



**Entscheid des Kantonsgesichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und
Verwaltungsrecht**

vom 22. April 2015 (810 14 358)

Steuern und Kausalabgaben

Staatssteuer 2012

Besetzung Abteilungs-Vizepräsident Beat Walther, Kantonsrichter Niklaus
Ruckstuhl, Markus Clausen, Christian Haidlauf, Claude Jeanneret,
Gerichtsschreiber i.V. Simon Keller

Parteien **A.A.**____, Beschwerdeführerin, vertreten durch **B.A.**____,

gegen

**Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft
(Abteilung Steuergericht)**, Kreuzbodenweg 1, 4410 Liestal,
Beschwerdegegner

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
Postfach, 4410 Liestal, Beschwerdegegnerin

Betreff Staatssteuer 2012
(Entscheid des Präsidenten des Steuergerichts vom 15. August 2014)

A. A.A.____ wohnt in B.____ (Kanton Basel-Landschaft), arbeitet Teilzeit (90 %) beim Bundesamt für Gesundheit (BAG) und ist als Wochenaufenthalterin in C.____ (Kanton Bern) gemeldet, wo sie eine 2,5-Zimmerwohnung für Fr. 1'301.-- pro Monat mietet. Sie machte in ihrer Steuererklärung für die Staatssteuer für das Jahr 2012 unter anderem Abzüge für Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung als Wochenaufenthalterin in der Höhe von Fr. 6'400.-- und für Mehrkosten der Unterkunft bei auswärtigem Wochenaufenthalt in Höhe von Fr. 6'600.-- geltend.

B. Mit Veranlagungsverfügung vom 21. November 2013 kürzte die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (Steuerverwaltung) die von A.A.____ geltend gemachten Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung als Wochenaufenthalterin in der Höhe von Fr. 6'400.-- auf Fr. 2'640.--.

C. Gegen diese Veranlagungsverfügungen erhob A.A.____, vertreten durch B.A.____, am 10. Dezember 2013 Einsprache. Sie beantragte, es sei der Betrag von Fr. 6'400.-- für auswärtige Verpflegung als Wochenaufenthalterin zum Abzug zuzulassen. Mit ihrem Einsprache-Entscheid vom 16. Januar 2014 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache von A.A.____ teilweise gut und erhöhte den Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung für Wochenaufenthalter von Fr. 2'640.-- auf Fr. 3'200.--.

D. Am 10. Februar 2014 erhob A.A.____, weiterhin vertreten durch B.A.____, gegen den Einsprache-Entscheid der Steuerverwaltung Rekurs beim Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht). Sie beantragte, es sei unter der Rubrik Mehrkosten für auswärtige Verpflegung als Wochenaufenthalter ein Betrag von Fr. 6'400.-- zum Abzug zuzulassen. Eventualiter sei unter der Rubrik auswärtige Unterkunft als Wochenaufenthalterin ein Betrag von Fr. 10'200.-- (12 Monate x Fr. 850.--) anstatt lediglich Fr. 6'600.-- (12 Monate x Fr. 550.--) zum Abzug zuzulassen.

E. In ihrer Vernehmlassung vom 13. März 2014 beantragte die Steuerverwaltung die teilweise Gutheissung des Rekurses. So seien bzgl. Mehrkosten für auswärtige Unterkunft die Mietkosten von Fr. 550.-- auf Fr. 800.-- pro Monat zu erhöhen (Fr. 9'600.-- pro Jahr). Der Abzug für die auswärtige Verpflegung sei auf Fr. 3'200.-- festzulegen.

F. Mit Urteil des Präsidenten des Steuergerichts vom 15. August 2014 wurde der Rekurs von A.A.____ teilweise gutgeheissen. Die Steuerverwaltung wurde angewiesen, A.A.____ zusätzlich zum in dem Einsprache-Entscheid vom 16. Januar 2014 gewährten Verpflegungskostenabzug von Fr. 3'200.-- einen Abzug für die auswärtige Unterkunft von Fr. 6'245.-- zu gewähren, insgesamt also Fr. 9'445.--.

G. Am 29. November 2014 erhob A.A.____, nach wie vor vertreten durch B.A.____, gegen das Urteil des Präsidenten des Steuergerichts Beschwerde beim Kantonsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht). Sie beantragt sinngemäss, das Urteil des Steuergerichts vom 15. August 2014 sei aufzuheben und der Abzug für die auswärtige Unterkunft sei gemäss dem Antrag der Steuerverwaltung vom 13. März 2014 auf Fr. 9'600.-- festzusetzen. Zur Begründung brachte sie hauptsächlich vor, dass sich eine

erwerbstätige Person als Wochenaufenthalterin nicht mit einem Einzelzimmer abfinden müsse, folglich dürfe sie mehr als bloss ein Zimmer in Abzug bringen. Ein Abzug für ortsübliche Auslagen für ein Studio mit Küche sei zuzulassen.

H. Mit Vernehmlassung vom 19. Dezember 2014 beantragt die Steuerverwaltung die Gutheissung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, dass lediglich die Kosten für die auswärtige Unterkunft strittig seien und der in diesem Zusammenhang geltend gemachte abzuziehende Betrag von Fr. 9'600.-- den ortsüblichen Auslagen für ein durchschnittliches Studio mit Küche entspreche.

I. Das Steuergericht beantragt in seiner Vernehmlassung vom 6. Januar 2015 die Gutheissung der Beschwerde im Sinne der gemachten Ausführungen. Es weist darauf hin, dass es in seinem Entscheid vom 15. August 2014 versehentlich eine reformatio in peius vorgenommen habe. Zudem sei der Beschwerdeführerin der in der Veranlagung der Staatssteuer 2012 vom 21. November 2013 gewährte Abzug für übrige berufsnotwendige Kosten in Höhe von Fr. 7'100.-- zu belassen. Im Übrigen sei die Beschwerde abzuweisen.

Das Kantonsgericht zieht **i n E r w ä g u n g**:

1. Nach § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) vom 7. Februar 1974 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht, angefochten werden. Da sämtliche weiteren formellen Voraussetzungen gemäss §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 erfüllt sind, kann auf die vorliegende Beschwerde eingetreten werden.

2. Gemäss § 45 Abs. 1 VPO können mit der verwaltungsgerichtlichen Beschwerde Rechtsverletzungen einschliesslich Überschreitung, Unterschreitung oder Missbrauch des Ermessens (lit. a) sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts (lit. b) gerügt werden. Die Überprüfung der Angemessenheit einer Verfügung ist hingegen nur in Ausnahmefällen vorgesehen (§ 45 Abs. 1 lit. c VPO). Mit der Beschwerde in Steuersachen können gemäss § 45 Abs. 2 VPO alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden. Das Kantonsgericht ist bei Beschwerden in Steuersachen nicht an die Begehren der Parteien gebunden (§ 18 Abs. 3 VPO). Ihm stehen die gleichen Befugnisse zu wie den Einschätzungsbehörden.

3. Vorab gilt es festzuhalten, dass die Höhe des zulässigen Abzugs für auswärtige Verpflegung von 3'200.-- vorliegend nicht Streitgegenstand darstellt. Im vorliegenden Fall ist lediglich die Höhe des zulässigen Abzugs der notwendigen Mehrkosten der Unterkunft bei auswärtigem Wochenaufenthalt der Beschwerdeführerin angefochten. Die Steuerverwaltung stimmt diesbezüglich dem Antrag der Beschwerdeführerin vollumfänglich zu. Damit anerkennt sie das Beschwerdebegehren. Das Steuergericht hat als gerichtliche Vorinstanz im Gegensatz zur

Steuerverwaltung keine Verfügungsgewalt über den Streitgegenstand. Folglich sind lediglich die Anträge der Steuerverwaltung und der Beschwerdeführerin prozessual relevant.

4. Durch eine sog. Anerkennung beseitigt die Gegenseite der beschwerdeführenden Partei den Streit mittels einseitigen Einlenkens. Ein Beschwerdeverfahren kann angesichts der zwingenden Natur des öffentlichen Rechts in der Regel indes nicht durch Anerkennung abgeschrieben werden, da der angefochtene Entscheid bei einer derartigen Erledigung weiterbestehen würde. Das schliesst eine einvernehmliche Lösung im Rahmen des Beschwerdeverfahrens allerdings nicht von vornherein aus. Liegt ein liquider Sachverhalt vor, kann der Anerkennung dadurch Rechnung getragen werden, dass das Verfahren in Gutheissung der Beschwerde aufgrund eines materiellen Beschwerdeentscheids erledigt wird, der jedoch - obwohl in formeller Hinsicht ein Sachentscheid - lediglich summarisch auf seine Rechtmässigkeit geprüft werden muss (vgl. MARCO DONATSCH, in: Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. Auflage, Zürich 2014, § 63 N 9 f.; VGer ZH VB.2011.00044 vom 30. August 2011 E. 5.4).

5.1 Der Sachverhalt ist vorliegend unbestritten und liquide. Demnach gilt es nunmehr summarisch zu prüfen, ob im vorliegenden Fall ein Abzug der notwendigen Mehrkosten der Unterkunft bei auswärtigem Wochenaufenthalt in der Höhe von Fr. 9'600.-- gerechtfertigt ist.

5.2 Gemäss § 29 Abs. 1 lit. a StG können unselbständig Erwerbstätige die ihnen entstandenen Berufsunkosten vom Einkommen abziehen. Laut Art. 9 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 ist wesentliche Voraussetzung der Abziehbarkeit der Unkosten deren Notwendigkeit zur Erzielung des Erwerbseinkommens. Bedingung ist jedoch nicht, dass der Pflichtige das Erwerbseinkommen ohne die streitige Auslage überhaupt nicht hätte erzielen können. Gewinnungskosten sind vielmehr jene Aufwendungen, die für die Erzielung des Einkommens nützlich sind und nach der Verkehrsauffassung im Rahmen des Üblichen liegen. Nicht explizit erwähnt in § 29 Abs. 1 lit. a StG werden die Mehrkosten für die auswärtige Unterkunft, welche aber gleichwohl zum Abzug gebracht werden können, zumal besagter Paragraph bloss eine exemplarische Aufzählung an Gewinnungskosten enthält (vgl. MATTHIAS SCHWEIGHAUSER, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, § 29 N 4, 36 mit Hinweisen). Gemäss § 3 Abs. 1 lit. c Ziff. 2 der Verordnung zum Steuergesetz (Vo StG) vom 13. Dezember 2005 können Steuerpflichtige, die sich während der Woche am Arbeitsort aufhalten (sog. Wochenaufenthalt), jedoch regelmässig über das Wochenende nach Hause zurückkehren und daher steuerpflichtig bleiben, als Mehrkosten bei auswärtigem Wochenaufenthalt ortsübliche Auslagen für ein Zimmer geltend machen. Die Mehrauslagen, welche durch das Anmieten von grösseren oder besonders luxuriösen Unterkünften entstehen, gelten hingegen nicht als Gewinnungskosten. Im Einklang mit der bundesgerichtlichen Praxis ist festzuhalten, dass es einem berufstätigen Erwachsenen, welcher unter der Woche berufsbedingt auswärts leben muss, kaum zugemutet werden kann, diese Zeit beispielsweise in einer Wohngemeinschaft zu verbringen, und sich mit einer blossen Mitbenützung von Badezimmer und Küche zu begnügen. Unter einem Zimmer im Sinne von § 3 Abs. 1 lit. c Ziff. 2 Vo StG ist demzufolge grundsätzlich eine 1-Zimmerwohnung bzw. ein Studio mit Bad und

kleiner Küche resp. Kochecke zu verstehen (Urteil des Bundesgerichts 2C_728/2010 vom 25. März 2011 E. 2.1).

5.3 Die Beschwerdeführerin arbeitet als Wochenaufenthalterin im Kanton Bern. Ihre 2,5-Zimmerwohnung in der Region Bern, welche sie alleine bewohnt, kostet Fr. 1'301.-- pro Monat. Laut Steuerverwaltung bewegen sich die Preise für 1-Zimmerwohnungen in Bern und Umgebung zwischen Fr. 600.-- und Fr. 1'000.--. Diese Zahlen erscheinen plausibel und werden durch eine Konsultation der einschlägigen Mietwohnungsportale bestätigt. Gemäss den vom Bundesamt für Statistik (BFS) erhobenen Daten beträgt der durchschnittliche Nettomietzins für eine 1-Zimmerwohnung in der Stadt Bern Fr. 704.--, wozu durchschnittlich 12.3 % der Nettomiete als Nebenkosten hinzukommen (vgl. BFS, Durchschnittlicher Mietpreis in Franken nach Zimmerzahl für die 10 grössten Städte, 2011-2013). Mithin entspricht der vorliegend beantragte Abzug von pauschal Fr. 800.-- pro Monat oder Fr. 9'600.-- pro Jahr den ortsüblichen Auslagen für eine 1-Zimmerwohnung in der Region Bern. Demnach ist der Beschwerdeführerin ein Abzug der notwendigen Mehrkosten der Unterkunft bei auswärtigem Wochenaufenthalt in der Höhe von Fr. 9'600.-- pro Jahr zu gestatten.

6. Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass der von der Steuerverwaltung anerkannte Betrag für Unterkunftskosten von Fr. 9'600.-- pro Jahr nicht zu beanstanden ist. Die Angelegenheit ist demnach in Gutheissung der Beschwerde zur Neuveranlagung im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

7. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten werden der unterliegenden Partei auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). Unterliegen kantonale Behörden, so werden nur Verfahrenskosten erhoben und den Behörden auferlegt, wenn sie das Kantonsgericht in Anspruch genommen haben (vgl. § 20 Abs. 4 VPO). Vorliegend sind entsprechend dem Ausgang des Verfahrens keine Verfahrenskosten zu erheben. Der erhobene Kostenvorschuss ist zurückzuzahlen. Die Parteikosten sind wettzuschlagen (§ 21 Abs. 1 VPO).

Demgemäss wird **e r k a n n t** :

- ://:
1. In Gutheissung der Beschwerde wird der Entscheid Nr. 510 14 7 des Steuergerichts vom 15. August 2014 aufgehoben und die Sache zur Neuveranlagung im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.
 2. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.
Der geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet.
 3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen.

Vizepräsident

Gerichtsschreiber i.V.