

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2017.00009 vom 10. August 2017

ZH Verwaltungsgericht, 2017-08-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2017.00009

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2017.00009 du 10 août 2017

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2017.00009 del 10 agosto 2017

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2014 | Berufskosten: Abzug von ÖV-Abo neben der Fahrradpauschale (Beschwerde des Steueramts) Vereinigung der Verfahren SB.2017.00009 und SB.2017.00010 (E. 1). Bei unselbständiger Erwerbstätigkeit werden als Berufskosten die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte abgezogen (E. 2.1). Fahrradkosten können grundsätzlich auch kumulativ zu den Kosten für den öffentlichen Verkehr als Berufskosten in Abzug gebracht werden (E. 4.1 f.). Der Pflichtige verwendet für seinen Arbeitsweg das Fahrrad und die öffentlichen Verkehrsmittel. Die Benutzung des Fahrrads erweist sich vorliegend aus Zeitersparnisgründen als begründet und die Unzumutbarkeit der Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel für den Weg bis zum Bahnhof erscheint gerechtfertigt. Die Fahrradpauschale ist neben den Kosten für das ÖV-Abo zum Abzug zuzulassen. Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2017.00009 SB.2017.00010 Urteil des Einzelrichters vom 10. August 2017
Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiberin Stefanie Peter. In Sachen 1. Staat Zürich, 2. Schweizerische Eidgenossenschaft, Beschwerdeführende, gegen A, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2014 Direkte Bundessteuer 2014, hat sich ergeben: I. Für die Steuerperiode 2014 machte A (nachfolgend der Pflichtige) unter anderem einen pauschalen Abzug für die Benutzung des Fahrrads in der Höhe von Fr. 700.- geltend. Das Gemeindesteueramt rechnete mit Veranlagungsverfügung bzw. Einschätzungsentscheid vom 4. Februar 2016 den geltend gemachten Fahrradkostenabzug auf und berücksichtigte nur die Kosten für das ZVV-Abonnement steuermindernd als Arbeitswegkosten. Hieraus resultierte für die direkte Bundessteuer 2014 ein steuerbares Einkommen von Fr. 98'600.- und für die Staats- und Gemeindesteuern 2014 ein steuerbares Einkommen von Fr. 97'700.-, bei einem Vermögen von Fr. 79'000.-. Die hiergegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt am 7. April 2016 ab. II. Die dagegen erhobenen Rechtsmittel hiess das Steuerrekursgericht am 19. Dezember 2016 gut und veranlagte den Pflichtigen für die direkte Bundessteuer 2014 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 97'900.-. Das steuerbare Einkommen für die Staats- und Gemeindesteuern 2014 setzte es auf Fr. 97'000.-, bei einem steuerbaren Vermögen von Fr. 79'000.- fest. Hierbei gestand es dem Pflichtigen einen Abzug für die Benutzung seines Fahrrads in der Höhe von Fr. 700.- neben dem Abzug für das ZVV-Abonnement zu. III. Mit Beschwerde vom 10. Februar 2017 beantragte das kantonale Steueramt dem Verwaltungsgericht, der Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 19. Dezember 2016 sei unter Kostenfolge zulasten des Beschwerdegegners aufzuheben und

die Einspracheentscheide vom 7. April 2016 seien zu bestätigen. Das Steuerrekursgericht verzichtete auf Vernehmlassung. Der Pflichtige reichte am 14. März 2017 die Beschwerdeantwort ein und beantragte, der Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 19. Dezember 2016 sei zu bestätigen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdeführenden. Der Einzelrichter erwägt: 1. 1.1 Die Beschwerden bezüglich die Staats- und Gemeindesteuern 2014 (SB.2017.00009) und die direkte Bundessteuer 2014 (SB.2017.00010) betreffen denselben Pflichtigen sowie dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie zu vereinigen sind. 1.2 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend die Staats- und Gemeindesteuern können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht als weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz im Bereich der direkten Bundessteuer gelten laut Art. 145 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) die Vorschriften von Art. 140 bis 144 DBG über das Beschwerdeverfahren vor der kantonalen Rekurskommission "sinngemäss", was nach der Rechtsprechung dahingehend auszulegen ist, dass die Überprüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts gleich wie bei den Staats- und Gemeindesteuern auf die Rechtskontrolle beschränkt ist (BGE 131 II 548 E. 2.5; vgl. RB 1999 Nr. 147). 1.3 Im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht gilt bei den Staats- und Gemeindesteuern wie bei der direkten Bundessteuer das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist somit die gleiche Aktenlage massgebend wie für das Steuerrekursgericht. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Verfahren vor Steuerrekursgericht behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden. Vom Novenverbot ausgenommen sind dagegen echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen. Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren sind schliesslich allgemein zulässig, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (RB 1999 Nr. 149; BGE 131 II 548).

E. 2.1

Nach Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG und § 26 Abs. 1 lit. c StG (beide in der Fassung gültig im Jahr 2014) werden bei unselbständiger Erwerbstätigkeit als Berufskosten die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte abgezogen. Das Eidgenössische Finanzdepartement bzw. die kantonale Finanzdirektion legt dafür Pauschalansätze fest, wobei dem Steuerpflichtigen der Nachweis höherer Kosten offensteht (Art. 26 Abs. 2 DBG und § 26 Abs. 2 StG).

E. 2.2

Gemäss dem in der Steuerperiode 2014 noch massgeblichen Art. 5 Abs. 2 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer vom 10. Februar 1993 (Berufskostenverordnung, Stand 1. Januar 2009) können als notwendige Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte bei Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel die tatsächlich entstehenden Auslagen abgezogen werden (Abs. 1). Bei Benutzung privater

Fahrzeuge sind als notwendige Kosten die Auslagen abziehbar, die bei Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel anfallen würden (Abs. 2). Steht kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung oder ist dessen Benutzung objektiv nicht zumutbar, so können die Kosten des privaten Fahrzeugs gemäss den Pauschalen abgezogen werden, wobei der Nachweis höherer berufsnotwendiger Kosten vorbehalten bleibt (Abs. 3). Gemäss Anhang der Berufskostenverordnung betragen die Pauschalansätze für Fahrräder, Motorfahrräder und Motorräder mit gelbem Kontrollschild im Jahr Fr. 700.-, für Motorräder mit weissem Kontrollschild pro Fahrkilometer Fr. -.40 und für Autos pro Fahrkilometer Fr. -.70. Ab Steuerperiode 2016 ist der Abzug für Fahrkosten ferner gemäss Neufassung von Art. 5 Abs. 1 der Berufskostenverordnung auf Fr. 3'000.- limitiert, wobei diese Einschränkung für die vorliegend zur Beurteilung stehende Steuerperiode irrelevant ist.

E. 2.3

Gemäss der Verfügung der Finanzdirektion des Kantons Zürich über die Pauschalierung von Berufsauslagen Unselbständigerwerbender bei der Steuereinschätzung (Zürcher Steuerbuch [ZStB] Teil I Nr. 17/202, Ziff. I) können als notwendige Berufsauslagen im Sinn von § 26 StG ohne besonderen Nachweis für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte folgende notwendige Berufsauslagen geltend gemacht werden: die notwendigen Abonnementskosten bei ständiger Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel (lit. a); jährlich Fr. 700.- bei ständiger Benutzung eines Fahrrades, Motorfahrrades oder Motorrades mit gelbem Kontrollschild (lit. b); die Abonnementskosten des öffentlichen Verkehrsmittels bei ständiger Benutzung eines Motorrades oder Autos (lit. c). Weiter ist der Verfügung der Finanzdirektion zu entnehmen, dass die Kosten für das private Motorfahrzeug nur ausnahmsweise geltend gemacht werden können.

E. 3

Vorliegend ist umstritten, ob der Pflichtige neben den Kosten für das ZVV-Abonnement auch die Pauschale für die Nutzung des Fahrrads als notwendige Berufsauslage abziehen kann.

E. 3.1

Die Beschwerdeführerin bringt im Wesentlichen vor, dass nach Art. 26 Abs. 1 lit. a DBG nur die notwendigen Kosten abziehbar seien und nicht die tatsächlich getätigten. Aus der per 1. Januar 2016 angepassten Berufskostenverordnung (Berufskostenverordnung 2016) ergebe sich bereits aus dem Wortlaut von Art. 5 Abs. 2 der Berufskostenverordnung 2016, dass die Kosten für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel oder alternativ die Kosten für die Benutzung privater Fahrzeuge abziehbar seien. Eine Kumulation sei nicht vorgesehen. Aus der Berufskostenverordnung 2009 ergebe sich weiter, dass, wer aus persönlichen Gründen ein privates Verkehrsmittel für den Arbeitsweg nutze, grundsätzlich nur Anspruch auf Abzug derjenigen Kosten habe, die ihm bei Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel anfallen würden, ausser es stehe ihm kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung oder dessen Benutzung sei objektiv nicht zumutbar. Auch gemäss § 26 Abs. 1 lit. a StG und der Verfügung der Finanzdirektion stehe fest, dass nur notwendige Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte steuerlich abziehbar seien. Entgegen der Ansicht der Vorinstanz könne aus der Auflistung in der Verfügung der Finanzdirektion nicht geschlossen werden, die Abzüge seien kumulativ zulässig. Darüber hinaus seien für die Auslegung des Begriffs der notwendigen Berufskosten keine ausserfiskalischen

Überlegungen ausschlaggebend, wie dies die Vorinstanz vertrete. Vorliegend erweise sich die Benutzung des Fahrrads für den Pflichtigen auch nicht aus Zeitersparnisgründen als notwendig, da er lediglich maximal fünf Minuten an Zeit einsparen könnte. Sodann lasse sich eine tatsächliche Nutzung des Fahrrads kaum überprüfen bzw. nachweisen.

E. 3.2

In seiner Beschwerdeantwort wendet der Pflichtige im Wesentlichen ein, dass im Gesetz ein Kumulationsverbot nicht geregelt sei, es sich dabei um ein qualifiziertes Schweigen handeln dürfte und es zumindest fraglich sei, ob eine solche Einschränkung auf Stufe der Verordnung überhaupt zulässig sei. Weiter führt der Pflichtige an, dass er von seiner alten Wohnadresse bis zum Bahnhof B mit dem Bus 11 bzw. 12 Minuten benötige. Es habe sich jedoch gezeigt, dass er jeweils um 20 Minuten nach voller Stunde am Bahnhof ankomme, der Zug jedoch um 18 oder 48 Minuten nach voller Stunde abfahre. Daher sei es unbestrittenermassen zweckmässig und notwendig gewesen das Fahrrad zu benutzen. Von seiner neuen Wohnadresse hat der Pflichtige 11 Minuten mit dem Bus bis zum Bahnhof B. Allerdings müsse er aufgrund der Fahrzeiten des Busses und des Zuges am Bahnhof jeweils noch fünf Minuten warten. Mit dem Fahrrad benötige er für die Strecke bis zum Bahnhof, inklusive Abschliessen des Fahrrads und Erreichen des Perrons, sechs Minuten. Insgesamt könne der Pflichtige durch Benutzung des Fahrrads ca. 20 Minuten pro Tag an Zeit einsparen.

E. 4.1

Art. 26 Abs. 1 lit. a DBG hält fest, dass als Berufskosten die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte abgezogen werden. Dass eine Kumulation von Kosten für die Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln sowie privater Fahrzeuge nicht erlaubt sein soll, lässt sich aus dem Gesetzestext jedenfalls nicht entnehmen. Verlangt ist einzig, dass die zum Abzug zuzulassende Fahrkosten notwendig sind. Das Element der Notwendigkeit, das auch in Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) in Erscheinung tritt, ist in einem weiten Sinn zu verstehen. Nach der Rechtsprechung genügt es, dass die Aufwendungen nach wirtschaftlichem Ermessen als der Erzielung des Einkommens förderlich erachtet werden können und dass die Vermeidung dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar ist (BGr, 30. Juli 2015, 2C_374/2014, E. 2.4.2; BGr, 24. März 2014, 2C_692/2013, E. 4.3; BGr, 1. Mai 2013, 2C_1001/2012, E. 2.1.2; BGE 113 Ib 114 E. 2c; 100 Ib 480 E. 3a). Aus der Berufskostenverordnung 2009 lässt sich entnehmen, dass als notwendige Kosten bei Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln die tatsächlich entstehenden Auslagen abgezogen werden. Wird ein privates Fahrzeug genutzt, sind als notwendige Kosten die Auslagen abziehbar, die bei Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel anfallen würden. Nur wenn kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung steht oder dessen Benutzung objektiv nicht zumutbar ist, können die Kosten des privaten Fahrzeugs gemäss den Pauschalansätzen abgezogen werden. Die Benutzung 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 Pflichtige für seine Berufsausübung auf ein Motorfahrzeug angewiesen ist (statt vieler BGr, 9. Juli 2012, 2C_807/2011, E. 2.3.1). Die angesprochene Rechtsprechung setzt sich dabei mit Fällen auseinander, bei welchen es um Abzüge für die Benutzung eines privaten

Motorfahrzeuges geht (vgl. BGr, 12. Mai 2003, 2P.254/2002; BGr 2A.389/1994, E. 2; BGr, 21. Mai 1997, 2A.502/1995, E. 2 a/cc, je mit Hinweisen) und ist deshalb vorliegend nur beschränkt einschlägig. Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass Fahrradkosten grundsätzlich auch kumulativ zu den Kosten für den öffentlichen Verkehr als Berufskosten in Abzug gebracht werden können. Dies unter den Voraussetzungen, dass es sich um notwendige Kosten handelt, sich die Benutzung des öffentlichen Verkehrsmittels im Vergleich zur Nutzung des Fahrrads als nicht zumutbar erweist oder überhaupt kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung steht.

E. 4.2

Auf kantonaler Ebene verhält es sich ähnlich wie auf Bundesebene: Weder aus § 26 Abs. 1 lit. a StG noch aus der Verfügung der Finanzdirektion (Zürcher Steuerbuch [ZStB] Teil I Nr. 17/202, Ziff. I) geht hervor, dass ein kumulativer Abzug von der Fahrradpauschale und Kosten für die Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln ausgeschlossen ist. Die Voraussetzungen für einen Abzug der Kosten für Fahren vom Wohnort zur Arbeitsstätte sind auf kantonaler Ebene, dass es sich um notwendige Kosten handelt und sowohl die öffentlichen Verkehrsmittel und oder das Fahrrad ständig benutzt werden.

E. 4.3

Vorliegend ist unbestritten, dass der Pflichtige für seinen Arbeitsweg das Fahrrad und die öffentlichen Verkehrsmittel benutzt. Ein kumulativer Abzug der Kosten für die Nutzung der öffentlichen Verkehrsmittel und des Fahrrades ist grundsätzlich und bei Erfüllung der genannten Voraussetzungen möglich (vgl. BGr, 25. April 2017, 2C_1131/2016, E. 6). Dass die ständige Nutzung eines Fahrrades nur schwer zu beweisen ist, leuchtet ein. Allerdings wird diesem Umstand dadurch Rechnung getragen, dass für die ständige Nutzung des Fahrrads ein beschränkter Betrag in Form von einer Pauschale abgezogen werden kann. Das kantonale Steueramt ist der Ansicht, dass der Pflichtige durch Benutzung des Fahrrads lediglich maximal 5 Minuten Zeit sparen kann und somit nicht aus Zeitersparnisgründen, sondern aufgrund persönlicher Präferenz das Fahrrad benutzt werde. Dabei unterlässt es das kantonale Steueramt den gesamten Arbeitsweg des Pflichtigen näher zu betrachten. Betreffend die erste Wohnadresse an der E-Strasse 01 ist Folgendes festzuhalten: Die nächste Bushaltestelle ist nicht weit entfernt und der Fussweg dauert rund 9–10 Minuten. Der Bus fährt zu regelmässigen Zeiten und benötigt ca. 2 Minuten bis zum Bahnhof B. Es entspricht aber auch der Tatsache, dass der Zug, welcher nach C fährt, jeweils um 18 oder 48 Minuten nach voller Stunde abfährt und somit Wartezeiten von mindestens 5 Minuten am Bahnhof B miteinzuberechnen sind. Somit ergibt sich eine Reisezeit von der Wohnadresse bis zur Abfahrt des Zuges am Bahnhof B nach C von mindestens 16 Minuten. Betreffend die aktuelle Wohnadresse des Pflichtigen an der D-Strasse 02 zeichnet sich ein ähnliches Bild ab: Auch hier ist die nächste Bushaltestelle nicht weit entfernt, der Fussweg dauert rund 7 Minuten, der Bus fährt zu regelmässigen Zeiten und benötigt bis zum Bahnhof B 3–4 Minuten. Die Wartezeiten am Bahnhof B bis der Zug nach C abfährt beträgt mindestens 6 Minuten. Die Reisezeit von der Wohnadresse bis zum Bahnhof B und der entsprechende Zug abfährt beträgt somit mindestens 16 Minuten. Geht man von den Erwägungen der Vorinstanz und des kantonalen Steueramts aus, wonach der Pflichtige mit dem Fahrrad rund 8 Minuten benötigt um von seiner Wohnadresse zum Perron am Bahnhof B zu gelangen, resultiert eine Zeitersparnis von mindestens 8 Minuten pro Reiseweg. Mit anderen Worten benötigt der Pflichtige nur halb so viel Zeit um den Zug zu erreichen, wenn er sein Fahrrad benutzt. Die Benutzung des Fahrrads erweist sich unter diesen Umständen

aus Zeitersparnisgründen als begründet und die Unzumutbarkeit der Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel für den Weg bis zum Bahnhof B erscheint gerechtfertigt. Damit sind auch die Kosten für die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel sowie diejenigen für die Nutzung des Fahrrads als notwendig im Sinn der in Erwägung 4.1 angesprochenen Rechtsprechung zu erachten. Nach dem Gesagten und mit der Vorinstanz einhergehend ist die Fahrradpauschale neben den Kosten für das Abonnement für die öffentlichen Verkehrsmittel als Berufskosten zum Abzug zuzulassen. Die Beschwerde ist damit abzuweisen.

E. 5

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und steht ihnen keine Parteientschädigung zu. Mit den vorinstanzlichen Erwägungen ist auch für das Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht dem obsiegenden Pflichtigen mangels besonderen Aufwands keine Umtriebsentschädigung zuzusprechen (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

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