

Berufsauslagen

Fahrtkosten mit dem PW

Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 7. März 2014

Bei einem täglichen Zeitaufwand von über 2,5 Stunden für die Wegstrecke vom Wohnort an den Arbeitsort und zurück ist ein Abzug der Fahrtkosten mit dem Privatfahrzeug grundsätzlich gegeben. Dabei bemisst sich die Wegstrecke nach der effektiven Kilometerzahl. Die in der Praxis pauschalierte Abstufung der Fahrtkosten nach Anzahl effektiv gefahrener Kilometer ist zulässig und im Resultat nicht zu beanstanden (Beschwerde am Kantonsgericht hängig).

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2012 vom 22. August 2013 wurden von den geltend gemachten Fahrtauslagen in der Höhe von Fr. 16'456.– lediglich Fr. 15'906.– zum Abzug zugelassen.

2. Gegen diese Veranlagungsverfügung erhob die Pflichtige mit Eingabe vom 23. September 2013 Einsprache und begehrte sinngemäss, die entsprechende Veranlagungsverfügung sei zu korrigieren und die gesamten deklarierten Fahrtauslagen in der Höhe von Fr. 16'500.– seien steuerlich zu gewähren.

Weiter führte sie aus, die jährlich zurückgelegte Strecke betrage 31'812 Kilometer. Irrational sei jedoch, dass die Fahrtkosten von 31'812 Kilometern tiefer sein sollen als diese von 29'920 Kilometern. Dies resultierte aus der nicht nachvollziehbaren Veranlagungspraxis, dass auf sämtlichen gefahrenen Kilometern der reduzierte Ansatz von 50 Rp. statt 55 Rp. zur Anwendung komme. In der Hoffnung auf eine Praxisänderung und um eine Einsprache zu vermeiden, habe sie sich entschieden, eine tiefere tägliche Kilometerleistung von 136 Kilometern (29'920 km pro Jahr) zu deklarieren. Dies habe seitens der Steuerverwaltung in den letzten fünf Jahren zu keinerlei Beanstandungen geführt.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 14. November 2013 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie aus, dass sich beim Fahrtkostenabzug die Höhe des Abzuges nach den effektiv entstandenen Kosten bemesse. Eine Abstufung der Fahrtkosten könne im Verhältnis zur Fahrleistung vorgenommen werden, weil sich die Kilometerkosten mit zunehmender Kilometerleistung verringern, da sich die fixen Kosten auf eine höhere Kilometerzahl verteilen würden. Bei einer jährlichen Fahrleistung von über 30'001 Kilometern komme ein Kilometeransatz von 50 Rappen zur Anwendung. Im Rahmen der in der Steuererklärung 2012 geltend ge-

machten Fahrtkosten seien vom Wohnort bis zum Arbeitsort jeweils 68 Kilometer eingesetzt worden. Die schnellste Wegstrecke betrage jedoch 72,3 Kilometer. Dass der Arbeitsweg mit den öffentlichen Verkehrsmitteln den täglichen Zeitaufwand von 2½ Stunden überschreite, sei unbestritten. Deswegen könne die Pflichtige grundsätzlich Fahrtkosten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte für das Privatauto geltend machen. Die nachgeforderten Unterlagen der Pflichtigen seien am 13. November 2013 eingetroffen. Es sei somit festzuhalten, dass die Veranlagungsbehörde zu Recht einen Fahrtkostenabzug von Fr. 15'906.– (72,3 km x 2 Fahrten pro Tag x 220 Arbeitstage = 31'812 km x Fr. 0.50) steuerlich zugestanden habe.

4. Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhob die Pflichtige mit Schreiben vom 11. Dezember 2013 Rekurs und begehrte, (1) der Einsprache-Entscheid Staatssteuer 2012 vom 14. November 2013 der Steuerverwaltung Basel-Landschaft sei aufzuheben und die Fahrtkosten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte unter Ziffer 500 der Veranlagungsverfügung Staatssteuer 2012 vom 22. August 2013 durch den Betrag von Fr. 20'406.– zu korrigieren. Das steuerbare Gesamteinkommen sei für die Staatssteuer mit Fr. 44'962.– zu veranlagern, (2) unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der Rekursgegnerin.

Zur Begründung führte sie aus, der in dem Einsprache-Entscheid nicht behandelte Kernpunkt des verwendeten Ansatzes bzw. dessen Abstufung nach Höhe der Fahrleistung führe nach Veranlagungspraxis der Steuerverwaltung Basel-Landschaft zu einem irrationalen Ergebnis. Da sich die fixen Kosten bei einer höheren Kilometerleistung nicht reduzierten, rechtfertige sich ein tieferer Abzug bei den Gewinnungskosten für eine Fahrleistung knapp über 30'000 Kilometer gegenüber einem höheren Abzug für eine Fahrleistung knapp unter 30'000 Kilometer nicht. Die Abstufung entsprechend der Kurzmitteilung 434 vom 6. November 2008 der Steuerverwaltung Basel-Landschaft könne daher nur wie folgt für ihre Fahrleistung von 31'812 Kilometern zur Anwendung kommen:

15'000 km	à 70 Rp.	=	Fr. 10'500.–
5'000 km	à 65 Rp.	=	Fr. 3'250.–
5'000 km	à 60 Rp.	=	Fr. 3'000.–
5'000 km	à 55 Rp.	=	Fr. 2'750.–
1'812 km	à 50 Rp.	=	Fr. 906.–
	Total	=	Fr. 20'406.–

Diese Berechnung würde dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV) entsprechen.

5. Mit Vernehmlassung vom 8. Januar 2014 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Sie verwies dabei im Wesentlichen auf die Begründung des Einsprache-Entscheids vom 14. November 2013. Ergänzend führte sie aus, die kantonale gesetzliche Grundlage für die pauschalierten Autokosten finde sich in der Verordnung zum Steuergesetz. Somit sei die hier angewendete Tabelle gemäss Kurzmitteilung 434 vom 6. November 2008 gesetzeskonform und widerspreche keines-

wegs Artikel 127 Absatz 2 BV. Vielmehr führe die von der Rekurrentin vorgeschlagene «Leseart» der Tabelle zu einer Ungleichbehandlung, denn mit zunehmender privater Fahrleistung eines Fahrzeuges würden die steuerlich abziehbaren Kosten hochgehalten, obwohl die Fixkosten pro Kilometer mit jedem gefahrenen Kilometer effektiv tiefer ausfallen würden.

Erwägungen:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 1 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 2'000.– pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten des Steuergerichts als Einzelrichter beurteilt.

Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. Vorliegend unterliegt zunächst der Beurteilung, ob und in welcher Höhe die von der Rekurrentin geltend gemachten Auslagen für die Fahrten mit dem Auto zwischen Wohn- und Arbeitsstätte zum Abzug zuzulassen sind.

a) Gemäss § 29 Abs. 1 lit. a StG werden von den steuerbaren Einkünften bei unselbständig Erwerbstätigen die Erwerbsunkosten, wie Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, Mehrkosten der Verpflegung und für Schichtarbeit, die Kosten für Berufskleider, Schwerarbeit, besonderen Kleiderverschleiss, Berufswerkzeuge und Fachliteratur, ferner die mit der Ausübung des Berufes zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten und die statutarischen Mitgliederbeiträge des Berufsverbandes sowie ein zusätzlicher Pauschalabzug von 500 Franken für weitere Berufsauslagen abgezogen. Der Umfang dieser Erwerbsunkosten wird durch den Regierungsrat näher geregelt.

b) Nach § 3 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 der Verordnung zum Steuergesetz vom 13. Dezember 2005 können unselbständig Erwerbende bei Benützung eines Motorrades oder eines Privatautos die Auslagen, für die Kosten der Fahrt zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, die bei Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels entstehen würden, abziehen. Steht kein solches zur Verfügung oder kann dessen Benützung dem Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden (z.B. bei Gebrechlichkeit, bei mehr als 1,5 km Entfernung von der nächsten Haltestelle, bei einem täglichen Zeitaufwand von mehr als 2½ Stunden), so ist pro Fahrkilometer ein Abzug bis zu 40 Rp. für Motorräder mit weissem Kontrollschild und bis zu 70 Rp. für Autos zulässig. Der Nachweis höherer Kosten bleibt vorbehalten. Für die Hin- und Rückfahrt über Mittag können aber höchstens die Kosten für auswärtige Verpflegung gemäss Buchstabe b (15 Fr. pro Tag, jedoch höchstens 3'200 Fr. pro Jahr) geltend gemacht werden.

c) Die Kosten der Benützung privater Fahrzeuge sind nur dann berufsnötig, wenn es der Steuerpflichtigen nicht zumutbar ist, ein öffentliches Verkehrsmittel mit wesentlich längerer Arbeitswegzeit zu benützen oder wenn sie das Privatfahrzeug an der Arbeitsstätte aus beruflichen Gründen benötigt (vgl. Höhn/Waldburger, Steuerrecht Band 2, 9. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2002, § 44 N 72). Der Fahrtkostenabzug für ein privates Motorfahrzeug kann somit gewährt werden, wenn das Fahrzeug aus beruflichen Gründen benötigt wird und kein Geschäftsfahrzeug zur Verfügung steht. Diesfalls ist aber eine entsprechende Bestätigung des Arbeitgebers, welche sich detailliert über die Notwendigkeit der Privatauto-Benützung ausspricht, vorzulegen (vgl. Schweighauser in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 29 N 11; Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 25. Oktober 2013, 510 13 42, E 3c).

Die Zurückhaltung der Steuerbehörden bei der Gewährung der Fahrtkostenabzüge beruht vor allem auf der Überlegung, dass der Verzicht auf die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel i.d.R. nicht auf eine arbeitsbedingte Notwendigkeit zurückzuführen ist, sondern überwiegend dazu dient, die private Lebenshaltung bequemer und die Freizeit sinnvoller zu gestalten. Aus diesem Grund haben die Autokosten in den überwiegenden Fällen den Charakter von Lebenshaltungskosten, für die ein Steuerabzug gemäss § 29 Abs. 3 StG nicht gerechtfertigt ist (Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 14. Februar 2014, 510 13 74, E 2c).

Im vorliegenden Fall überschreitet der Arbeitsweg der Rekurrentin von A. nach B. mit den öffentlichen Verkehrsmitteln gemäss SBB Online-Fahrplan unbestrittenmassen den täglichen Zeitaufwand von 2½ Stunden. Somit ist der Anspruch auf die Benutzung eines privaten Fahrzeuges grundsätzlich gegeben.

3. Die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft anerkannte für das Jahr 2012 Autofahrkosten als Erwerbsunkosten für 31'812 km (72.3 km x 2 Fahrten pro Tag x 220 Tage im Jahr x Fr. 0.50 = Fr. 15'906.–) zu 50 Rp. pro Kilometer, verweigerte der Pflichtigen jedoch den von ihr geltend gemachten Ansatz in Höhe von 55 Rp. pro Kilometer für 29'920 km (68 km x 2 Fahrten pro Tag x 220 Tage im Jahr x Fr. 0.55 = Fr. 16'456.–). Strittig ist somit, ob der Kilometeransatz in Höhe von 50 Rp. oder 55 Rp. zur Anwendung kommen soll.

a) In der Kurzmitteilung Nr. 434 Abstufung der pauschalierten Auto-Fahrtkosten vom 6. November 2008 des Kanton Basel-Landschaft wurde festgehalten, dass eine Abstufung der Fahrtkosten von 70 Rp./km im Verhältnis zur Fahrleistung vorzunehmen ist, mit der Begründung, dass sich die Kilometerkosten mit zunehmender Kilometerleistung verringern und sich die fixen Kosten auf eine höhere Kilometerzahl verteilen. Diese pauschalierten Ansätze beruhen auf den durchschnittlichen Autobetriebskosten für die gängigsten Fahrzeugmodelle. Als Quelle für die durchschnittlich errechneten Kilometerkosten von bis zu 70 Rp./km dienten die aktuellen Tabellen der ESTV und des TCS (Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 7. Dezember 2007, 510 07 51, E. 3c).

b) Die Steuerverwaltung setzte vorliegend den Kilometeransatz gemäss der Kurzmitteilung Nr. 434 vom 6. November 2008 für die gesamten 31'812 Kilometer auf 50 Rp. fest und gewährte dementsprechend einen Fahrtkostenabzug von Fr. 15'906.–. Dagegen brachte die Pflichtige im Rekurs vor, es sei unbestritten, dass die jährlich zurückgelegte Strecke 31'812 km betrage. Irrational sei jedoch die Tatsache, dass der steuerlich akzeptierte Betrag für die Fahrtkosten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte bei einer Fahrleistung von 31'812 km tiefer sein soll als bei einer Fahrleistung von 29'920 km. Aus diesem Grund habe sie sich entschieden, die reduzierte tägliche Leistung von 136 km zu deklarieren. Dies habe in den vergangenen fünf Jahren seitens der Steuerverwaltung nie zu einer Beanstandung geführt.

c) Die schematische Darstellung von jährlicher Fahrleistung und Kilometeransatz in Kurzmitteilung Nr. 434 vom 6. November 2008 enthält mehrere Abstufungen, die bei einer hohen Fahrleistung einen geringeren Kilometeransatz zur Folge haben. Durch diese Abstufung wird, bei Benutzung eines privaten Fahrzeugs, die Verteilung der Fixkosten, wie z.B. Parkplatzgebühren, Unterhaltskosten, Garagenmiete, Versicherung und Steuern auf eine höhere Kilometerleistung berücksichtigt. Hinzu kommt, dass im Steuerrecht im Interesse der Praktikabilität eine gewisse Schematisierung und Pauschalisierung unausweichlich und deshalb zulässig ist (vgl. BGE 2A.683/2004 vom 15. Juli 2004, E. 3.4.) In der Kurzmitteilung der Steuerverwaltung sind alle gängigsten Fahrzeugmodelle berücksichtigt. Es kann deshalb davon ausgegangen werden, dass die Kosten bei Anwendung der Tabelle bei der Festsetzung des Kilometeransatzes bei Benutzung eines Klein- bzw. auch Mittelklassewagens gedeckt sind (vgl. zum Ganzen Entscheid des Steuergerichts [StGE] Nr. 98/2007 vom 7. Dezember 2007, E. 4b).

d) Bei Fahrzeugen, wie vorliegend einem Chevrolet, kann die Höhe des Pauschalabzugs auch anhand der TCS Tabelle (Betriebskosten berechnen; Kilometerkosten 2013) nachvollzogen werden. So liegen gemäss der individuellen Berechnungstabelle des TCS die Fixkosten wie die Anschaffungskosten, die Unterhaltskosten, Versicherung und Steuern wie auch die jährliche Abschreibung eines Chevrolet, mit einem Neupreis von ca. Fr. 30'730.– bei einer jährlichen Fahrleistung von 31'812 km, bei Fr. 0.50 pro Kilometer. Dies entspricht somit der Kurzmitteilung Nr. 434 vom 6. November 2008 und der Ansatz liegt bei einer Fahrleistung von über 30'000 km ebenso bei Fr. 0.50.

4. Die Rekurrentin ist der Ansicht, der Fahrtkostenabzug müsse gestaffelt errechnet werden, indem entsprechend der Kurzmitteilung Nr. 434 vom 6. November 2008 für die ersten 15'000 km ein Ansatz von Fr. 0.70 (= Fr. 10'500.–), für die nächsten 5'000 km ein Ansatz von Fr. 0.65 (= Fr. 3'250.–), für weitere 5'000 km ein Ansatz von Fr. 0.60 (= Fr. 3'000.–), für die nächsten 5'000 km ein Ansatz von Fr. 0.55 (= Fr. 2'750.–) und für die darauf folgenden restlichen 1'812 km ein Ansatz von Fr. 0.50 (= Fr. 906.–) anzuwenden ist. In rechnerischer Hinsicht würde dies bedeuten, dass die Rekurrentin insgesamt Fr. 20'406.– als Fahrtkosten in Abzug bringen könnte. Aufgrund der Kurzmitteilung Nr. 434 vom 6. November 2008 als auch der Praxis der Steuerverwaltung beträgt der Ansatz pro gefahrenen Kilometer bei einer

jährlichen Kilometerleistung von mehr als 30'000 jedoch für sämtliche Kilometer einheitlich Fr. 0.50. Der Einwand, die fragliche Kurzmitteilung führe zu Rechtsungleichheiten, weil derjenige mit einer jährlichen Fahrleistung von 29'999 km einen höheren Abzug zugute habe, während derjenige, der 30'000 km beruflich zurücklege, nur einen tieferen Abzug geltend machen könne, mag zwar zutreffen. Solche Ungleichheiten sind jedoch bei allen schematisierten Berechnungsmethoden mit gestaffelten Ansätzen hinzunehmen. Um dies zu vermeiden müsste theoretisch der Ansatz bei steigender Kilometerzahl «laufend» für jede Kilometerzahl degressiv reduziert werden, was nicht praktikabel ist. Daher ist nicht zu beanstanden, dass in der Kurzmitteilung schematisch gewisse Kilometerkategorien mit gleichbleibenden mittleren Ansätzen festgelegt wurden. Die von der Steuerverwaltung in der vorerwähnten Kurzmitteilung vorgenommene Abstufung des Kilometerkostenansatzes ist deshalb nicht zu beanstanden (vgl. zum Ganzen: Entscheid des Steuergerichts [StGE] Nr. 39/2006 vom 21. April 2006, E. 3). Das Vorgehen der Rekurrentin einen geringeren Fahrweg von 29'920 km pro Jahr statt den effektiven Fahrweg von 31'812 km pro Jahr zu deklarieren, um von einem höheren Ansatz und damit von einem gesamthaft höheren Abzug zu profitieren, ist deshalb nicht zulässig. Daraus folgt aber auch, dass vorliegendenfalls zu Recht auch der Ansatz von 50 Rp. zur Anwendung gelangte.

Aus all diesen Gründen erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist deshalb abzuweisen.

5. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind der Rekurrentin die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 400.– aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]).

Demgemäss wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. ...
3. ...