

## S. 370 / Nr. 55 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 78 I 370

55. .Auszug aus dem Urteil vom 19. Dezember 1952 i. S. Chatton gegen Kleinen Hat des Kantons Graubünden.

Regeste:

Militärpflichtersatz: Abzug von Gewinnungskosten bei der Veranlagung eines Mittelschullehrers.

Taxe d'exemption du service militaire: Déduction de frais généraux dans la taxation d'un maître de l'enseignement secondaire.

Tassa d'esenzione dal servizio militare: Deduzione di spese generali nella tassazione di un maestro delle scuole secondarie.

A. - Dr. R. Chatton, Lehrer an der Schweizerischen Alpinen Mittelschule in Davos, wurde zum Militärpflichtersatz für 1952 herangezogen. Er verlangte einen Abzug für Berufungskosten und begründete ihn im Rekurs gegen den ablehnenden Einspracheentscheid wie folgt: Er müsse für die Ausübung seines Berufes ein Studierzimmer haben, das ausschliesslich diesem Zwecke diene; dessen Miete, Heizung und Beleuchtung koste, im Verhältnis zur ganzen Wohnung berechnet, Fr. 650.-. Für Anschaffung von Fachliteratur setze er Fr. 100.- ein er könne für 1951 einen höheren Betrag ausweisen. Das Autobusabonnement für die Fahrt zur Schule mache für 10 Monate Fr. 150.- aus.

Mit Entscheid vom 11. Juli 1952 wies der kleine Rat des Kantons Graubünden die Beschwerde ab. Er führte aus, Abzüge, wie sie der Beschwerdeführer geltend mache, lehne das Kreiskommando bei Unselbständigerwerbenden in ständiger Praxis mit vollem Recht ab. Ein Abzug für das Autobusabonnement komme von vornherein nicht in Betracht; es sei Sache des Rekurrenten, durch Wahl

Seite: 371

einer geeigneten Wohnung diese Auslage zu vermeiden. Einen Abzug für Studierzimmer und Fachliteratur habe die kantonale Steuerverwaltung (hinsichtlich der kantonalen Steuern) Kantonsschullehrern stets versagt. Beim Militärpflichtersatz sei nach dessen Wesen bezüglich derartiger Abzüge eher eine strengere Praxis als bei den kantonalen Steuern geboten.

B. - Mit verwaltungsgerichtlicher Beschwerde beantragt Chatton Aufhebung dieses Entscheides und Anerkennung des verlangten Abzuges von Fr. 900.- für Berufungskosten.

Er macht geltend, der Militärpflichtersatz müsse als eidg. Abgabe, in allen Kantonen gleich verlangt werden. Art. 5 MStG gestatte den Abzug der Unkosten, welche mit der Gewinnung des Erwerbes verbunden, nicht Haushaltungskosten seien.

Die Arbeit eines Mittelschullehrers bestehe nur ungefähr zur Hälfte aus dem eigentlichen Unterricht in der Schule der andere wesentliche Teil, Vorbereitung und Korrekturen, sei zur Hauptsache Hausarbeit. Daher sei für den Beschwerdeführer ein Studierzimmer zu Hause notwendig; es diene ausschliesslich dem Beruf, sei kein Wohnzimmer. Der Mittelschullehrer verfüge in der Schule über kein Büro, in dem er arbeiten könne; im Lehrerzimmer hätten im allgemeinen kaum alle Lehrer Platz. In anderen Kantonen werde der Abzug der Kosten für Miete, Heizung, Beleuchtung und Unterhalt des Studierzimmers zugelassen, in Zürich auch für Primarlehrer.

Dass die Ausgaben für Fachliteratur Erwerbs- und nicht Haushaltungskosten seien, könne kaum bestritten werden. Die Fachbibliothek der Schule sei viel zu klein, um auch nur annähernd für die Vorbereitung des Unterrichts zu genügen.

Die Wohnung des Beschwerdeführers befinde sich in der Fraktionsgemeinde Davos-Platz, sei aber 1½ - 2 km von der Schule entfernt. Eine nähere Wohnung habe er bei seiner Niederlassung nicht finden können. Die Benützung

Seite: 372

des Davoser Autobus werde nicht als Luxus betrachtet, wie die Frequenz in Stosszeiten beweise. Im Winter nach Schneefällen sei der Weg zu Fuss äusserst beschwerlich.

C. - Der Kleine Rat beantragt Abweisung der Beschwerde. Er bemerkt, die geltend gemachten Unkosten könnten jedenfalls nur dann abgezogen werden, wenn sie für die Gewinnung des Erwerbes unumgänglich seien. Diese Voraussetzung treffe bezüglich des Studierzimmers und der Fachliteratur nicht zu; ob sie hinsichtlich des Autobusabonnements erfüllt sei, sei zum mindesten fraglich.

D. - Die eidg. Steuerverwaltung hält dafür, es seien Fr. 200.- für Fachliteratur und, sofern die betreffenden Angaben des Beschwerdeführers stimmten, Fr. 150.- für Fahrkosten abzuziehen. Sie beantragt, die Sache zur Ergänzung der Untersuchung an den Kleinen Rat zurückzuweisen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung

2.- Nach Art. 5 lit. B a MStG werden vom Erwerbseinkommen die mit dessen Gewinnung verbundenen Unkosten in Abzug gebracht. Der Begriff der Gewinnungskosten wird hier, wie derjenige des Erwerbseinkommens gleich verwendet wie im gewöhnlichen Steuerrecht; aus dem besonderen Zweck der Abgabe, einen Ersatz für die Leistung des persönlichen Militärdienstes zu bilden, kann eine abweichende Auslegung nicht abgeleitet werden. Insbesondere kann nach dem klaren Wortlaut der Bestimmung keine Rede davon sein, dass der Unkostenabzug auf bestimmte Berufsklassen, etwa auf die Selbständigerwerbenden, beschränkt sei; vielmehr sind die Gewinnungskosten bei allen Berufen abzuziehen, wenn auch ihre Feststellung und namentlich ihre Abgrenzung von den ausdrücklich vom Abzug ausgeschlossenen Haushaltungskosten nicht überall gleich leicht sein mag. Bei Ausgaben, die teils der Berufsausübung, teils persönlichen

Seite: 373

Bedürfnissen dienen, ist zu prüfen, in welchem Masse die Aufwendungen für den einen und den anderen Zweck bestimmt sind, und ist nur ein entsprechender Anteil den Gewinnungskosten zuzurechnen erweist sich eine solche Ausscheidung als unmöglich, so ist auf den überwiegenden Charakter der Auslagen abzustellen (BGE 78 I 142 Erw. 2).

Die Begründung, mit welcher der Kleine Rat den vom Beschwerdeführer beantragten Abzug von Berufsunkosten summarisch abgelehnt hat, widerspricht der gesetzlichen Ordnung. Es ist für die verschiedenen geltend gemachten Auslagen zu prüfen, ob sie mit der Gewinnung des Erwerbes verbundene Unkosten darstellen. Dabei genügt für den Abzug nicht jeder Zusammenhang mit der Berufsausübung; als Unkosten können nur Ausgaben gelten, die da für erforderlich sind.

3.- Es steht ausser Zweifel, dass die Geschäftsräume eines Selbständigerwerbenden für den Erwerb erforderlich sind und dass seine Auslagen für deren Bereitstellung und Betrieb Gewinnungskosten darstellen. Dasselbe muss aber nach dem Gesagten auch für die Amts- oder Arbeitsräume eines Unselbständigerwerbenden gelten, soweit sie ihm nicht vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden, sondern er selbst dafür sorgen muss; was er dafür aufzubringen hat, bildet notwendige Berufsausgaben, also Gewinnungskosten. Muss er für berufliche Zwecke Räume seiner privaten Wohnung benützen, so sind die Gesamtkosten für diese auszuscheiden in Haushalts- und berufliche Kosten (BGE 78 I 142 Erw. 3).

Die kantonale Behörde wird deshalb zu prüfen haben, ob der Beschwerdeführer, wie er behauptet, einen wesentlichen Teil seiner Berufsarbeiten zu Hause erledigen und daher dort über ein Studierzimmer verfügen muss, welches ausschliesslich oder auch nur vorwiegend - diesem Zwecke dient. Ist dies der Fall, so wird ein entsprechender Teil seiner Auslagen für Miete, Heizung, Beleuchtung usw. als für die Gewinnung des Erwerbs erforderlich zu betrachten und daher abzuziehen sein.

Seite: 374

4.- Im höheren Lehramt ist wie in anderen wissenschaftlichen Berufen die Benützung der Fachliteratur unerlässlich. Für die wichtigeren Bücher, die er immer wieder braucht, kann der Wissenschaftler nicht auf die Benützung der Bibliotheken angewiesen werden er muss sie stets zur Hand haben und daher selbst anschaffen. Die Ausgaben dafür sind abzugsfähige Gewinnungskosten.

In einem (auch für den Militärpflichtersatz geltenden) Kreisschreiben vom 29. September 1952 betreffend Berufsauslagen bei unselbständiger Erwerbstätigkeit (Archiv für Schweiz. Abgaberecht 21, 138) empfiehlt die eidg. Steuerverwaltung, bei gewissen Berufsarten einen pauschalen Abzug für Anschaffung von Fachliteratur zu gewähren, und bezeichnet für "Mittelschullehrer einen Betrag von Fr. 200.- als angemessen. Sie beantragte auch im vorliegenden Falle auf diesen Betrag zu gehen. Indessen macht der Beschwerdeführer unter diesem Titel nur einen Abzug von Fr. 100.- geltend. In der Beschwerde an den Kleinen Rat hat er allerdings erklärt, er könnte für 1951 einen höheren Betrag ausweisen er hat dies aber nicht getan und nicht einmal einen solchen Betrag genannt. sondern auch dort nur Fr. 100.- eingesetzt. In diesem Punkte ist deshalb ein Abzug von Fr. 100.- zu gewähren.

5.- Das Bundesgericht anerkennt heute Fahrauslagen regelmässig schon dann als abzugsfähige Gewinnungskosten, wenn sie Infolge der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte tatsächlich entstanden sind, ohne zu prüfen, ob dem Steuerpflichtigen das Wohnen in der Nähe des Arbeitsplatzes möglich oder zuzumuten wäre; eine Ausnahme wird gemacht, wenn die Entfernung nicht beachtenswert, d.h. so gering ist, dass dem Pflichtigen zugemutet werden darf, zu Fuss zur Arbeit zu gehen (BGE 78 I 366; vgl. das erwähnte Kreisschreiben).

Nach Angabe des Beschwerdeführers beträgt die Entfernung von dieser Wohnung zur Schule 1½ - 2 km. Trifft dies zu, so drängt sich die Benützung des

Seite: 375

vorhandenen Autobus auf und sind die Auslagen dafür als Gewinnungskosten anzuerkennen. Das

Argument des Kleinen Rates, es sei Sache des Beschwerdeführers, diese Aufwendungen durch Wahl einer geeigneten Wohnung zu vermeiden, geht nach dem Ausgeführten fehl; übrigens erklärt der Beschwerdeführer, er habe, als er nach Davos kam, keine näher bei der Schule gelegene Wohnung finden können. Die kantonale Behörde wird darüber befinden, ob auch unter diesem Titel ein Abzug gewährt werden kann. Sie wird zu diesem Zwecke zu prüfen haben, ob die Angaben des Beschwerdeführers über die Länge des Weges zur Schule und über die Höhe der im Jahre 1951 für die Fahrt dahin gemachten Aufwendungen richtig seien.

Demnach erkennt das Bundesgericht

Der angefochtene Entscheid wird aufgehoben und die Sache zu neuer Entscheidung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen