

# **FR\_GERICHTE 607 2017 39 vom 15. März 2018**

FR Kantonsgericht, 2018-03-15, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_607\\_2017\\_39](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_607_2017_39)

FR: FR\_GERICHTE 607 2017 39 du 15 mars 2018

IT: FR\_GERICHTE 607 2017 39 del 15 marzo 2018

## **Regeste**

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

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Prozessuales 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 vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 des Gesetzes vom

### **E. 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 21. September 2017 gegen den Einspracheentscheid vom 24. August 2017 ist durch die Beschwerdeführer frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Die Beschwerdeführer sind als Steuerschuldner durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt und haben ohne Weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 lit. a VRG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

Kantonsgericht KG Seite 4 von 7 2. Direkte Bundessteuer (607 2017 39) 2.1. Der angefochtene Einspracheentscheid der Vorinstanz vom 24. August 2017 betrifft die Steuerperiode 2015. In zeitlicher Hinsicht sind – vorbehältlich besonderer übergangsrechtlicher Regelungen – somit grundsätzlich diejenigen Rechtssätze massgebend, die im Jahr 2015 in Kraft waren. 2.2 Nach aArt. 26 Abs. 1 lit. a DBG können Unselbständigerwerbende 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 Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte können bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel die tatsächlich entstehenden Auslagen abgezogen werden

(aArt. 5 Abs. 1 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 10. Februar 1993 über den Abzug von Berufskosten unselbständig Erwerbstätiger bei der direkten Bundessteuer [SR 642.118.1; Berufskostenverordnung; BKV]). Bei Benützung privater Fahrzeuge sind als notwendige Kosten die Auslagen abziehbar, die bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel anfallen würden (aArt. 5 Abs. 2 BKV). Mit der gesetzlichen Regelung und der Rechtspraxis wird eine gewisse Lenkungswirkung beabsichtigt, indem nicht die persönlichen Vorlieben, sondern die in der Regel als zumutbar angesehene Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel berücksichtigt werden soll (KNÜSEL, in Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 2. Auflage 2008, Art. 26 N 19). Einzig wenn kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung steht oder dessen Benützung objektiv nicht zumutbar ist, 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). Unzumutbar ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels insbesondere dann, 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 (Urteil BGer 2C\_807/2011 vom 9. Juli 2012 E. 2.3 mit Hinweisen). Die blossе Möglichkeit, durch Benützung eines Privatfahrzeugs Zeit einzusparen, gilt noch nicht als hinreichende Rechtfertigung, um die damit verbundenen Kosten abzuziehen. Nur eine markante Reduktion der täglichen Reisezeit dank dem privaten Verkehrsmittel darf berücksichtigt werden (LOCHER, Kommentar zum DBG, 1. Auflage 2001, Art. 26 N. 13 mit Hinweisen). Die Zumutbarkeitsregel wird in der Praxis der Freiburger Steuerverwaltung dahingehend ausgelegt, dass der Zeitaufwand bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel bis zu eineinhalb Stunden täglich grösser sein darf als im Vergleich zur Reise mit dem Auto. Die Zeitersparnis von eineinhalb Stunden pro Tag stellt einen Richtwert dar, der zwar nicht strikte zu befolgen ist, aber auch nicht beliebig ausgedehnt werden darf. Bei einem Vergleich zwischen dem Zeitbedarf für den Gebrauch öffentlicher Verkehrsmittel und demjenigen beim Gebrauch eines Privatfahrzeugs ist in erster Linie eine ganzheitliche Betrachtung erforderlich. Massgebend sind die Umstände des Einzelfalls, insbesondere die Quantität (Fahrplandichte) und Qualität (direkte Verbindungen, S-Bahn oder Bummelzüge) des Angebots an öffentlichen Verkehrsmitteln, die Umsteigeverhältnisse und die Distanzen zu den Haltestellen. Lässt sich bei Benützung des Privatfahrzeugs mehr als eineinhalb Stunden sparen, so deutet dies indessen auf ungenügende öffentliche Verbindungen hin (Urteil

Kantonsgericht KG Seite 5 von 7 des Kantonsgerichts Luzern 7W 13 51/52 vom 9. Dezember 2014 E. 2.2.1.2 mit Hinweisen auf AGVE 2009 S. 145 f. E. 4.1 und 2005 S. 363 ff. E. 3). 2.3 Der Begriff der „notwendigen Fahrkosten“ ist im Hinblick auf den Zweck der gesetzlichen Regelung auszulegen. Nach dem Sinn der Bestimmungen über die Berufskosten ergibt sich eine Begrenzung auf das sachlich Erforderliche. Räumt nämlich der Gesetzgeber in Bezug auf die steuerliche Behandlung von Berufskosten dem öffentlichen Verkehr den Vorrang ein, so sind, wenn vom Grundsatz abgewichen werden und der Ausnahmefall der Berücksichtigung der Kosten des Privatfahrzeuges greifen soll, auch nur die effektiv erforderlichen Kosten abziehbar. Weil die Kosten für die Benützung des Privatautos über pauschale Ansätze pro Fahrkilometer abgerechnet werden (vgl. den Anhang zur BKV), ist für die Frage der objektiven Zumutbarkeit im Sinne von 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 D. \_\_\_\_\_ massgebend; Wohn- und Arbeitsgebiet befanden sich auf Stadtgebiet. Doch muss der Grundsatz auch gelten, wenn es um die Beurteilung eines sehr langen Arbeitsweges geht. Auch das Steuerrekursgericht Aargau (Urteil vom 3. September 1986, StE 1987 B 22.3 Nr. 14) sowie das Verwaltungs- respektive Kantonsgericht Luzern (Urteile vom 15. Dezember 2003, LGVE 2004 II Nr. 23 E. 5c und vom 9. Dezember 2014, 7W 13 51/52 E. 2.2.2.1) stellten fest, dass der Steuerpflichtige in der Regel nur Anspruch auf den Abzug der Kosten des kürzesten Arbeitsweges habe. Diese Rechtsprechung wurde auch vom Kantonsgericht Freiburg übernommen (so etwa in Urteil 604 2016 116/117 vom 20. Januar 2017 E. 3c und 607 2017 35/36 vom 2. November 2017 E. 3.2 und 3.3).

2.4 Dass der Beschwerdeführer täglich ein Verkehrsmittel benützen muss, um von seinem Wohnort in C. \_\_\_\_\_ zum Arbeitsort in D. \_\_\_\_\_ zu gelangen, ist offensichtlich. Beide Orte sind an das öffentliche Verkehrsnetz angebunden, so dass der Beschwerdeführer grundsätzlich die Möglichkeit hat, den Arbeitsweg mit den öffentlichen Transportmitteln zurückzulegen, zumal er keine gesundheitlichen Gründe geltend macht, die ihn daran hindern würden. Vorliegend ergibt sich aus dem TCS-Routenplaner, dass die kürzeste Strecke (25 km) vom Wohnort zum Arbeitsort über G. \_\_\_\_\_ und H. \_\_\_\_\_ sowie die Autobahnausfahrt E. \_\_\_\_\_ führt (bei einer Reisezeit von 41 min). Ähnlich kurz (28 km), aber deutlich schneller (28 min), ist die Strecke via I. \_\_\_\_\_ und J. \_\_\_\_\_ sowie die Autobahnausfahrt E. \_\_\_\_\_. Wenn die Steuerverwaltung somit auf einen Arbeitsweg von 28 km (bei einer täglichen Reisezeit von 54 min) abstellt, ist dies nicht zu beanstanden. Dies nicht zuletzt auch deshalb, weil dem Beschwerdeführer nicht gelungen ist, nachzuweisen, dass der von ihm gewählte Weg (über die Autobahnausfahrt F. \_\_\_\_\_), welcher offensichtlich nicht der kürzeste ist, bei einem üblichen und durchschnittlichen Verkehrsaufkommen, worauf abzustellen ist, einen derartigen Zeitgewinn mit sich bringt, dass er einem kürzeren in jedem Fall vorzuziehen wäre. Demgegenüber müsste der Beschwerdeführer, würde er nicht mit dem privaten Fahrzeug zur Arbeit fahren, morgens mindestens 1 h 9 min (mit 2-maligem Umsteigen) und abends mindestens 1 h 6 min (bei 2-maligem Umsteigen) aufwenden, um mit Bus, Tram und Zug von seinem Wohnort zu seinem Arbeitsort und wieder zurück zu gelangen (Planauskunft unter: [www.sbb.ch](http://www.sbb.ch)), was eine tägliche Reisezeit von 2 h 15 min ergeben würde. Damit wird die gemäss Praxis geforderte Zeitersparnis von mindestens eineinhalb Stunden pro Tag knapp nicht erreicht (2 h 15 min gegenüber 54 min; Zeitersparnis von täglich 81 min). Da es sich vorliegend aber um einen Grenzfall handelt,

Kantonsgericht KG Seite 6 von 7 ist nichts dagegen einzuwenden, dass die Steuerverwaltung die Kosten des privaten Fahrzeugs zum Abzug zugelassen hat und nicht nur die Kosten, die bei der Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel anfallen würden.

2.5 Zusammenfassend ist festzustellen, dass die Steuerverwaltung zu Recht auf die kürzeste Wegstrecke (28 km) abgestellt hat. Die zum Abzug zugelassenen Fahrkosten von insgesamt CHF 8'392.- sind nicht zu beanstanden. Sie berechnen sich aus 220 Arbeitstagen zu 56 km (zwei tägliche Fahrten à 28 km), total 12'320 km, mit folgender Abstufung: die ersten 10'000 km zu 70 Rappen pro km, die restlichen 2'320 km zu 60 Rappen pro km. Damit ist die Beschwerde abzuweisen und der angefochtene Einspracheentscheid vom 24. August 2017 zu bestätigen.

2.6 Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten in

Anwendung von Art. 144 Abs. 1 DBG den Beschwerdeführern aufzuerlegen. Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG). Das heisst, dass insbesondere der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ; SGF 150.12) zur Anwendung gelangt (vgl. Art. 146 und Art. 147 VRG sowie Art. 4 Abs. 3 des kantonalen Ausführungsbeschlusses zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 5. Januar 1995; SGF 634.1.11). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 250.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. 3. Kantonssteuer (607 2017 40) 3.1 Das DStG enthält bezüglich des vorliegenden Streitgegenstandes analoge Bestimmungen wie das DBG. So werden gemäss Art. 27 Abs. 1 lit. a DStG (vgl. zudem Art. 9 Abs. 1 StHG) bei unselbständiger 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 14. Dezember 2006 über den Abzug von Berufskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit (SGF 631.411) enthalten. Angesichts der mit dem Recht der direkten Bundessteuer übereinstimmenden gesetzlichen Regelung kann für die Rechtsanwendung auf die Ausführungen in Erwägung 2 verwiesen werden. Demzufolge ist auch die Beschwerde betreffend die Kantonssteuer abzuweisen. 3.2. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Verfahrenskosten den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 VRG). Dabei gelangt der Tarif VJ zur Anwendung (vgl. Art. 146 und Art. 147 VRG). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 250.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

Kantonsgericht KG Seite 7 von 7 Die stellvertretende Präsidentin entscheidet: I. Direkte Bundessteuer (607 2017 39)

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