



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

vom 22. April 2015 (810 14 359)

Steuern und Kausalabgaben

Direkte Bundessteuer 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, Be-
schwerdegegner

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

Beigeladene **Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV**, Eigerstrasse 65, Postfach,
3003 Bern

Betreff Direkte Bundessteuer 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 direkte Bundessteuer 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 Veranlagungsverfügung 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 Beschwerde 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 der Beschwerde. 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 die Beschwerde von A.A.____ teilweise gutgeheissen. Die Steuerverwaltung wurde angewiesen, A.A.____ zusätzlich zum im 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 seiner Entscheid vom 15. August 2014 versehentlich eine reformatio in peius vorgenommen habe. Zudem sei der Beschwerdeführerin der in der Veranlagung der direkten Bundessteuer 2012 vom 21. November 2013 gewährte Abzug für übrige berufsnotwendige Kosten in Höhe von Fr. 8'892.-- zu belassen. Im Übrigen sei die Beschwerde abzuweisen.

J. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) hat sich nicht vernehmen lassen.

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

1. Gemäss Art. 145 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 i.V.m. § 3 der Vollzugsverordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (Vollzugsverordnung DBG) vom 13. Dezember 1994 und § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) vom 7. Februar 1974 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht als letzter kantonalen Instanz angefochten werden. Die übrigen formellen Voraussetzungen nach Art. 140 ff. DBG, Art. 145 Abs. 2 DBG sowie §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 sind erfüllt, so dass auf die Beschwerde einzutreten ist.

2. Mit der Beschwerde in Steuersachen können gemäss § 45 Abs. 2 VPO alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden. § 45 Abs. 2 VPO setzt damit die bundesrechtlichen Vorgaben um, wonach im kantonalen Rekurs- und Beschwerdeverfahren betreffend die direkte Bundessteuer gemäss Art. 140 Abs. 3 DBG in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG alle Mängel des angefochtenen Entscheides und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden können. Somit kann das Kantonsgericht vorliegend auch die Angemessenheit des angefochtenen Entscheids überprüfen. Eine weitere Besonderheit findet sich in § 18 Abs. 3 VPO, wonach das Kantonsgericht bei Beschwerden in Steuersachen nicht an die Begehren der Parteien gebunden ist, sondern ihm die gleichen Befugnisse zustehen wie den Einschätzungsbehörden.

3. Vorab gilt es festzuhalten, dass die Höhe des zulässigen Abzugs für auswärtige Verpflegung von Fr. 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.

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 Bei der direkten Bundessteuer können von den Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit als Gewinnungskosten namentlich die für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten abgezogen werden (Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG). Näheres regelt die Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer (VBK) vom 10. Februar 1993. Als steuerlich abziehbare Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit gelten Aufwendungen, die für die Erzielung des Einkommens erforderlich sind und in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen (Art. 1 Abs. 1 VBK). Steuerpflichtige, die an den Arbeitstagen am Arbeitsort bleiben und dort übernachten müssen (sog. Wochenaufenthalt), jedoch regelmässig für die Freitage an den steuerlichen Wohnsitz zurückkehren, können die Mehrkosten für den auswärtigen Aufenthalt von den Steuern abziehen. Als notwendige Mehrkosten der Unterkunft können Wochenaufenthalter die ortsüblichen Auslagen für ein Zimmer abziehen (Art. 9 Abs. 1 und 3 VBK). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gelten als Gewinnungskosten diejenigen Auslagen, deren Vermeidung der steuerpflichtigen Person nicht zumutbar ist (Urteil des Bundesgerichts 2C_728/2010 vom 25. März 2011 E. 2.1; BGE 124 II 29 E. 3a mit Hinweisen) und die wesentlich durch die Erzielung von Einkommen verursacht bzw. veranlasst sind (Urteil des Bundesgerichts 2C_14/2009 vom 22. April 2009 E. 2.1 mit Hinweisen). Die Mehrauslagen, welche durch die Miete von grösseren oder besonders luxuriösen Unterkünften entstehen, gelten hingegen nicht als Gewinnungskosten i.S. von Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG. Im Einklang mit der bundesgerichtlichen Praxis ist festzuhalten, dass es einer berufstätigen erwachsenen Person,

welche 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. Der Begriff "Zimmer" im Sinne von Art. 9 Abs. 3 VBK bezeichnet demnach grundsätzlich eine 1-Zimmerwohnung bzw. ein Studio mit Bad und kleiner Küche bzw. Kochecke (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 (Art. 145 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). 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). Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind keine Kosten zu erheben. Der erhobene Kostenvorschuss ist zurückzuzahlen. Von der Zusprechung einer Parteientschädigung wird abgesehen (Art. 145 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [VwVG] vom 20. Dezember 1968).

Demgemäss wird **e r k a n n t** :

- ://:
1. In Gutheissung der Beschwerde wird der Entscheid Nr. 530 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.