Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.254/2002 /bmt

Urteil vom 12. Mai 2003
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Betschart, Bundesrichter Hungerbühler, Bundesrichterin Yersin, Bundesrichter Merkli,
Gerichtsschreiber Schaub.

Parteien
X._____,
Beschwerdeführer,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Graubünden, Steinbruchstrasse 18/20, 7001 Chur,
Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden,
3. Kammer, Obere Plessurstrasse 1, 7001 Chur.

Gegenstand
Kantonssteuer 1999/2000,
direkte Bundessteuer 1999/2000,

Staatsrechtliche Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden,
3. Kammer, vom 17. September 2002.

Sachverhalt:
A.
X._____ ist alleinstehend, wohnt in A._____ und arbeitet seit dem 1. April 1998 bei der kantonalen Verwaltung in B._____. Er machte in der Steuererklärung 1999/2000 für das Kalenderjahr 1998 u.a. Fahrspesen von Fr. 1'287.– (165 Tage à 13 km) und Mehrkosten von Fr. 2'145.– für auswärtige Verpflegung als Berufskosten geltend.
B.
Die kantonale Steuerverwaltung Graubünden (nachfolgend: Steuerverwaltung) anerkannte die Mehrkosten für auswärtige Verpflegung nicht als Berufskosten und die Fahrspesen nur im Umfang der Kosten für die öffentlichen Verkehrsmittel, da dem Steuerpflichtigen deren Benutzung zumutbar sei. Nachdem der Steuerpflichtige im Einspracheverfahren die verlangten Spesen- und Ausgabenbelege nicht eingereicht hatte, wies die Steuerverwaltung die Einsprachen betreffend die Kantons- und die direkte Bundessteuer am 25. April 2002 ab. Den dagegen erhobenen Rekurs bzw. die Beschwerde wies das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden (nachfolgend: Verwaltungsgericht) am 17. September 2002 ab.
C.
Am 30. Oktober 2002 reichte X._____ beim Bundesgericht eine als staatsrechtliche Beschwerde bezeichnete Eingabe ein. Er beantragt, den Entscheid des Verwaltungsgerichts vom 17. September 2002 unter Kosten- und Entschädigungsfolgen aufzuheben, die von ihm geltend gemachten Berufskosten "ungekürzt anzuerkennen", das Verwaltungsgericht anzuweisen, die kantonalen Verfahrenskosten selbst zu tragen und ihm die "aus der Korrektur der Steuerfaktoren resultierenden zu viel bezahlten fiskalischen Leistungen ... zuzüglich aufgelaufene Zinsen und Spesen ... zurückzuerstatten". Er rügt die Verletzung des Willkürverbots und des Rechtsgleichheitsgebots.

Die Steuerverwaltung beantragt, auf die Beschwerde betreffend die Kantonssteuern 1999/2000 nicht einzutreten, sie eventualiter unter Kostenfolgen abzuweisen, und die Verwaltungsgerichtsbeschwerde unter Kostenfolgen "vollumfänglich abzuweisen". Das Verwaltungsgericht schliesst auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf eingetreten wird, und die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt, auf die Beschwerde einzutreten, sie aber unter Kostenfolgen abzuweisen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
I.
1.
1.1
Das Bundesgericht prüft von Amtes wegen und mit freier Kognition, ob und inwieweit auf eine Beschwerde einzutreten ist (BGE 128 I 46 E. 1a S. 48; 128 II 13 E. 1a S. 16, 46 E. 2a S. 47, je mit Hinweisen).
1.2 Nach Art. 116 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) werden Verfügungen und Entscheide betreffend die direkte Bundessteuer dem Steuerpflichtigen schriftlich eröffnet und müssen eine Rechtsmittelbelehrung enthalten. Die Rechtsprechung hat früher aus Art. 4 aBV den Grundsatz abgeleitet, dass einer Partei aus einer auch bei gebotener Aufmerksamkeit nicht erkennbaren Fehlerhaftigkeit einer Rechtsmittelbelehrung kein Nachteil erwachsen darf; heute beruht dieser Grundsatz auf Art. 9 BV (vgl. BGE 127 II 198 E. 2c S. 205; 123 II 231 E. 8b S. 238, je mit Hinweisen). Der angefochtene Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden vom 17. September 2002 enthält keine Rechtsmittelbelehrung. Die Bezeichnung der Eingabe als staatsrechtliche Beschwerde schliesst deshalb nicht aus, dass sie auch als Verwaltungsgerichtsbeschwerde entgegengenommen und behandelt wird. Entsprechend der subsidiären Natur der staatsrechtlichen Beschwerde ist zunächst zu prüfen, ob die Verwaltungsgerichtsbeschwerde offen steht.
II. Verwaltungsgerichtsbeschwerde
2.
2.1 Gegen letztinstanzliche kantonale Entscheide betreffend die direkte Bundessteuer ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zulässig (Art. 97 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]sowie Art. 98 lit. g OG und Art. 146 DBG). Als betroffener Steuerpflichtiger ist der Beschwerdeführer nach Art. 103 lit. a OG beschwerdebefugt.
2.2 Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 104 lit. a und b OG). Soweit die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zulässig ist, kann der Beschwerdeführer auch geltend machen, der angefochtene Entscheid verletze Bundesverfassungsrecht, weil dieses zum Bundesrecht im Sinne von Art. 104 lit. a OG gehört (BGE 126 II 300 E. 1b S. 302; 123 II 289 E. 1c S. 291, mit Hinweis). Das Bundesgericht wendet im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde das Bundesrecht von Amtes wegen an; es ist nach Art. 114 Abs. 1 OG an die von den Parteien vorgebrachten Begründungen nicht gebunden und kann die Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (BGE 128 II 145 E. 1.2.2 S. 150 f.; 127 II 264 E. 1b S. 268, mit Hinweisen). Hat - wie hier - eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden, ist das Bundesgericht an deren Sachverhaltsfeststellung gebunden, sofern diese nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen erfolgt ist (Art. 105 Abs. 2 OG).
3.
3.1 Der Bund erhebt eine Einkommenssteuer von den natürlichen Personen (Art. 1 lit. a DBG). Zu diesem Zweck wird das Reineinkommen ermittelt, indem von den gesamten steuerbaren Einkünften (Art. 16 - 24 DBG) die Aufwendungen und allgemeinen Abzüge (Art. 26 - 33 DBG) abgezogen werden (Art. 25 DBG). Unselbständigerwerbende können nach Art. 26 DBG als Berufskosten u.a. die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte (lit. a) und die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit (lit. b) vom Erwerbseinkommen in Abzug bringen.
3.2 Berufskosten nach Art. 26 DBG sind Aufwendungen, die für die Erzielung des Einkommens erforderlich sind und in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen (Art. 1 Abs. 1 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 10. Februar 1993 über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer [SR 642.118.1]; nachfolgend: Berufskostenverordnung [BKV]). Sie entsprechen grundsätzlich den Gewinnungskosten im Sinne der Rechtsprechung zum Bundesratsbeschluss

vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (BdBSt; in Kraft bis Ende 1994; ASA 69 S. 872, 2A.60/1998, E. 2b S. 873 f.). Als erforderliche Gewinnungskosten gelten diejenigen Auslagen, deren Vermeidung dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar ist (NStP 49/1995 S. 81, 2A.389/1994, E. 2 S. 83, mit Hinweis) bzw. diejenigen Vermögensabgänge (Auslagen oder Kosten), die wesentlich durch die Erzielung von Einkommen verursacht bzw. veranlasst sind (sog. kausaler Gewinnungskostenbegriff; ASA 67 S. 477, 2A.566/1996, E. 2c S. 480, mit Hinweisen). Daraus kann indes nicht geschlossen werden, sämtliche irgendwie mit der Einkommenserzielung in Zusammenhang stehenden Kosten seien steuerlich unbegrenzt abzugsfähig. Sie
müssen vielmehr wesentlich durch ein beruflich begründetes oder Erwerbszwecken dienendes Handeln verursacht oder bewirkt werden (vgl. Erich Bosshard/Philip Funk, Steueroptimierte Gehaltsnebenleistungen, Bern 2000, S. 105). Geht es beim Einkommen aus Vermögen zur Hauptsache um die Abgrenzung zu den Anlagekosten, sind beim Einkommen aus Erwerbstätigkeit die Gewinnungskosten vor allem von den Lebenshaltungskosten abzugrenzen, also von den Aufwendungen, die nicht der Einkommenserzielung, sondern der Befriedigung der persönlichen Bedürfnisse dienen und damit Einkommensverwendung darstellen (vgl. Peter Locher, Kommentar zum DBG, Therwil/Basel 2001, Art. 25 N 30).
3.3 Als notwendige Fahrkosten sind bei Benützung privater Fahrzeuge die Auslagen abziehbar, die bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel anfallen würden (Art. 5 Abs. 2 BKV). Steht kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung oder ist dessen Benützung objektiv nicht zumutbar, so können die Kosten des privaten Fahrzeugs gemäss den vom Eidgenössischen Finanzdepartement festgesetzten Pauschalen abgezogen werden (Art. 5 Abs. 3 BKV). Der Nachweis höherer berufsnotwendiger Kosten bleibt vorbehalten (Art. 4 BKV). Für die Hin- und Rückfahrt über Mittag ist der Fahrkostenabzug auf die Höhe des vollen Abzugs für auswärtige Verpflegung beschränkt (Art. 5 Abs. 4 Satz 2 BKV).

Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist nach der Rechtsprechung insbesondere dann nicht zumutbar, wenn der Steuerpflichtige gebrechlich oder kränklich ist, die nächste Haltestelle eines öffentlichen Verkehrsmittels weit von der Wohn- oder Arbeitsstätte entfernt ist, Arbeitsbeginn und Arbeitsschluss zu nicht fahrplanmässigen Zeiten erfolgen oder der Steuerpflichtige für seine Berufsausübung auf ein Motorfahrzeug angewiesen ist (NStP 49/1995 S. 81, 2A.389/1994, E. 2 S. 83; nicht publiziertes Urteil 2A.502/1995 vom 21. Mai 1997, E. 2a/cc, je mit Hinweisen).
3.4 Mehrkosten für Verpflegung können nach Art. 6 Abs. 1 lit. a BKV pauschal abgezogen werden, wenn der Steuerpflichtige wegen grosser Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsstätte oder wegen kurzer Essenspause eine Hauptmahlzeit nicht zu Hause einnehmen kann. Der Nachweis höherer Kosten ist in diesem Fall ausgeschlossen (Art. 26 Abs. 2 DBG). Wann eine Rückkehr nach Hause zumutbar ist, wird von den Kantonen unterschiedlich beurteilt.
Die Steuerverwaltung Graubünden hat eine Praxis festgelegt, wonach es in der Regel zumutbar ist, sich zu Hause zu verpflegen, wenn für das Mittagessen zu Hause inkl. Hin- und Rückweg nicht mehr als 90 Minuten benötigt werden, wobei die Aufenthaltsdauer am Mittagstisch mindestens 30 Minuten betragen soll. Die Berner Rekurskommission hält es in der Regel für zumutbar, sich zu Hause zu verpflegen, wenn die Mittagspause (Aufenthaltsdauer) daheim mindestens eine halbe Stunde (wird selbst gekocht, eine Stunde) beträgt, sofern der Zeitaufwand für den Hin- und Rückweg nicht grösser als die Aufenthaltsdauer zu Hause ist (NStP 30/1976 S. 123; Locher, a.a.O., Art. 26 N 18). Nach Ansicht des Verwaltungsgerichts Glarus liegt die Distanz zwischen Arbeits- und Wohnort von 17 km, für die eine Fahrzeit zwischen 15 und 20 Minuten benötigt wird, im Grenzbereich des Zumutbaren, wenn der Steuerpflichtige feste Arbeitszeiten mit einer üblichen Ruhepause (in der Grössenordnung von 1 1/2 Stunden) zwischen Arbeitsende am Vormittag und Arbeitsbeginn am Nachmittag oder gleitende Arbeitszeit hat (StE 1990 B 22.3 Nr. 34). Für das Verwaltungsgericht Zürich vermag die gleitende Arbeitszeit "für sich allein ... noch keinen Anspruch auf Abzug der Mehrkosten
auswärtiger Verpflegung zu begründen. Erst wenn die tatsächliche Arbeitspause so knapp bemessen ist, dass sie die Einnahme des häuslichen Mittagessens verunmöglicht, kann dem Steuerpflichtigen nicht (mehr) zugemutet werden, die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung am Arbeitsort zu vermeiden" (StE 1984 ZH B 22.3 Nr. 4).
4.
4.1 Das Verwaltungsgericht stellte vorliegend in verbindlicher Weise (Art. 105 Abs. 2 OG) fest, dass zwischen dem Wohn- und Arbeitsort des Beschwerdeführers nur geringfügige Distanzen liegen (13 km für Hin-

und Rückfahrt) und sehr gute Busverbindungen (dreimal pro Stunde in den Spitzenzeiten) mit kurzen Fahrzeiten (höchstens neun Minuten nach Fahrplan) vorhanden sind. Dem Beschwerdeführer stehe als Angestelltem mit geregelten und innerhalb der Blockzeiten frei wählbaren Arbeits- und Einsatzzeiten organisatorisch genügend Zeit zur Verfügung, um sich zwischen den unvermeidlichen Reisezeiten auch den privaten alltäglichen Verrichtungen zu widmen. Er müsse als Alleinstehender nicht auf Familienangehörige Rücksicht nehmen und könne seinen Tagesablauf selbst bestimmen. Der Beschwerdeführer macht nicht (rechtsgenügend) geltend, dieser Sachverhalt sei offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen festgestellt worden.
4.2 Nach der Rechtsprechung hängt der Entscheid über die Abzugsfähigkeit der Kosten eines privaten Transportmittels allein davon ab, ob dem Steuerpflichtigen die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel zugemutet werden kann (vgl. E. 3.2 und 3.3), was im vorliegenden Fall zu bejahen ist. Objektive Unzumutbarkeitsgründe sind weder aus den Akten ersichtlich noch geltend gemacht oder belegt. Nach Ansicht des Beschwerdeführers stehen jedoch seine Fahrkosten zweifelsfrei mit der Einkommenserzielung in Zusammenhang und sind deshalb gar nicht darauf zu prüfen, ob sie objektiv vermeidbar wären. Damit verkennt er den Charakter der abzugsfähigen Berufskosten. Diese sind zur Veranlagungsvereinfachung (vgl. Locher, a.a.O., Art. 25 N 38) und zum Zweck der Gleichbehandlung teilweise pauschalisiert. Auch wenn von einem kausalen Gewinnungskostenbegriff ausgegangen wird (vgl. vorne E. 3.2; ASA 67 S. 477, 2A.566/1996, E. 2c S. 480, mit Hinweisen; Locher, a.a.O., Art. 25 N 14 ff.), können nur objektiv begründete Kosten steuerlich zum Abzug gebracht werden. Zwar ist bei den Fahrkosten der Nachweis möglich, dass die individuellen berufsnotwendigen Kosten höher sind als die Pauschale. Dann ist aber die Notwendigkeit dieser Fahrkosten nach objektiven
Kriterien zu begründen und allenfalls nachzuweisen, dass die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel nicht zumutbar ist. Liegen keine solchen objektiven Kriterien vor, wie sie auch Art. 5 Abs. 3 BKV verlangt, handelt es sich um Kosten der Lebenshaltung, die nach Art. 34 lit. a DBG nicht abzugsfähig sind.

Zudem übersieht der Beschwerdeführer mit seiner Argumentation, dass der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen - zu denen auch die Berufskosten gehören - grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegt und er steuermindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen hat (BGE 121 II 257 E. 4c/aa S. 266 und 273 E. 3c/aa S. 284; RDAF 2001 2 S. 273, 2A.247/2000, E. 2c S. 281, mit Hinweisen; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 416 und 453). Nachdem der Steuerpflichtige im kantonalen Verfahren die verlangten Belege, Spesen- und Ausgabenabrechnungen für seine berufsbedingten Abwesenheiten bzw. seine angeblich zahlreichen Aussendiensteinsätze nicht eingereicht hatte, liess das Verwaltungsgericht zu Recht keine Mehrkosten für das Privatauto zum Abzug zu. Dabei ist zu berücksichtigen, dass Geschäftsfahrten in der Regel vom Arbeitgeber entschädigt werden (Art. 327 ff. OR). Soweit der Beschwerdeführer darüber hinausgehende Aufwendungen hatte, deutet dies auf nicht berufsmässig begründete Kosten hin. Rechtfertigen lässt sich unter diesen Umständen nur der von der Veranlagungsbehörde zugestandene Abzug für die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel, dessen Höhe
im Übrigen unbestritten ist.
4.3 Nach der Praxis der Steuerverwaltung Graubünden ist es in der Regel zumutbar, sich zu Hause zu verpflegen, wenn für das Mittagessen zu Hause inkl. Hin- und Rückweg nicht mehr als 90 Minuten benötigt werden, wobei die Aufenthaltsdauer am Mittagstisch mindestens 30 Minuten betragen soll.

Der Beschwerdeführer macht indes geltend, das Verwaltungsgericht habe bei der Zeitberechnung die Vor- und Zubereitungszeit für die Mittagsverpflegung nicht berücksichtigt, was für ihn als Alleinstehenden einen nicht unerheblichen Zeitfaktor darstelle. Diese Berufung auf die Berner Praxis (Locher, a.a.O., Art. 26 N 18) hilft dem Beschwerdeführer im Kanton Graubünden nicht weiter. Im Interesse der Praktikabilität ist eine gewisse Schematisierung und Pauschalisierung des Abgaberechts unausweichlich und deshalb auch zulässig (BGE 126 I 76 E. 2a S. 79, mit Hinweisen). Die kantonale Steuerverwaltung kann deshalb unter Berücksichtigung der regionalen bzw. lokalen Gegebenheiten Zeitpauschalen festlegen, innerhalb welcher sie die Rückkehr nach Hause zur Mittagsverpflegung - unabhängig von den persönlichen Gewohnheiten oder dem Zivilstand der Steuerpflichtigen - als zumutbar erachtet.

Der Beschwerdeführer benötigt nach der Berechnung der Steuerverwaltung für das Mittagessen inkl. Hin- und Rückreise nicht mehr als 85 Minuten, wobei der Zeitaufwand für den Weg kürzer ist als die Aufenthaltsdauer

zu Hause, wo ihm für die Zubereitung und die Einnahme der Mahlzeit 50 Minuten zur Verfügung stehen. Wenn die Vorinstanzen diese Zeit für die Mittagsverpflegung als ausreichend und damit eine Rückkehr nach Hause als zumutbar ansehen, ist dies nicht zu beanstanden. Der Beschwerdeführer kann, um Hektik zu vermeiden, am Mittag weniger aufwendige Mahlzeiten zubereiten oder die Zubereitungszeit durch entsprechende Vorbereitungen verkürzen. Die flexible Arbeitszeit ermöglicht ihm, seinen Tagesablauf auch nach den eigenen Wünschen einzuteilen. Soweit er durch auswärtige Verpflegung und eine kürzere Mittagspause (sowie zusätzlich durch die Verwendung des Privatfahrzeugs) Flexibilität im Hinblick auf seine Freizeitgestaltung gewinnen will, kann er daraus nichts für die Erforderlichkeit der Berufskosten ableiten, denn es fehlt für die damit verbundenen Mehrkosten der notwendige Bezug zur Erwerbstätigkeit. Diese Mehrkosten für auswärtige Verpflegung wurden deshalb vom Verwaltungsgericht zu Recht nicht zum Abzug zugelassen.

4.4 Der Beschwerdeführer rügt eine Ungleichbehandlung gegenüber Selbständigerwerbenden. Die umstrittenen Kosten des Beschwerdeführers sind nicht berufsnotwendig. Sie könnten deshalb auch von einem Selbständigerwerbenden steuerlich nicht abgezogen werden, denn dieser kann ebenfalls nur die geschäfts- und berufsmässig begründeten Kosten von seinen Einkünften zum Abzug bringen (Art. 27 Abs. 1 DBG). Steht einem Selbständigerwerbenden ein Geschäftsfahrzeug zur Verfügung, kann er den entsprechenden Berufskostenabzug nicht vornehmen und hat zudem einen Kostenanteil für die private Benutzung des Fahrzeugs zu versteuern (vgl. Merkblatt N 1 / 1993 der Eidgenössischen Steuerverwaltung betreffend Naturalbezüge Selbständigerwerbender, Ziff. 5; Art. 16 Abs. 2 DBG). Konkrete Fälle, in denen die Veranlagungsbehörde in rechtsungleicher Weise Berufskosten zum Abzug zugelassen hat, nennt der Beschwerdeführer nicht, und es sind auch aus den Akten keine ersichtlich. Soweit die Sachverhalte überhaupt vergleichbar sind, kann der Beschwerdeführer demnach aus dem Gleichbehandlungsgebot nichts zu seinen Gunsten ableiten.

III. Staatsrechtliche Beschwerde

5.

5.1 Soweit sich das angefochtene Urteil des Verwaltungsgerichts auf kantonale Steuern bezieht, liegt ein letztinstanzlicher kantonaler Entscheid vor, der sich auf kantonales Recht stützt und gegen den nur die staatsrechtliche Beschwerde offen steht (Art. 84 und 86 OG). Insbesondere kann die Eingabe nicht als Verwaltungsgerichtsbeschwerde im Sinne von Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) entgegengenommen werden, weil diese für Steuerperioden vor dem 1. Januar 2001 noch nicht zur Anwendung kommt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.404/2002 vom 28. November 2002, E. 1.1, mit Hinweisen; BGE 128 II 56 E. 1b S. 59). Im Hinblick auf die angerufenen Grundrechte verfügt der Beschwerdeführer über ein genügendes Rechtsschutzinteresse, so dass seine Legitimation nach Art. 88 OG zu bejahen ist.

5.2 Die staatsrechtliche Beschwerde ist, von hier nicht in Betracht fallenden Ausnahmen abgesehen, rein kassatorischer Natur. Soweit der Beschwerdeführer mehr verlangt als die Aufhebung des angefochtenen Entscheids, kann auf die Beschwerde nicht eingetreten werden (BGE 127 II 1 E. 2c S. 5; 126 I 213 E. 1c S. 216 f., je mit Hinweis).

5.3 Das Bundesgericht prüft auf staatsrechtliche Beschwerde hin die Verfassungsmässigkeit des angefochtenen Hoheitsaktes nicht von Amtes wegen, sondern beschränkt sich auf die Behandlung der in der Beschwerdeschrift rechtsgenüglich vorgebrachten Rügen; es tritt nur auf Vorbringen ein, die klar und detailliert erhoben werden und, soweit möglich, belegt sind (Art. 90 Abs. 1 lit. b OG; BGE 110 Ia 1 E. 2a S. 3). Die Beschwerdebegründung muss sich mit dem angefochtenen Entscheid auseinandersetzen, und es muss im einzelnen dargelegt werden, worin die behauptete Verfassungsverletzung liegt. Bloss appellatorische Kritik am angefochtenen Entscheid ist im Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde unzulässig (BGE 125 I 492 E. 1b S. 495, mit Hinweisen). Diesen Anforderungen genügt die Eingabe des Beschwerdeführers über weite Strecken nicht. Das gilt namentlich für die Rüge des Verstosses "gegen das verfassungsmässige Rechtsgleichheitsgebot in der Behandlung eines unselbständig Erwerbenden und selbständig Erwerbenden".

5.4 Soweit die Beschwerdeschrift überhaupt den Anforderungen von Art. 90 Abs. 1 lit. b OG genügt, kann bezüglich der Willkürrüge bei der Anwendung der kantonalen Vorschriften über die Berufsunkosten auf die Ausführungen zur direkten Bundessteuer verwiesen werden, da die kantonalen Bestimmungen über die Berufsunkosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 31 Abs. 1 lit. a und lit. b des Steuergesetzes vom 8. Juni 1986 für den Kanton Graubünden) im Wesentlichen gleich lauten wie Art. 26 Abs. 1 lit. a und lit. b DBG. Soweit darauf eingetreten werden kann, ist deshalb die Beschwerde auch in Bezug auf die kantonalen Steuern abzuweisen.

IV.
6.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde und die staatsrechtliche Beschwerde erweisen sich somit als unbegründet und sind abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Entsprechend diesem Verfahrensausgang sind die bundesgerichtlichen Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 156 Abs. 1 OG). Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 159 Abs. 2 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Eingabe wird hinsichtlich der direkten Bundessteuer als Verwaltungsgerichtsbeschwerde entgegengenommen und als solche abgewiesen.
2.
Die staatsrechtliche Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
3.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 2'000.– wird dem Beschwerdeführer auferlegt.
4.
Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Steuerverwaltung und dem Verwaltungsgericht, 3. Kammer, des Kantons Graubünden sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 12. Mai 2003
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: