

FR_GERICHTE 604 2016 116 vom 20. Januar 2017

FR Kantonsgericht, 2017-01-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2016_116

FR: FR_GERICHTE 604 2016 116 du 20 janvier 2017

IT: FR_GERICHTE 604 2016 116 del 20 gennaio 2017

Regeste

Entscheid des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 1

Gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung beim Kantonsgericht schriftlich Beschwerde erheben (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern [DStG; SGF 631.1]). Die Beschwerdeschrift muss die Begehren des Beschwerdeführers und deren Begründung enthalten (vgl. Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 2 DStG). Mit der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 140 Abs. 3 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 3 DStG). Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach dem Gesetz vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) (Art. 182 DStG). Die Beschwerde vom 2. August 2016 gegen den Einspracheentscheid vom 30. Juni 2016 ist durch den Beschwerdeführer frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Der Beschwerdeführer ist als Steuerschuldner durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt und hat ohne weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 lit. a VRG). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten. I. Direkte Bundessteuer (604 2016 116)

E. 2

Der angefochtene Einspracheentscheid der Vorinstanz vom 30. Juni 2016 betrifft die Steuerperiode 2015. In zeitlicher Hinsicht sind – vorbehältlich besonderer übergangsrechtlicher

Kantonsgericht KG Seite 4 von 8 Regelungen – somit grundsätzlich diejenigen Rechtssätze massgebend, die im Jahr 2015 in Kraft waren.

E. 3

a) Nach aArt. 26 Abs. 1 lit. a DBG können Unselbstständigerwerbende als Berufskosten insbesondere die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte vom Erwerbseinkommen in Abzug bringen. Für diese Gewinnungskosten werden Pauschalansätze festgelegt, doch steht dem Steuerpflichtigen der Nachweis höherer Kosten offen (aArt. 26 Abs. 2 DBG). Als notwendige Fahrkosten sind bei Benützung privater

Fahrzeuge die Auslagen abziehbar, die bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel anfallen würden (aArt. 5 Abs. 2 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 10. Februar 1993 über den Abzug der Berufskosten unselbständig Erwerbstätiger bei der direkten Bundessteuer [SR 642.118.1; Berufskostenverordnung; 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. Der Nachweis höherer berufsnotwendiger Kosten bleibt vorbehalten (aArt. 5 Abs. 3 BKV). Diese betragen gemäss dem Anhang zur BKV in der Steuerperiode 2015 grundsätzlich 70 Rappen pro km und werden von den freiburgischen Steuerbehörden (zulässigerweise) im Verhältnis zur Fahrleistung degressiv abgestuft (60 Rappen von 10'001 bis 20'000 km, 50 Rappen je km für die übrigen km). Der Nachweis höherer berufsnotwendiger Kosten bleibt vorbehalten (aArt. 4 BKV; vgl. auch das Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 22. September 1995: Abzug der Berufskosten unselbständiger Erwerbstätigkeit, ASA 64, 692 Ziff. 2). Für die Hin- und Rückfahrt über Mittag ist der Fahrkostenabzug auf die Höhe des vollen Abzugs für auswärtige Verpflegung beschränkt (aArt. 5 Abs. 4 Satz 2 BKV; zu den verschiedenen Aspekten des Fahrkostenabzuges vgl. insbesondere Urteile BGer 2P.254/2002 vom 12. Mai 2003, StE 2003 B 22.3 Nr. 76, mit Hinweisen; 2C_343/2011 vom 25. Oktober 2011; 2C_807/2011 vom 9. Juli 2012 sowie 2C_630 und 631/2012 vom 20. Februar 2013). Der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen – zu denen auch die Berufskosten gehören – obliegt grundsätzlich dem Steuerpflichtigen, der diese nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen hat (BGE 121 II 257 E. 4c/aa; 121 II 273 E. 3c/aa). b) Fahrkosten – als Gewinnungskosten – sind grundsätzlich nur abziehbar, soweit dem Steuerpflichtigen tatsächlich ein entsprechender Aufwand entstanden ist. Allerdings sind die Berufskosten Unselbständigerwerbender weitgehend pauschalisiert. Diese Pauschalisierung beruht auf dem Praktikabilitätsgrundsatz, der es dem Gesetzgeber erlaubt, in gewissen Teilbereichen auf differenzierte Einzelregelungen zu verzichten und stattdessen schematische, aber einfacher und wirksamer anwendbare Vorschriften zu erlassen. Ein solcher Schematismus führt wohl zwischen den Steuerpflichtigen zu gewissen Ungleichbehandlungen, welche aber durchaus in einem verfassungs- und gesetzeskonformen Rahmen bleiben (Urteil BGer 2A.4/2006 vom 26. Juni 2006 E. 7). Aufgrund der Pauschalisierung verzichtet die Steuerbehörde auf die Überprüfung der konkreten Verhältnisse im Einzelfall und legt ihren Berechnungen einen typischen Durchschnittssachverhalt zu Grunde. Sinn ist es, sowohl seitens der Behörde als auch des Pflichtigen aufwendige Nachforschungen und Belegsammlungen zu vermeiden (Urteil BGer 2C_807/2011 vom 9. Juli 2012 E. 2.2 mit Hinweisen).

Kantonsgericht KG Seite 5 von 8 Wie jede Pauschalisierung ist auch die Fahrkostenpauschale auf einen Durchschnittssachverhalt ausgerichtet mit der Folge, dass der Abzug gemäss Fahrkostenpauschale unter Umständen höher oder tiefer ausfallen kann als die tatsächlich angefallenen Fahrkosten. Während der Steuerpflichtige die Möglichkeit hat, den Nachweis höherer Kosten zu erbringen (aArt. 26 Abs. 2 DBG), hat das Bundesgericht für eine Abweichung von der Fahrkostenpauschale zuungunsten des Steuerpflichtigen folgende Voraussetzungen festgehalten (Urteil BGer 2C_343/2011 vom 25. Oktober 2011 E. 3, bestätigt in Urteil BGer 2C_807/2011 vom 9. Juli 2012 E. 2.5): Die dem Abzug der Fahrkosten im Normalfall zugrunde liegende Berechnung entspricht der Multiplikation dreier Elemente: Anzahl Arbeitstage x Anzahl Kilometer x Kilometeransatz. Einzig das dritte dieser Elemente ist explizit pauschalisiert (z.B. 60 Rappen pro

Fahrkilometer); die beiden anderen beruhen auf der doppelten natürlichen Vermutung, dass der Steuerpflichtige einerseits für seinen Arbeitsweg tatsächlich einen Privatwagen benutzt und dass er andererseits diesen Weg an jedem einzelnen Arbeitstag zurücklegt. Die Vermutung betrifft somit die Anzahl Arbeitstage wie auch die Anzahl gefahrener Kilometer (vgl. ASA 80 617 E. 3.2 u. 3.3). Auf Verlangen der Veranlagungsbehörde hat der Pflichtige die Basis für diese doppelte Vermutung als steuermindernde Tatsache nachzuweisen, d.h. insbesondere die Anzahl der Arbeitstage und die Unzumutbarkeit der Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel (mittels Zeitvergleich). Ist dieser Nachweis aber erbracht und will die Veranlagungsbehörde trotzdem von den genannten Vermutungen abweichen, so braucht sie hierfür stichhaltige Gründe, wie etwa begründete Zweifel daran, dass die Arbeitstage nicht am Arbeitsort verbracht worden sind (beispielsweise bei Heimarbeit) oder dass der Arbeitsweg nicht täglich mit dem Privatfahrzeug zurückgelegt worden ist. Soweit die Veranlagungsbehörde solche Gründe geltend macht, kann sie vom Steuerpflichtigen – mit Blick auf dessen Mitwirkungspflicht – weitere Nachweise für den der Fahrkostenberechnung anfänglich bloss vermutungsweise zugrunde gelegten Sachverhalt verlangen. Werden indes von der Behörde keine solchen Gründe für ein Abweichen vom vermuteten Sachverhalt ins Feld geführt, bestehen für den Pflichtigen diesbezüglich keine weiteren beweisrechtlichen Obliegenheiten (vgl. ASA 80 617 E. 3.3). Eine Abweichung von der pauschalen Fahrkostenberechnung zuungunsten des Steuerpflichtigen ist weiter dann möglich, wenn die Fahrkosten aufgrund einer Fahrgemeinschaft nicht beim Steuerpflichtigen alleine anfallen. Auch diesbezüglich muss es der Veranlagungsbehörde bei Vorliegen stichhaltiger Gründe bzw. begründeter Zweifel möglich sein, vom Steuerpflichtigen zusätzliche Angaben oder sogar Belege einzufordern, aus denen hervorgeht, dass das verwendete private Fahrzeug auch tatsächlich individuell und nicht etwa kollektiv benutzt worden ist (zum Ganzen: Urteil BGer 2C_807/2011 vom 9. Juli 2012 E. 2.5 mit Hinweisen).

E. 4

a) Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass die verschiedenen Elemente einer Steuerveranlagung grundsätzlich in jeder Steuerperiode neu überprüft werden können (vgl. etwa BGE vom 19. März 2003 in NStP 2003, S. 37). Dementsprechend kann der Beschwerdeführer nichts daraus ableiten, dass ihm die Steuerverwaltung in früheren Steuerperioden höhere Abzüge für seine Fahrkosten gewährt hat. b) Nichts desto trotz erweist sich die Beschwerde als begründet. Im vorliegenden Fall ist nicht mehr bestritten, dass der Beschwerdeführer für seinen Arbeitsweg von B. _____ nach D. _____ ein Privatfahrzeug benötigt, dieses auch tatsächlich individuell benutzt und dass er den Weg an jedem einzelnen Arbeitstag zurücklegt. Bei dieser Sachlage hat der Beschwerdeführer nach den dargelegten Grundsätzen Anspruch auf den entsprechenden Pauschalabzug (Anzahl Kantonsgericht KG Seite 6 von 8 Arbeitstage x Anzahl km zwischen Wohn- und Arbeitsort x Kilometeransatz) und es besteht kein Raum, zu Ungunsten des Beschwerdeführers von der Fahrkostenpauschale abzuweichen. Was die Argumentation der Steuerverwaltung anbelangt, ist ihr folgendes entgegenzuhalten: Es ist nicht bestritten, dass der Beschwerdeführer und seine Konkubinatspartnerin über zwei Fahrzeuge verfügen und dass beide Fahrzeuge auf den Namen der Konkubinatspartnerin eingelöst sind. Selbst wenn sämtliche Rechnungen an die Konkubinatspartnerin als Halterin der Fahrzeuge adressiert sind, bedeutet dies jedoch keineswegs, dass sie sämtliche Kosten betreffend beide Fahrzeuge zwingend alleine tragen muss. Vielmehr ist aufgrund der konkreten Umstände

mit überwiegender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer, welcher eines der Fahrzeuge täglich für seinen Arbeitsweg benötigt, sich an den entsprechenden Fahrzeugkosten (Anschaffungskosten, Versicherungen, Steuern, Reparaturen, Service) auch beteiligt. Für eine gegenteilige Annahme besteht im vorliegenden Fall auf jeden Fall kein Anlass. Schliesslich ist die Steuerverwaltung darauf hinzuweisen, dass die Fahrzeugkosten auch im Falle eines Leasings resp. einer Fahrzeugmiete auf den Benutzer eines Fahrzeuges abgewälzt werden (Leasingrate, Fahrzeugmiete). Zu Letzt sei darauf hingewiesen, dass das Gesetz einzig darauf abstellt, ob vom Steuerpflichtigen ein privates Fahrzeug benützt wird (im Gegensatz zu den öffentlichen Verkehrsmitteln). Ein Unterschied zwischen Privatfahrzeugen, die auf den Namen des Steuerpflichtigen eingelöst sind, und solchen, die auf einen anderen Halter (namentlich den Ehegatten, Konkubinatspartner) eingetragen sind, ist im Gesetz nicht vorgesehen. Hätte der Gesetzgeber eine solche Differenzierung gewollt, hätte er dies auf Gesetzes- beziehungsweise Verordnungsstufe regeln müssen. Damit kann zusammenfassend festgestellt werden, dass im vorliegenden Fall keine Gründe ersichtlich sind, die es rechtfertigen würden, zu Ungunsten des Beschwerdeführers von den pauschalen Kostenansätzen abzuweichen. c) Weil die Kosten für die Benützung des Privatautos über pauschale Ansätze pro Fahrkilometer abgerechnet werden, ist für die Frage der objektiven Zumutbarkeit (vgl. aArt. 5 Abs. 3 BKV) grundsätzlich auf die kürzeste Wegstrecke abzustellen. Das Bundesgericht hat denn auch als Grundsatz festgehalten, dass die Möglichkeit, durch Benützung eines Privatfahrzeuges Zeit einzusparen, für sich allein nicht zur Abzugsfähigkeit der damit verbundenen Mehrkosten führe (BGE vom 25. April 1995, in: NSTP 49 S. 81). Zwar waren in jenem Fall die Verhältnisse in der Stadt Bern massgebend; Wohn- und Arbeitsgebiet befanden sich auf Stadtgebiet. Doch muss der Grundsatz auch gelten, wenn es um die Beurteilung eines sehr weiten Arbeitsweges geht. Damit ist im vorliegenden Fall auf die kürzeste Route (gemäss Google Maps: 58,6 km, 53 Minuten) abzustellen. Damit können im vorliegenden Fall Fahrkosten in der Höhe von insgesamt CHF 15'892.- in Abzug gebracht werden. Diese berechnen sich aus 220 Arbeitstagen zu 117,2 km (zwei tägliche Fahrten à 58,6 km), total 25'784 km, mit folgender Abstufung: die ersten 10'000 km zu 70 Rappen pro km, die weiteren 10'000 km zu 60 Rappen pro km und die restlichen 5'784 km zu 50 Rappen pro km. Entsprechend ist die vorliegende Beschwerde teilweise gutzuheissen. d) Bei diesem Ausgang des Verfahrens ist auf die geltend gemachte Verletzung des rechtlichen Gehörs sowie des Untersuchungsgrundsatzes nicht weiter einzugehen.

Kantonsgericht KG Seite 7 von 8

E. 5

Angesichts des bloss sehr geringen Unterliegens des Beschwerdeführers sind keine Kosten zu erheben (vgl. Art. 144 Abs. 1 und 3 DBG; Art. 133 VRG). Die vom Beschwerdeführer ins Recht gelegte Honorarnote seines Treuhänders weist nicht im Detail aus, welche Arbeiten zu welchem Stundenansatz konkret geleistet wurden. Zudem erscheint der in Rechnung gestellte Betrag von insgesamt CHF 1'500.- angesichts der sich stellenden Rechtsfragen als zu hoch. Kommt hinzu, dass sich der Beschwerdeführer im Beschwerdeverfahren nicht vertreten liess. Damit besteht kein Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1-3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]). II. Kantonssteuer (604 2016 117)

E. 6

a) Auch gemäss Art. 27 Abs. 1 lit. a DStG (vgl. zudem Art. 9 Abs. 1 StHG) werden bei unselbstständiger Erwerbstätigkeit insbesondere die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte von den steuerbaren Einkünften abgezogen. Diese Berufskosten werden pauschal festgesetzt; der steuerpflichtigen Person steht jedoch der Nachweis höherer Kosten offen (Art. 27 Abs. 2 DStG). Die entsprechenden Ausführungsvorschriften sind in der Verordnung der Finanzdirektion vom 21. März 2001 über den Abzug von Berufskosten bei unselbstständiger Erwerbstätigkeit (SGF 631.411) enthalten. Auch auf kantonaler Ebene trägt der Steuerpflichtige die Beweislast für die Tatsachen, welche die von ihm beanspruchten Berufskostenabzüge rechtfertigen. b) Angesichts der mit dem Recht der direkten Bundessteuer übereinstimmenden gesetzlichen Regelung kann für die Rechtsanwendung auf die Ausführungen in Erwägung I/3 verwiesen werden. Demzufolge ist auch der Rekurs betreffend die Kantonssteuer teilweise gutzuheissen.

E. 7

Angesichts des bloss sehr geringen Unterliegens des Beschwerdeführers sind keine Kosten zu erheben (Art. 131 und Art. 133 VRG). Der im Beschwerdeverfahren nicht vertretene Beschwerdeführer hat keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 137 i.V.m. Art. 140 VRG). Der Hof erkennt: I. Direkte Bundessteuer (604 2016 116)

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