

BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2015.10 vom 18. September 2015

BS Appellationsgericht, 2015-09-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs_appellationsgericht_VD.2015.10

FR: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2015.10 du 18 septembre 2015

IT: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2015.10 del 18 settembre 2015

Erwägungen

E. 1

1.1 Gegen Entscheide der Steuerrekurskommission bezüglich der kantonalen Steuern kann Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben werden (§ 171 des kantonalen Steuergesetzes [StG; SG 640.100]). Das Verfahren richtet sich gemäss § 171 Abs.

E. 4

StG nach den Bestimmungen des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsrechtspflege (VRPG; SG 270.100). Das Verwaltungsgericht ist somit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses funktionell wie auch sachlich zuständig.

1.2 Nach § 13 Abs. 1 VRPG ist zum Rekurs berechtigt, wer durch die angefochtene Verfügung berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an ihrer Aufhebung oder Änderung hat. Diese Voraussetzungen erfüllt der Rekurrent, soweit er durch den angefochtenen Entscheid und den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung beschwert ist. Darauf wird bei den einzelnen vom Rekurrenten erhobenen Rügen zurückzukommen sein. Der Rekurs wurde rechtzeitig eingereicht und begründet, weshalb darauf insoweit einzutreten ist.

1.3 Die Kognition des Verwaltungsgerichtes richtet sich nach der allgemeinen Bestimmung von § 8 Abs. 1 VRPG, da das StG keine speziellen Vorschriften über das Rekursverfahren vor dem Verwaltungsgericht enthält (vgl. §§ 171 und 179 Abs. 4 StG). Demnach ist zu prüfen, ob die Verwaltung öffentliches Recht nicht oder nicht richtig angewendet, den massgeblichen Sachverhalt unrichtig festgestellt, wesentliche Form- und Verfahrensvorschriften verletzt oder ihr Ermessen überschritten oder missbraucht hat.

1.4 Das Urteil kann auf dem Zirkulationsweg gefällt werden, da Steuersachen keine zivilrechtlichen Ansprüche im Sinne von Art. 6 EMRK beinhalten (vgl. BGer 2P.7/2004 vom 8. Juni 2004 E. 1.3, 2P.41/2002 vom 10. Juni 2003 E. 5, m.w.H.).

2. Mit seinem Rekurs hält der Rekurrent zunächst an dem von ihm geltend gemachten Fahrkostenabzug von CHF 10'010.─ für seinen Arbeitsweg von seinem Wohnort in Basel an seinen Arbeitsort in Stein/AG fest.

2.1 Nach § 27 Abs. 1 lit. a StG können zur Ermittlung des Reineinkommens von den gesamten steuerbaren Einkünften als Berufskosten die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte abgezogen werden. Vorausgesetzt für die Abzugsfähigkeit ist dabei gemäss § 19 Abs. 1 der Steuerverordnung (StV; SG 640.110), dass die geltend gemachten Aufwendungen für die Erzielung des Einkommens erforderlich sind und in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen. Gemäss § 19 Abs. 6 StV sind Art, Ursache und Höhe der geltend gemachten Aufwendungen von der steuerpflichtigen Person mittels geeigneter Belege nachzuweisen. Als notwendige

Fahrkosten sind dabei gemäss § 22 Abs. 2 StV bei Benützung eines privaten Fahrzeugs die Auslagen abziehbar, die bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel anfallen würden. Nur wenn kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung steht oder dessen Benützung wegen grosser Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsstätte oder aus anderen Gründen objektiv nicht zumutbar ist, können gemäss § 22 Abs. 3 StV die Kosten des privaten Fahrzeugs gemäss den Pauschalansätzen der Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer (Berufskostenverordnung [BKV]; SR 642.118.1) abgezogen werden. Danach beträgt der Pauschalansatz ab dem Steuerjahr 2009 pro Fahrkilometer bei Benützung eines Autos CHF ■.70 (Anhang BKV).

2.2 Mit seinem Rekurs stützt sich der Rekurrent auf neue Beweismittel. Deren Zulassung im verwaltungsgerichtlichen Rekursverfahren ist in Steuersachen bundesrechtlich gemäss Art. 110 BGG nicht vorgeschrieben, da diesem mit dem Rekursverfahren vor der Steuerrekurskommission bereitsein Rekursverfahren vor einem Gericht im materiellen Sinne vorangegangen ist (vgl. auch § 136 Abs. 4 StG; dazu Freivogel, Die Basler Gerichtsorganisation, in: Buser [Hrsg.], Neues Handbuch des Staats- und Verwaltungsrechts des Kantons Basel-Stadt, Basel 2008, S. 428 f.; Ehrenzeller, in: Basler Kommentar zum Bundesgerichtsgesetz, 2. Auflage 2011, Art. 110 BGG N 17). Noven sind im steuerrechtlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht deshalb nur zulässig, soweit das kantonale Verfahrensrecht deren Zulässigkeit vorsieht. Neue Tatsachen und Beweismittel sind dabei praxisgemäss dann zu berücksichtigen, wenn sie dem Nachweis bereits früher vorgetragener Behauptungen dienen (Wullschleger/Schröder, Praktische Fragen des Verwaltungsprozesses im Kanton Basel-Stadt, in: BJM 2005 S. 277 ff., 301; Stamm, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit, in: Buser [Hrsg.], Neues Handbuch des Staats- und Verwaltungsrechts des Kantons Basel-Stadt, Basel 2008, S. 477 ff., 509; VGE VD.2014.229 vom 2. Juni 2015 E. 3.2, VD.2013.116 vom 10. Februar 2015 E. 3.2.2, VD.2014.132 vom 9. Januar 2015 E. 2.3.5). Dies anerkennt die Steuerverwaltung mit ihrer Vernehmlassung vom 26. März 2015 denn auch zu Recht ausdrücklich (E. 3).

2.3 Aufgrund der im vorliegenden Verfahren eingereichten Zeiterfassungsrapporte anerkennen die Vorinstanzen, dass für den Rekurrenten im Jahre 2012 aufgrund seiner Einteilung in einem 7-Tage-3-Schicht-Modell seines Arbeitgebers an insgesamt 51 Arbeitstagen die Notwendigkeit zur Benützung des Privatfahrzeugs bestanden hat, weil ihm die Benutzung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich gewesen ist. Demgegenüber stellt sich aber die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung auf den Standpunkt, dass es ihm ansonsten an Werktagen möglich gewesen sei, in weniger als 2,5 Stunden für den Hin- und Rückweg mit dem öffentlichen Verkehrsmittel an seine Arbeit zu pendeln. Daraus folgt der von den Vorinstanzen anerkannte Abzug für effektive Fahrkosten mit seinem Privatfahrzeug in der Höhe von CHF 2■142.■ sowie der Kosten für das Umweltschutzabonnement des TNW von CHF 700.■. Die anerkannte Fahrleistung ergibt sich dabei aus Arbeitswegen von je 30 Kilometern an 51 Tagen à CHF ■.70 pro Kilometer.

Mit seiner Replik rügt der Rekurrent diese Berechnung zwar nicht. Bereits mit seinem Rekurs hat er sich aber auf den Standpunkt gestellt, dass zwar nur an den Wochenenden und Feiertagen keine Verbindungen mit dem öffentlichen Verkehrsmittel bestehen würden. Er machte aber geltend, dass er, auch wenn er nur an einzelnen Tagen sein Auto geschäftlich benötigen würde, trotzdem ein Auto kaufen und das ganze Jahr versichern und versteuern

müsse.

2.4 Unbestritten und erstellt ist somit, dass der Rekurrent zwar regelmässig mit seinem Privatfahrzeug an die Arbeit gelangt, aber dies aufgrund der zum grösseren Teil bestehenden Verbindungen des öffentlichen Verkehrs nur teilweise notwendig erscheint. Klar ist dabei aber, dass der Rekurrent aufgrund dieser Situation grundsätzlich auf ein Privatfahrzeug angewiesen ist, um an allen Arbeitstagen seinen Arbeitsplatz resp. Wohnort zu erreichen. Der Kilometeransatz der BKVentspricht dem durchschnittlichen Aufwand für ein Fahrzeug mit 1'600 cm³ und einer Fahrleistung von rund 15'000 Kilometern pro Jahr, wobei Versicherungs-, Amortisations-, Vignetten-, Park- und Verbrauchskosten eingerechnet sind. Insoweit umfasst der Ansatz nicht nur den Arbeitsweg, sondern beruht auf einer Gesamtfahrleistung (BGer 2C_630/2012 vom 20. Februar 2013 E. 2.2). Daraus folgt, dass dem Rekurrenten mit dem von ihm verlangten Fahrkostenabzug von CHF 10'010.■ auf der Grundlage einer jährlichen Fahrleistung von 14'300 Kilometern gestützt auf die Kostenpauschalen sämtliche Kosten seines Fahrzeugs vergütet würden.

Aufgrund des heute sehr gut und dicht ausgebauten öffentlichen Verkehrsnetzes kommt § 22 Abs. 3 StV insbesondere auch bei unregelmässigen Arbeitszeiten zur Anwendung (vgl. Knüsel, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. Auflage, Basel 2007, Art. 26 DBG N 19). Solchen Arbeitszeiten ist es inhärent, dass die Benutzung des öffentlichen Verkehrsmittels an einzelnen Arbeitstagen zwar möglich und zumutbar, an anderen Arbeitstagen aber nur die Zurücklegung des Arbeitsweges mit dem Privatfahrzeug möglich erscheint. Wie jede Pauschalisierung ist auch die Fahrkostenpauschale auf einen Durchschnittsverhalt ausgerichtet, was bei überdurchschnittlichen Fahrleistungen eines Steuerpflichtigen zu einer gewissen Bevorzugung führen kann: Der Abzug gemäss Fahrkostenpauschale kann unter Umständen höher ausfallen als die tatsächlich angefallenen "notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte" (Art. 26 Abs. 1 lit. a DBG). Ein solcher Verzicht auf eine nach dem Normzweck an sich gebotene Differenzierung führt jedoch nicht zur Unzulässigkeit der Fahrkostenpauschale. Wie das Bundesgericht bereits erkannt hat, beruht die Pauschalisierung der Fahrkosten in der BKV auf einer gesetzlichen Grundlage (Art. 26 Abs. 2 DBG), ist durch die damit einhergehenden Vereinfachungen im Veranlagungsverfahren gerechtfertigt und bewegt sich in einem verfassungs- und gesetzeskonformen Rahmen (vgl. BGer 2C_630/2012 vom 20. Februar 2013 E. 2.2; vgl. aber BGer 2C_807/2011 vom 9. Juli 2012 E. 2.5). Für die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte steht dem Steuerpflichtigen aber der Nachweis höherer Kosten offen (Art. 26 Abs. 2 Satz 2 DBG). Gleiches ergibt sich aus Art. 4 i.V.m. Art. 5 Abs. 2 BKV, welcher den Nachweis höherer tatsächlicher Fahrkosten anstelle einer Pauschale ausdrücklich vorbehält. Zu beachten ist allerdings, dass gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts der Steuerpflichtige grundsätzlich nicht gleichzeitig pauschale und effektive Aufwendungen für eine und dieselbe Kategorie von Gewinnungskosten geltend machen kann (vgl. BGer 2C_807/2011 vom 9. Juli 2012 E. 2.4.2, 2C_477/2009 vom 8. Januar 2010 E. 4, 2C_440/2009 vom 8. Januar 2010 E. 5). Diese parallele gesetzliche Regelung kann auch als ergänzendes kantonales Recht analog angewandt werden.

Die Berechnung der Fahrkosten anhand der Anzahl tatsächlich zurückgelegter Kilometer bzw. die Pauschalisierung nach Fahraufwand, wie von den Vorinstanzen in der Vernehmlassung nach Einreichung der Noven zugestanden, erscheint daher korrekt. Diese resultieren vorliegend aus Arbeitswegen von je 30 Kilometern an 51 Tagen ■ an welchen

die Benutzung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich ist ■ à pauschal CHF ■.70 pro Kilometer, was insgesamt zu einem Abzug in Höhe von CHF 2■142.■ (zuzüglich CHF 700.■ für das Umweltabonnement) berechtigt. Die Beschwerde ist insofern gutzuheissen. Dabei ist nochmals in Erinnerung zu rufen, dass die Pauschalbeträge sich nicht nur aus den variablen sondern auch aus festen kilometerunabhängigen Kosten zusammensetzen (vgl.BGer 2C_630/2012 vom 20. Februar 2013 E. 2.2). Sollte der Rekurrent darüber hinaus weitere Abzüge beanspruchen, kann ihm nicht gefolgt werden. Wie im vorstehenden Absatz dargelegt, ist in der Lehre und Rechtsprechung zwar grundsätzlich anerkannt, anstatt den Kostenpauschalen die tatsächlichen Fahrkosten zum Abzug zu bringen. Von der Kilometer-Pauschale kann jedoch nur abgewichen werden, wenn gemäss Art. 26 Abs. 2 DBG und Art. 4 BVK sämtliche tatsächlich anfallenden Kosten für beruflich notwendige Fahrten nachgewiesen werden, wobei der Steuerpflichtige hierfür die Beweislast trägt (vgl. BGer 2C_440/2009 vom 8. Januar 2010 E. 5, m.w.H.). Das setzt eine detaillierte Abrechnung über sämtliche festen und variablen Kosten des Fahrzeugs voraus. In diesem Fall sind die privat gefahrenen Kilometer zu ermitteln und deren Kosten anteilmässig von den ausgewiesenen Gesamtkosten auszuscheiden (vgl.Knüsel, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. Auflage, Basel 2007, Art. 26 DBG N 19). Der Rekurrent bestreitet jedenfalls nicht, dass er das Fahrzeug auch privat benutzt. Demgegenüber hat er ■ obwohl hierzu mehrfach Anlass bestand ■ die tatsächlichen Autokosten, welche Aufschluss über eine andere Anrechnung des Fahrkostenabzugs gegeben hätten ■ nicht substantiiert. Mit der Feststellung, wonach er ■ trotz teilweiser Möglichkeit, die öffentlichen Verkehrsmittel zu benutzen ■ ein Auto kaufen und das ganze Jahr versichern und versteuern müsse, wird den Anforderung an die Substantiierungspflicht in keiner Weise Rechnung getragen. Jegliche Angaben über Distanz und Anzahl der beruflichen Fahrten, insgesamt gefahrene Kilometer, Marke, Kategorie und Alter des verwendeten Fahrzeugs, allfällige Fixkosten usw. ■ welche den Vorinstanzen eine andere Beurteilung des Abzugs ermöglicht hätten ■ fehlen, weshalb über die Pauschalbeträge nicht die tatsächlichen Autokosten zum Abzug gebracht werden können.

3.Weiter rügt der Rekurrent mit seinem Rekurs ■die im Präsidialentscheid nicht als abzugsfähige Mehrkosten■ akzeptierte ■auswärtige Verpflegung in der Höhe von CHF 3■200.■. Diesbezüglich scheint der Rekurrent den Entscheid der Vorinstanz nicht zu verstehen. Diese stellte fest, dass ■die Steuerverwaltung () im Einspracheentscheid vom 8. April 2014 den vollen Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung in der Höhe von CHF 3■200.■ bereits gewährt■ habe. Sie ist daher mangels Beschwer des Rekurrenten auf den entsprechenden Antrag nicht eingetreten. Diese Erwägung ist nicht zu beanstanden. Im Einspracheentscheid führt die Steuerverwaltung aus, für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung könne dem Rekurrenten aufgrund der nachgereichten Unterlagen und Ausführungen der volle Abzug in Höhe von CHF 3■200.■ gewährt werden, weshalb die Einsprache diesbezüglich gutzuheissen sei. Sie erwog allerdings, dass dem Rekurrenten der Pauschalabzug für Berufskosten von CHF 4■000.■ gewährt worden sei. Da die Verpflegungskosten mit den von der Steuerverwaltung zugelassenen Fahrkosten in Höhe des Umweltschutzabonnements unter diesem Betrag blieben, ergab sich für die kantonalen Steuern aufgrund der Anerkennung der Mehrkosten auswärtiger Verpflegung allerdings keine Änderung. Nunmehr übersteigen die Fahrkosten und die Mehrkosten auswärtiger Verpflegung aber diesen Pauschalbetrag. Dadurch gewinnt die entsprechende Gutheissung der Einsprache selbständige Bedeutung. Dies folgt aber aus der Änderung der Beurteilung der Fahrkosten, sodass der vorinstanzliche Nichteintretensentscheid nicht zu

beanstanden ist.

4. Mit seiner Eingabe vom 15. März 2015 schreibt der Rekurrent unter dem Titel **Antrag**: **Steuerverwaltung entscheide Unterhaltsbeiträge 0 sfr.** Zur Begründung führt er aus, er bezahle neben den Kinderalimenten auch die Hälfte seines Bonus für seine Ehefrau. Gemäss dem Entscheid des Gerichtspräsidiums Rheinfelden vom 1. Mai 2012 den Betrag von CHF 2'011.71. Soweit damit ein zusätzlicher Abzug vom steuerbaren Einkommen für Unterhaltsbeiträge an die getrenntlebende Ehefrau gemäss § 32 Abs. 1 lit. c StG geltend gemacht wird, kann darauf aus mehreren Gründen nicht eingetreten werden.

Der Streitgegenstand im verwaltungsgerichtlichen Verfahren wird durch das mit dem angefochtenen Entscheid geregelte Rechtsverhältnis begrenzt (Rhinow/Koller/Kiss/Thurnherr/Brühl-Moser, Öffentliches Prozessrecht, 3. Auflage, Basel 2014, Rz 987; VGE VD.2012.122 vom 14. August 2013 E. 1.2.2, VD.2010.59 vom 30. April 2013 E. 2.2). Im Veranlagungs- und Einspracheverfahren hat der Rekurrent Unterhaltsleistungen im Umfang von CHF 4'565. an seine getrenntlebende Ehefrau und von CHF 23'100. an seine drei minderjährigen Kinder geltend gemacht. Mit ihrem Einspracheentscheid anerkannte die Steuerverwaltung Kinderalimente im Betrag von CHF 21'600. und ehelichen Unterhalt an die getrenntlebende Ehefrau im Betrag von CHF 3'320. Mit seiner Rekursbegründung im vorinstanzlichen Verfahren hat der Rekurrent diese Frage nicht mehr zum Gegenstand seines Rechtsmittels gemacht. Damit hat er bloss noch die unterbliebenen Abzüge für Berufskosten in der von ihm verlangten Höhe angefochten. Höhere Abzüge für geleistete Unterhaltsbeiträge waren nicht Streitgegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens. Auch wenn der Rechtsprechung eine objektmässige und nicht eine aspektmässige Umschreibung des Streitgegenstandes zu Grunde liegt (vgl. BGE 131 II 200 E. 3.3 S. 203 f.; BGer 2C_446/2007 vom 22. Januar 2008 E. 2.2; VGE VD.2014.132 vom 9. Januar 2015 E. 3.2), ist vorliegend festzustellen, dass mit der Eingabe vom 15. März 2015 nicht nur eine andere Begründung, sondern ein anderer Antrag als im vorinstanzlichen Verfahren eingebracht worden ist. Dies ist gemäss § 19 Abs. 1 in fine VRPG nicht zulässig. Zudem ist festzustellen, dass der Streitgegenstand des verwaltungsgerichtlichen Rekursverfahrens mit den Rekursanträgen in der Rekursbegründung begrenzt wird. Eine nachträgliche Änderung im Sinne einer Erweiterung des Streitgegenstandes mit späteren Eingaben ist nicht mehr möglich (vgl. VD.2012.90 vom 26. November 2012 E. 3). Daraus folgt, dass auf diesen Antrag nicht eingetreten werden kann. Immerhin kann in der Sache auf den zutreffenden Hinweis der Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung vom 26. März 2015 hingewiesen werden, dass im Einspracheverfahren alle im Jahr 2012 nachgewiesenen Zahlungen an die getrennt lebende Ehefrau zum Abzug zugelassen worden sind.

E. 5

Der Rekurrent ficht schliesslich den vorinstanzlichen Kostenentscheid an. Letzterer ist jedoch zu bestätigen. Der Rekurrent hätte der Vorinstanz die Zeiterfassungsrapporte zur Festlegung der notwendigen Fahrkosten bereits vor deren Entscheid edieren können. Der Rekurrent hat daher durch seine Säumnis das Verfahren auch im Umfang seines Obsiegens notwendig gemacht, weshalb er die vorinstanzlichen Kosten in Anwendung des Verursacherprinzips vollumfänglich zu tragen hat. Die teilweise Gutheissung des Rekurses beruht auf den in Verletzung der Mitwirkungspflicht erstmals im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltend gemachten Noven. Die entsprechenden Umstände von Amtes wegen aufzudecken war den Behörden weder möglich noch zumutbar.

6. Aus dem Dargelegten folgt, dass der Rekurs teilweise gutzuheissen ist. Der angefochtene Entscheid der Vorinstanz und der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung sind aufzuheben und die Sache zur neuen Festsetzung des steuerbaren Einkommens im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückzuweisen. Der Rekurrent dringt mit seinen Rügen etwa zu einem Viertel durch. Daraus folgt, dass ihm eine reduzierte Gebühr von CHF 500.■ aufzuerlegen ist. Das Gesuch um Kostenerlass ist mangels Bedürftigkeit abzuweisen. Die Erhebung einer Gebühr rechtfertigt sich mit Verweis auf die vorstehende Erwägung umso mehr, als die teilweise Gutheissung des Rekurses hier auf bereits zu einem früheren Zeitpunkt vorzubringenden Noven beruht.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.