Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2C_130/2012,
2C_131/2012

Urteil vom 9. Mai 2012
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Seiler, Stadelmann,
Gerichtsschreiber Wyssmann.

Verfahrensbeteiligte
X. _____,
vertreten durch X.A. _____,
Beschwerdeführerin,

gegen

Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Buobenmatt 1, 6002 Luzern.

Gegenstand
Staats- und Gemeindesteuern 2010,
Direkte Bundessteuern 2010,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern vom 22. September 2011.

Erwägungen:

1.
X. _____ bezieht eine Rente der Invalidenversicherung und Ergänzungsleistungen. Sie geht keiner Erwerbstätigkeit nach, besucht aber seit August 2009 die Tagesstätte A. _____ in Luzern. Mit Verfügung des Steueramts Sursee vom 29. April 2011 wurde X. _____ mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 15'300.-- veranlagt. Die geltend gemachten Pauschalabzüge (Kosten des Fahrrads Fr. 700.--; Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung Fr. 3'200.--; Kosten der Berufsausübung Fr. 2'000.--) wurden nicht anerkannt. Eine Einsprache gegen diese Veranlagung blieb ohne Erfolg. Mit Entscheid vom 22. September 2011 wies das Verwaltungsgericht des Kantons Luzern die hiergegen gerichtete Verwaltungsgerichtsbeschwerde der Steuerpflichtigen ab. Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beantragt X. _____ dem Bundesgericht sinngemäss, die geltend gemachten Berufskosten und Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung seien anzuerkennen.

Es wurden lediglich die Akten eingeholt.

I. Direkte Bundessteuer

2.
Als Berufskosten einer unselbständigen Erwerbstätigkeit können bei der direkten Bundessteuer gemäss Art. 26 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG; SR 642.11) u. a. abgezogen werden: Die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte (lit. a), die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte (lit. b) sowie die übrigen für die Ausübung des Berufs erforderlichen Kosten (lit. c). Ausserdem können von den Einkünften (Art. 16-23 DBG) die Krankheits- und Unfallkosten abgezogen werden, soweit der Steuerpflichtige diese selber trägt und sie fünf Prozent der um die Aufwendungen (Art. 26-33 DBG) verminderten steuerbaren Einkünfte übersteigen (Art. 33 Abs. 1 lit. h DBG). Steuerpflichtige mit Behinderungen im Sinne des Behindertengleichstellungsgesetzes vom 13. Dezember 2002 (BehiG; SR 151.3) können zudem behinderungsbedingte Kosten gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. h bis DBG

vollumfänglich von den Einkünften abziehen, soweit sie die Kosten selber tragen.

3.

Um Berufskosten geht es bei den vorliegend geltend gemachten Abzügen offensichtlich nicht. Die Beschwerdeführerin übt keine (unselbständige) Erwerbstätigkeit aus. Merkmal der unselbständigen (wie auch der selbständigen) Erwerbstätigkeit ist, dass sie auf die Erzielung von Einkommen gerichtet ist. Die Beschwerdeführerin besucht die Tagesstätte A. _____ in Luzern. Diese bietet Menschen mit einer geistigen und mehrfachen Behinderung u. a. Arbeiten in einem wirtschaftsidentischen Umfeld. Behinderte Menschen können damit im wirtschaftlichen Sinn eine produktive Leistung erbringen. Das bedingt, dass die Tagesstätte regelmässig wie ein Arbeitsplatz besucht wird, d. h. an fünf Tagen in der Woche. Der Arbeitsinhalt orientiert sich am Angebot einer geschützten Werkstatt, die Betreuung am Konzept einer Beschäftigungsgruppe. Das Rechtsverhältnis zwischen der Tagesstätte und der Beschwerdeführerin wird in einem Tagesplatzvertrag geregelt. Dieser stellt die Betreuung der Person mit Behinderung zum Wohl dieser Person in den Vordergrund.

Ein Lohn wird aber nicht bezahlt. Das Mittagessen wird mit Fr. 10.-- pro Mahlzeit in Rechnung gestellt, allenfalls weitere Kosten richten sich nach der Taxordnung. Es handelt sich deshalb nicht um eine auf Erwerb gerichtete Tätigkeit. Es können somit auch keine Berufskosten (Gewinnungskosten) geltend gemacht werden.

4.

Die geltend gemachten Abzüge sind auch keine Krankheitskosten. Krankheitskosten entstehen aufgrund eines vorübergehenden Zustandes. Das Element der Dauerhaftigkeit unterscheidet die behinderungsbedingten von den krankheitsbedingten Kosten (Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N. 142 zu Art. 33 DBG).

5.

Zu prüfen sind die geltend gemachten Abzüge somit einzig noch unter dem Gesichtswinkel der behinderungsbedingten Kosten nach Art. 33 Abs. 1 lit. h bis DBG. Als Mensch mit Behinderung gilt gemäss Art. 2 Abs. 1 BehiG eine Person, der es eine voraussichtlich dauernde körperliche, geistige oder psychische Beeinträchtigung erschwert oder verunmöglicht, alltägliche Verrichtungen vorzunehmen, soziale Kontakte zu pflegen, sich fortzubewegen, sich aus- oder fortzubilden oder eine Erwerbstätigkeit auszuüben. Um abzugsfähig zu sein, müssen die Kosten als direkte Folge der Behinderung im Sinne von Art. 2 Abs. 1 BehiG entstehen. Es ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin die Tagesstätte wegen ihrer Behinderung besucht. Um abzugsfähig zu sein, müssen die Kosten daher durch den Besuch der Tagesstätte verursacht sein.

Inwiefern das bei der Kosten für das Fahrrad der Fall sein soll, wird in der Beschwerde nicht dargelegt. Die Fahrtkosten werden der Beschwerdeführerin zurückerstattet, wie sie in der Einsprache ausführen liess. Unter diesen Umständen können die Kosten für die Benutzung eines Fahrrads nicht als durch den Besuch der Tagesstätte verursacht angesehen werden.

Was die Kosten der Verpflegung betrifft, so können diese - wie bei den nichtbehinderten Personen - im Umfang der Mehrkosten für die auswärtige Verpflegung als behinderungsbedingte Kosten anerkannt werden. Kosten der üblichen Verpflegung sind nicht behinderungsbedingt. Das Mittagessen in der Tagesstätte wurde der Beschwerdeführerin in der fraglichen Periode mit Fr. 10.-- pro Mahlzeit in Rechnung gestellt. Dieser Betrag übersteigt die üblichen Kosten der Verpflegung kaum (vgl. Richner et al., a.a.O., N. 24 zu Art. 26 DBG). Auch diese Kosten können daher nicht als behinderungsbedingt anerkannt werden.

Schliesslich ist auch nicht ersichtlich, inwiefern der Beschwerdeführerin durch den Besuch der Tagesstätte ähnliche Kosten wie bei einer erwerbstätigen Person erwachsen sollen. Mit dem pauschalen Lohnabzug sind grundsätzlich alle mit der Berufsausübung notwendig verbundenen Kosten wie Berufswerkzeuge (z. B. Personalcomputer), Berufskleider, Fachliteratur, Beiträge an Berufsverbände usw. abgegolten, es sei denn, dass höhere tatsächliche Auslagen nachgewiesen werden können (vgl. Luzerner Steuerbuch § 33 Nr. 3). Auch insoweit sind keine behinderungsbedingten Kosten nachgewiesen.

Die Beschwerde ist daher hinsichtlich der direkten Bundessteuer abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

II. Staats- und Gemeindesteuern

6.

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann nach Art. 95 lit. a BGG die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden. Die Verletzung von kantonalem Recht bildet keinen eigenständigen Rügegrund. Das Bundesgericht prüft frei, ob die Auslegung und Anwendung des kantonalen Rechts im harmonisierten Bereich mit den bundesrechtlichen Vorschriften übereinstimmen. Wo das Bundesrecht den Kantonen einen Spielraum einräumt, ist die Kognition des Bundesgerichts auf Willkür beschränkt (BGE 134 II 207 E. 2 S. 210). Vorliegend stimmen die massgeblichen Vorschriften des Steuergesetzes des Kantons Luzern vom 22. November 2012 (StG, in der hier anwendbaren Fassung vom 9. März 2009) mit den Vorschriften des DBG wörtlich überein (vgl. § 33 Abs. 1, § 40 Abs. 1 lit. h StG). Unter diesen Umständen drängt sich eine analoge Auslegung der kantonalen Vorschriften auf und ist die Beschwerde hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern gleich zu beurteilen wie in Bezug auf die direkte Bundessteuer. Das führt zur Abweisung der Beschwerde auch hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern.

7.

Die Beschwerde ist offensichtlich unbegründet, soweit darauf einzutreten ist, und im vereinfachten Verfahren zu erledigen (Art. 109 BGG). Auf die Erhebung von Gerichtskosten wird ausnahmsweise verzichtet (Art. 66 Abs. 1 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird hinsichtlich der direkten Bundessteuer abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Beschwerde wird hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

3.

Es werden keine Gerichtskosten erhoben.

4.

Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, der Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, dem Verwaltungsgericht des Kantons Luzern und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 9. Mai 2012

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Wyssmann