter den Kosten für ein Mobiltelefon in jedem Fall Gewinnungskostencharakter zukommt.

3. Der Pflichtige machte für die beiden Bemessungsjahre Kleiderkosten von Fr. 2'460.-- (1989) sowie Fr. 2'795.-- (1990) geltend. Als berufsbedingte Bekleidungskosten gelten die Kosten für die Anschaffung und den Unterhalt besonderer Berufskleider (Überkleider, Berufsmäntel usw.), soweit sie nicht vom Arbeitgeber ersetzt werden (*Höhn*, a.a.O., § 14 RZ 49). Dagegen gehören Zivilkleider, welche im Beruf getragen werden, grundsätzlich zur Lebenshaltung (vgl. *Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/Ursprung*, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Bern 1991, § 24 N 53 f.). Damit bleibt für den von der Veranlagungsbehörde beantragten pauschalen Abzug von Fr. 1'000.-- jährlich kein Platz.

4. Der Rekurrent beantragt im weiteren einen Abzug für ein Arbeitszimmer in der Privatwohnung. Unbestrittenermassen steht dem Pflichtigen an seinem Arbeitsort ein Büro zur Verfügung. Berufsnotwendig ist

ein privates Arbeitszimmer nur dann, wenn der Steuerpflichtige einen wesentlichen Teil seiner Berufsarbeiten zuhause erledigen muss und er auf ein Arbeitszimmer angewiesen ist, weil dieses ihm vom Arbeitgeber nicht zur Verfügung gestellt wird oder weil dessen Benützung nicht möglich bzw. nicht zumutbar ist und das Arbeitszimmer ausschliesslich oder wenigstens vorwiegend diesem Zweck dient (*Weidmann/Grossmann/Zigerlig*, a.a.O., 36 f.; *Baur* u.a., a.a.O., § 24 N 62, mit Hinweisen).

Im vorliegenden Fall macht der Rekurrent geltend, in seinem privaten Arbeitszimmer bewahre er wichtige Adressdateien auf, die die übrigen Mitarbeiter nichts angingen. Vom Arbeitszimmer aus würden auch persönliche Briefe und Telefongespräche erledigt. Es sei dahingestellt, ob es in einer Versicherung überhaupt Kundendaten gibt, die vor den anderen Mitarbeitern geschützt werden müssen. Selbst wenn es aber Angelegenheiten gibt, die vertraulich zu behandeln sind, kann dies im Büro am Arbeitsort geschehen. In einem abschliessbaren Schrank können Unterlagen aufbewahrt werden, die nicht jedermann zugänglich sein sollen. Telefongespräche können ebenfalls vom Büro aus geführt werden. Im übrigen wurde dem Pflichtigen für von zuhause aus geführten Gespräche bereits ein Pauschalabzug von Fr. 300.-- gewährt. Schliesslich können auch vertrauliche Briefe am Arbeitsort geschrieben werden, ohne dass die übrigen Mitarbeiter davon Kenntnis erlangen und sich der Pflichtige für diese Zwecke ein privates Arbeitszimmer zur Verfügung halten muss. Ein Abzug dafür kann somit nicht gewährt werden.

5. Die Belege zu den weiteren Kundenspesen (Unterprovisionen, Sponsoring und Werbegeschenke) wurden von der Veranlagungsbehörde geprüft. Nicht zum Abzug zu liess sie nicht nachgewiesene Unterprovisionen sowie einen hälftigen Anteil der Weinrechnungen. Dagegen wurden pauschal eingesetzte Blumengeschenke sowie Jahreskalender ohne weiteren Nachweis anerkannt. Der Rekurrent behauptet zwar, den Privatwein nicht in die Aufstellung hineingerechnet zu haben. Aufgrund der eingereichten Unterlagen ist diese Behauptung jedoch nicht überprüfbar. Da es sich bei den geltend gemachten Berufsauslagen um solche steuermindernder Art handelt, trifft den Pflichtigen die Beweislast (vgl. *Höhn*, a.a.O., § 14 RZ 61), und er hat die Folgen seiner Beweislosigkeit zu tragen (vgl. *Weidmann/Gross-*

mann/Zigerlig, a.a.O., 243), was bedeutet, dass es mit der Anerkennung der Hälfte der geltend gemachten Kosten durch die Veranlagungsbehörde sein Bewenden haben muss.

6. Im Ergebnis zeigt sich, dass die Veranlagungsbehörde in den beiden Bemessungsjahren pauschale Unkostenanteile an den Gesamtbezügen des Steuerpflichtigen von rund 24 % (1989) bzw. 27 % (1990) anerkannte. Dies ist im Vergleich zur Regelung anderer Kantone als angemessen zu beurteilen. So sind etwa im Kanton Thurgau bis zu einem bereinigten Bruttolohn von Fr. 80'000.-- 30 % hiervon als pauschale Spesen zum Abzug zulässig, 20 % für den auf Fr. 80'000.-- bis Fr. 100'000.-- entfallenden Teil und noch 10 % für den Fr. 100'000.-- übersteigenden Teil des bereinigten Bruttolohnes, höchstens jedoch Fr. 36'000.--, was im vorliegenden Fall Unkostenanteile von Fr. 26'742.- (1989) und Fr. 29'945.-- (1990) ergäbe, zusammen somit kaum mehr als tatsächlich zum Abzug zuzulassen sind, nämlich Fr. 23'123.-- (1989) und Fr. 32'556.-- (1990).

Keinen pauschalen Spesenabzug für Versicherungsvertreter kennt etwa der Kanton St. Gallen, so dass nur entweder die allgemeine Berufsunkostenpauschale (Art. 24 Abs. 1 StG SG) oder die nachgewiesenen oder zumindest glaubhaft gemachten tatsächlichen Aufwendungen in Abzug gebracht werden können. Pauschale Spesenvergütungen lässt auch der Kanton Aargau nicht ohne weiteres zum Abzug zu, der das Erfordernis der Belegbarkeit allerdings nicht schematisch auslegt. Wo nach aller Erfahrung gewisse Gewinnungskosten glaubhaft sind, kann für im üblichen Rahmen geltend gemachte Abzüge auf den strikten Nachweis durch detaillierte Aufstellungen und Belege u.U. verzichtet werden (AGVE 1970, 201).

Zusammenfassend ergibt sich, dass der Rekurs unbegründet und daher abzuweisen ist.

StRK 26.3.1993 (Nr. 566)