

Berufskosten

Arbeitszimmer

Entscheid der Steuerrekurskommission Basel-Stadt Nr. 2012-253 vom 24. Oktober 2013

Die Kosten für ein privates Arbeitszimmer sind nur dann abziehbar, wenn ein wesentlicher Teil der beruflichen Arbeit zu Hause erledigt werden muss. Als wesentlich gilt ein zeitlicher Anteil von mindestens zwei vollen Arbeitstagen bzw. 40 % eines Vollzeitpensums.

Sachverhalt:

A. Die Rekurrenten, die Ehegatten S. X. und N. Y., machten in ihrer Steuererklärung für das Jahr 2010 einen Abzug für das Arbeitszimmer der Ehefrau in der Höhe von CHF 3'852.– geltend.

In der Veranlagungsverfügung vom 22. März 2012 gewährte die Steuerverwaltung den Abzug für das Arbeitszimmer nicht, sondern berücksichtigte lediglich die gekürzte Berufskostenpauschale in der Höhe von CHF 2'080.–. Sie begründete dies damit, dass ein Arbeitszimmerabzug nur möglich sei, wenn das Zimmer vorwiegend und zu einem wesentlichen Teil für die Ausübung der Berufstätigkeit genutzt werden müsse. Dies sei bei 40 % eines 100 %-Pensums, also bei zwei vollen Arbeitstagen pro Woche, der Fall.

B. Gegen diese Kürzung erhoben die Rekurrenten mit Schreiben vom 19. April 2012 Einsprache. Aus der eingereichten Bestätigung vom 29. September 2011 des Arbeitgebers (Gymnasium B.) der Ehefrau sei ersichtlich, dass sich in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers kein geeignetes Arbeitszimmer befinde, welches für die Vor- bzw. Nachbearbeitung der Unterrichtslektionen geeignet wäre. Die Ehefrau habe deshalb diese Arbeit in der ehelichen Wohnung zu verrichten.

Die Steuerverwaltung wies die Einsprache mit Entscheid vom 9. Oktober 2012 ab. Sie begründete dies damit, dass es gemäss der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts zumutbar sei, für die neben dem Unterricht anfallenden Arbeiten bis 18.00 Uhr das eigene Klassenzimmer zu benützen, auch wenn dieses mit einer anderen Person geteilt werden müsse. Der Arbeitszimmerabzug werde nur gewährt, wenn ein wesentlicher Teil der Arbeit zu Hause erledigt werden müsse. Ein Arbeitstag pro Woche gelte nicht als wesentlich, weshalb kein Arbeitszimmerabzug in Anspruch genommen werden könne.

Dagegen erhoben die Rekurrenten mit Schreiben vom 7. November 2012 Rekurs. Die Rekurrentin sei zwingend auf ein privates Arbeitszimmer angewiesen. Ausserdem würde die Rekurrentin mit ihrem 52.38 %-Teilzeitpensum nie die 40 %-Regel der Steuerverwaltung erreichen. Das Arbeitszimmer diene lediglich der Rekurrentin und somit direkt und unmittelbar dem Gewinn, der Erhaltung und der Steigerung ihres Berufseinkommens. Die Praxis der Steuerverwaltung stelle eine Rechtsverletzung dar und verstosse gegen das Gebot der Rechtsgleichheit.

In ihrer Vernehmlassung vom 26. Februar 2013 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Mit Replik vom 13. März 2013 machen die Rekurrenten unter anderem geltend, dass es nicht darum gehe, dass das Arbeitszimmer überhaupt nicht mehr privat genutzt werde, sondern vielmehr darum, dass der private Nutzen in einem gewissen Masse eingeschränkt werde. Mit Duplik vom 14. Mai 2013 hält die Steuerverwaltung an ihrem abweisenden Antrag fest.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen:

2. a) Die Rekurrenten beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 9. Oktober 2012 aufzuheben und die Kosten für ein privates Arbeitszimmer in der Höhe von CHF 3'852.– vom steuerbaren Einkommen in Abzug zu bringen.

b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung den Abzug für ein privates Arbeitszimmer in der Höhe von CHF 3'852.– zu Recht nicht gewährt hat.

3. a) Gemäss § 27 Abs. 1 lit. c StG werden als Berufskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten vom steuerbaren Einkommen abgezogen. Nicht abziehbar sind demgegenüber die Aufwendungen für den Unterhalt der steuerpflichtigen Person und ihrer Familie sowie der durch ihre berufliche Stellung bedingte Privataufwand (§ 34 lit. a StG).

b) Gemäss § 24 Abs. 1 der Verordnung vom 14. November 2000 zum Gesetz über die direkten Steuern (StV) sind die Kosten für die berufliche Benützung eines eigenen Arbeitszimmers abziehbar, sofern am Arbeitsplatz keine Möglichkeit besteht, die Berufsarbeit zu erledigen, für die Berufsarbeit ein besonderes Arbeitszimmer eingerichtet ist, und dieses Zimmer überwiegend und regelmässig für einen wesentlichen Teil der Berufsarbeit benützt wird. Die Kosten des Arbeitszimmers berechnen sich nach der Formel: Mietzins (ohne Nebenkosten) bzw. Eigenmietwert geteilt durch Anzahl Zimmer (inkl. Mansarden) (§ 24 Abs. 2 StV). Befindet sich das Arbeitszimmer in der eigenen Wohnung, sind drei Viertel der nach der Formel errech-

neten Kosten abziehbar, befindet es sich ausserhalb der Wohnstätte, sind die gesamten Kosten abziehbar (§ 24 Abs. 3 StV).

4. a) Das Bundesgericht lässt die Kosten für ein privates Arbeitszimmer zum Abzug zu, wenn die steuerpflichtige Person regelmässig einen wesentlichen Teil der beruflichen Arbeit zu Hause erledigen muss, weil der Arbeitgeber ein geeignetes Arbeitszimmer nicht zur Verfügung stellt und wenn die steuerpflichtige Person in ihrer Privatwohnung über einen besonderen Raum verfügt, der zur Hauptsache beruflichen und nicht privaten Zwecken dient (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_681/2008 vom 12. Dezember 2008, Erw. 3.5.1., publ. in: Steuer Revue Nr. 5/2009, S. 381 ff.).

b) Die Anforderungen für die Abzugsfähigkeit der Kosten eines privaten Arbeitszimmers sind besonders streng (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 26 N 34). Die Steuerverwaltung beruft sich auf die ergangene Rechtsprechung und hält fest, dass die Kosten für ein Arbeitszimmer nur in Abzug gebracht werden könnten, wenn regelmässig ein wesentlicher Teil der beruflichen Arbeit ausserhalb des Arbeitsortes erledigt werden müsse und der Arbeitgeber kein Arbeitszimmer zur Verfügung stellen würde. Dabei genüge es nicht, wenn alleine ein Teil der Berufsarbeit gezwungenermassen zu Hause verrichtet werden müsse.

c) aa) Die Steuerverwaltung geht praxismässig von einem wesentlichen Teil aus, wenn mindestens 40 % der zu verrichtenden Arbeiten im privaten Arbeitszimmer erledigt werden. Die Steuerverwaltung interpretiert das Kriterium der Wesentlichkeit somit in zeitlicher Hinsicht. Die Rekurrenten machen jedoch geltend, dass die 40 %-Praxis der Steuerverwaltung rechtswidrig sei, da sie ungleich behandelt würden. Der Ehefrau sei es mit einem Teilzeitpensum gar nicht möglich, die 40 %-Praxis der Steuerverwaltung zu erfüllen.

bb) Das Gleichheitsgebot verlangt, dass Rechte und Pflichten der betroffenen Personen nach dem gleichen Massstab festgelegt werden. Gleiches ist nach Massgabe seiner Gleichheit gleich, Ungleiches nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich zu behandeln (Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Auflage 2010, Rz. 495). Die Rekurrenten verlangen, dass hinsichtlich des Kriteriums der Wesentlichkeit, beim Teilzeitpensum der Ehefrau im Umfang von 52.38 %, auf 40 % von 52.38 % abgestellt wird. Trotzdem solle – bei Erreichen dieser «relativen Schwelle» – der volle Arbeitszimmerabzug gewährt werden.

cc) Dieser Ansicht der Rekurrenten kann jedoch nicht gefolgt werden, da dies eine ungerechtfertigte Besserstellung der Teilzeitarbeitenden gegenüber Vollzeitarbeitenden darstellen würde. Mit dem Gleichheitsgebot kann dies deshalb nicht vereinbart werden. Aus der Optik des Gleichheitsgebots besteht keine Vermutung, dass bei Teilzeitarbeitenden von der 40 %-Regel abgewichen werden kann. Somit müssen auch Teilzeitarbeitende an mindestens zwei Arbeitstagen zu Hause arbeiten, um einen vollen Arbeitszimmerabzug geltend machen zu können. Gemäss Bestätigungsschreiben des Rektors des Gymnasiums B. vom 29. September 2011 steht der Re-

kurrentin an der Schule für Korrektur- und Vorbereitungsarbeiten kein Raum zu den üblichen Arbeitszeiten zur Verfügung. Bei einem Arbeitspensum von 52.38 %, also 22 Wochenstunden, entfallen elf Stunden auf die Lektionen (gemäss Angabe der Rekurrentin in dem von ihr ausgefüllten Formular «Angaben zum privaten Arbeitszimmer») und somit elf Stunden für die Vor- und Nachbereitung der Lektionen. Im vorliegenden Fall werden deshalb die zwei vollen Arbeitstage (2 mal 8.4 Stunden) nicht erreicht, weshalb der Abzug des Arbeitszimmers nicht geltend gemacht werden kann.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Voraussetzungen für einen Arbeitszimmerabzug nicht erfüllt sind und die Steuerverwaltung den Abzug zu Recht nicht gewährt hat. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.