



Fall-Nr.: I/1-2013/68, 69
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 27.08.2013
Entscheiddatum: 27.08.2013

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 27.08.2013

Art. 39 StG (sGS 811.1), Art. 26 DBG (SR 642.11), Berufskostenabzug, Fahrkosten. Der Pflichtige wohnt in Goldach und ist in St. Gallen unselbständig tätig. Die Arbeitgeberin stellt ihm ein Geschäftsauto zur Verfügung, das er auch für den Arbeitsweg benutzen darf, und übernimmt die Kosten für den Arbeitsweg, verbietet aber weitere Privatfahrten und belastet dem Arbeitnehmer Fr. 200.-- pro Monat für die Privatfahrten. Der Arbeitnehmer will diesen Betrag bzw. Fr. 2'400.-- pro Jahr als Berufskosten vom steuerbaren Einkommen abziehen. Steuerlich abzugsfähig sind vorliegend nur diejenigen Kosten, die im Zusammenhang mit der Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel auf dem Arbeitsweg von Goldach nach St. Gallen anfallen. Das Überlassen eines Autos für den Arbeitsweg und die Übernahme der Betriebskosten deckt daher nicht nur die steuerlich relevanten Berufskosten, weshalb der Selbstbehalt von Fr. 200.-- pro Monat zu Recht nicht als Berufskosten zum Abzug zugelassen wurde (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 27. August 2013, I/1-2013/68, 69).

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiber Philipp Lenz

X., Rekurrent und Beschwerdeführer,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

und



Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Abteilung
Recht, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte,

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuer (Einkommen und Vermögen 2012)

Direkte Bundessteuer (Einkommen 2012)

Sachverhalt:

A.- X. ist unverheiratet und wohnt in Goldach. Er ist als Lüftungsplaner bei der Y. AG mit Sitz in Grabs tätig. Von der Arbeitgeberin wird ihm ein Firmenfahrzeug zur Verfügung gestellt, welches gemäss vertraglicher Vereinbarung auch für den Arbeitsweg, nicht aber für andere Privatfahrten benutzt werden darf. Die Arbeitgeberin belastete X. für die private Benützung des Firmenwagens mit monatlich Fr. 200.--. Im Lohnausweis vermerkte sie zudem ein Kreuz in der Rubrik F "unentgeltliche Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort". In der Steuererklärung für die Veranlagungen 2012 deklarierte X. bei den Berufskosten einen Abzug von Fr. 3'600.-- für das private Motorfahrzeug, nämlich die dem Arbeitgeber entrichtete Pauschale von Fr. 200.-- sowie Garagekosten von Fr. 100.-- pro Monat. X. wurde für die Direkte Bundessteuer 2012 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 54'200.-- und für die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 53'100.-- und ohne steuerbares Vermögen veranlagt. Im Einspracheverfahren wandte sich X. gegen die Verweigerung des geltend gemachten Autokostenabzugs und hielt fest, er bezahle für das Fahrzeug jeden Monat Fr. 200.-- und dürfe es nur für den Arbeitsweg verwenden. Ebenso ziehe er die Mietkosten für die Garage ab. Das Kantonale Steueramt wies die Einsprachen mit Entscheiden vom 3. April 2013 ab.

B.- Gegen die Einspracheentscheide erhob X. mit Eingabe vom 11. April 2013 Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission. Er hält an seinem Antrag gemäss den Einsprachen fest. Insbesondere führt er aus, er könne das Ausfüllen der Rubrik F im Lohnausweis nicht nachvollziehen, weshalb er eine Erklärung der



St.Galler Gerichte

Geschäftsleitung verlangt habe. Deren Schreiben beweise nochmals, dass er monatlich Fr. 200.-- für den Arbeitsweg bezahlen müsse.

Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 15. Mai 2013 unter Hinweis auf die angefochtenen Entscheide die Abweisung des Rekurses und der Beschwerde.

Auf weitere Einzelheiten wird, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Angefochten sind die Einspracheentscheide hinsichtlich der Veranlagungen der Kantons- und Gemeindesteuern 2012 sowie der Direkten Bundessteuer 2012. Zwar müssen für Rekurs und Beschwerde verschiedene Entscheide ergehen; sie können indessen in einem einzigen Dokument mit Verweisungen und einem gemeinsamen Dispositiv, das die beiden Steuern allerdings ausdrücklich auseinanderhält, enthalten sein (vgl. BGE 130 II 509 = Pra 2005 Nr. 114 E. 8.3, BGE 135 II 260 = Pra 2010 Nr. 37 E. 1.3.1).

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rechtsmittelerhebung ist gegeben. Die Beschwerde und der Rekurs vom 11. April 2013 sind rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG, bzw. Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf die Beschwerde und den Rekurs ist einzutreten.

3.- Umstritten ist die Abzugsfähigkeit des Betrags von Fr. 2'400.--, welcher dem Steuerpflichtigen vom Arbeitgeber für den Geschäftswagen vom Lohn abgerechnet wird, sowie der Aufwendungen von Fr. 1'200.-- für die Garagenmiete.



a) Der Abzug der Berufskosten ist in Art. 26 DBG und Art. 39 StG geregelt. Gemäss Art. 26 Abs. 1 DBG bzw. Art. 39 Abs. 1 StG können unter anderem die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte (lit. a), die notwendigen Mehrkosten für auswärtige Verpflegung (lit. b) sowie die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten (lit. c) als Berufskosten abgezogen werden. Wesentlich ist, dass sie mit der Berufsausübung zusammenhängen und dass es sich um notwendige Aufwendungen handelt, deren Vermeidung dem Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden kann. Nach den im Steuerrecht allgemein gültigen Beweisregeln hat dabei der Pflichtige grundsätzlich sowohl Notwendigkeit als auch Umfang von anrechenbaren Aufwendungen nachzuweisen (vgl. Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 41; GVP 1973 Nr. 6 und 1980 Nr. 6).

aa) Die Steuerpflichtigen können nur diejenigen Kosten in Abzug bringen, die sie selber getragen haben. Was vom Arbeitgeber finanziert wird, stellt für den Arbeitnehmer kein Kostenaufwand dar. Es ist daher notwendig, dass zwischen den auszuweisenden Bezügen in Form von Naturalleistungen - wie das Zurverfügungstellen von Fahrzeugen oder das Anbieten von Verpflegung durch den Arbeitgeber - sowie der Entschädigung dieser Kosten durch den Arbeitgeber mittels ausbezahlter Spesen und den vom Arbeitnehmer beanspruchten Abzügen für die Berufskosten koordiniert wird. Andernfalls ergäbe sich ein doppelter Steuerabzug für die gleichen Aufwendungen (vgl. Bosshard/Mösli, Der neue Lohnausweis, Muri/Bern 2007, S. 32; Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Aufl. 2009, § 35 N 2; B. Knüsel in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. Aufl. 2008, N 5 zu Art. 26 DBG).

bb) Im neuen, seit dem 1. Januar 2007 geltenden, gesamtschweizerisch einheitlichen Lohnausweis werden neben dem eigentlichen Lohn auch die Gehaltsnebenleistungen - wie unter Ziff. 2.2 der Privatanteil an einem Geschäftswagen - erfasst. Unter Ziff. 15 - Bemerkungen werden alle zusätzlichen Angaben aufgeführt, die nicht in einem anderen Feld eingetragen werden können und die der Vollständigkeit bzw. Wahrheit und Klarheit, also der Transparenz des Lohnausweises dienen.

Wird einem Mitarbeiter ein Geschäftswagen zur Verfügung gestellt, kann dieser meist auch privat genutzt werden. Dafür wird im Lohnausweis eine entsprechende



Aufrechnung vorgenommen. Die Anschaffungs- sowie sämtliche Unterhaltskosten werden zumeist vom Arbeitgeber bezahlt. Von den Mitarbeitenden selbst zu tragen sind dann lediglich die Benzinkosten, die ihnen bei der Privatbenützung entstehen. Als Gehaltsnebenleistung ist der Wert zu erfassen, der dem Arbeitnehmer dadurch zufließt, dass er den Geschäftswagen auch privat benützen darf. Dafür wird ihm pro Monat 0,8 % des Kaufpreises, mindestens Fr. 150.--, im Lohnausweis aufgerechnet. Diese pauschale Aufrechnung gelangt unabhängig von der effektiv gefahrenen Anzahl Privatkilometer zur Anwendung (vgl. zum Ganzen Bosshard/Mösli, a.a.O., S. 47 f.; Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung der Schweizerischen Steuerkonferenz, Rz. 21). Da sich diese Aufrechnung ausschliesslich auf den privaten Gebrauch in der Freizeit (am Abend, Wochenende oder in den Ferien) bezieht und bei einem Geschäftswagen im Regelfall alle Kosten von der Firma getragen werden, erwachsen dem Mitarbeiter mit einem Geschäftswagen keine Arbeitswegkosten. Diese Regelung ist logisch, weil die Aufwendungen für den Arbeitsweg zu den Gewinnungskosten zählen. Der Arbeitsweg ist damit nicht privater Natur, sondern wird dem beruflichen Bereich zugeordnet. Deshalb muss der Hinweis auf die unentgeltliche Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort (Feld F) auf dem Lohnausweis angebracht werden. In diesen Fällen entfällt ein Abzug für den Arbeitsweg (vgl. Bosshard/Mösli, a.a.O., S. 33; Wegleitung, Rz 9 und 25; Die neue Steuerpraxis, 2009, S. 62).

Übernimmt der Arbeitnehmer beträchtliche Kosten (z.B. sämtliche Kosten für Unterhalt, Versicherungen, Benzin und Reparaturen; die Übernahme der Benzinkosten dagegen genügt nicht), so ist im entsprechenden Feld des Lohnausweises (Feld 2.2 - Privatanteil Geschäftswagen) keine Aufrechnung vorzunehmen. In den Bemerkungen unter Ziff. 15 des Lohnausweises ist folgender Text anzubringen: "Privatanteil Geschäftswagen im Veranlagungsverfahren abzuklären". In diesen Fällen ist anhand des Wertes des Geschäftswagens, der Anzahl der gefahrenen Privatkilometer und der vom Arbeitnehmer geleisteten Zahlungen, die insbesondere auch geschäftliche Fahrten betreffen können, eine Einzelfallberechnung bzw. Schätzung vorzunehmen (vgl. Bosshard/Mösli, a.a.O., S. 48 f; Wegleitung, Rz. 22). Auch bei dieser Konstellation ist aber das Feld F anzukreuzen (Bosshard/Mösli, a.a.O., S. 46, vgl. auch VRKE I/1 vom 18. August 2011, I/1-2010/142, in: www.gerichte.sg.ch).



b) Dem Steuerpflichtigen wurde das Fahrzeug vom Arbeitgeber gestützt auf das Reglement über Montage- und Servicefahrzeuge mit beschränkter Privatbenutzung zur Verfügung gestellt. Dieses sieht vor, dass das Firmenfahrzeug dem Mitarbeiter nur für den Arbeitsweg zur Verfügung steht und andere Privatfahrten nicht erlaubt sind. Für die Überlassung des Firmenfahrzeugs für den Arbeitsweg wird dem Angestellten ein Privatkostenanteil von mindestens Fr. 200.-- pro Monat in Abzug gebracht (Ziff. 5 des Reglements). In solchen Fällen, in denen der Privatgebrauch des Geschäftsfahrzeuges erheblich eingeschränkt ist, indem das Geschäftsfahrzeug nur für den Arbeitsweg, nicht aber für andere Privatfahrten verwendet werden darf, ist keine Aufrechnung für den Privatanteil des Geschäftswagens vorzunehmen. In allen Fällen ist im Lohnausweis aber zusätzlich das Feld F (unentgeltliche Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort) anzukreuzen (vgl. Ziff. 24 und 25 der Wegleitung). Die Wegleitung sieht auch ausdrücklich vor, dass das Überlassen eines Geschäftswagens durch den Arbeitgeber einer unentgeltlichen Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort gleichkommt, sofern der Arbeitnehmer für den Arbeitsweg nicht mindestens Fr. 0.70 pro Kilometer bezahlen muss (Ziff. 9 der Wegleitung).

Der Steuerpflichtige bringt nun vor, er dürfe das Geschäftsauto ausschliesslich für den Arbeitsweg nutzen, und er bezahle dem Arbeitgeber dafür Fr. 200.-- pro Monat. Diese Leistungen stellen daher Berufskosten dar. Diese Argumentation ist bis zu einem gewissen Grad nachvollziehbar. Einerseits stellt der Arbeitgeber ein Geschäftsauto zur Verfügung und übernimmt auch sämtliche Kosten für Anschaffung und Betrieb, andererseits darf das Auto privat nur für den Arbeitsweg verwendet werden. Dies bedeutet, dass dem Angestellten Aufwendungen von Fr. 200.-- für den Arbeitsweg erwachsen, die an sich als Berufskosten abgerechnet werden können. Mit der Pauschale von Fr. 200.-- pro Monat werden aber im Wesentlichen die Vorteile abgegolten, die dem Angestellten durch die Überlassung eines Geschäftsfahrzeuges entstehen, insbesondere das Risiko von unvorhergesehenen Kosten bleibt beim Arbeitgeber. Hinzu kommt, dass der Arbeitnehmer ein allfälliges Privatfahrzeug weniger häufig beanspruchen muss, was eine zusätzliche Kosteneinsparung bedeutet. Daher gilt der Privatkostenanteil, wie ihn der Steuerpflichtige im Betrag Fr. 200.-- übernehmen muss, nicht als Aufwand für den Arbeitsweg, sondern als Abgeltung für die mit dem gewählten Modus verbundenen Vorteile.



St.Galler Gerichte

Gemäss Ziff. 1 des Reglements handelt es sich beim Überlassen eines Geschäftsfahrzeuges mit beschränktem Privatbenutzungsrecht als Privileg. Mit der Abrechnung eines Privatkostenanteils von Fr. 200.-- pro Monat, wie er beim Rekurrenten und Beschwerdeführer vorgenommen wird, handelt es sich materiell denn auch nicht ausschliesslich um eine nur teilweise Deckung der Arbeitswegkosten. Bei den Kosten des Arbeitsweges sind nämlich als Berufskosten grundsätzlich nur die Aufwendungen für die öffentlichen Verkehrsmittel abzurechnen. Die Aufwendungen für die Verwendung eines Autos können nur abgezogen, wenn kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung steht oder dessen Benützung nicht zumutbar ist (Art. 18 der Steuerverordnung, sGS 811.1; Art. 5 der Berufskostenverordnung, SR 642.118.1). Der Rekurrent und Beschwerdeführer wohnt in Goldach und hat als Arbeitgeber die Firma Y. St. Gallen angegeben. Er ist in der Niederlassung St. Gallen tätig. Für den Arbeitsweg von Goldach nach St. Gallen sind aufgrund der bestehenden Verbindungen mit öffentlichen Verkehrsmitteln die Autokosten nicht abzugsfähig. Die Übernahme sämtlicher Kosten für das Zurücklegen des Arbeitsweges mit dem Auto und der Abrechnung eines minimalen Privatanteils von Fr. 200.-- pro Monat entspricht daher einer grösseren Leistung als jener der Übernahme der notwendigen Berufskosten für den Weg zur Arbeit. Da im vorliegenden Fall die Autokosten für den Arbeitsweg nicht notwendig sind, weil die Fahrt mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zumutbar ist, kann die Vergütung der Autokosten für den Arbeitsweg nicht ausschliesslich als Übernahme von Berufskosten betrachtet werden. Mit der Übernahme der nicht berufsnotwendigen Autokosten für den Arbeitsweg wird eine zusätzliche Leistung erbracht. Für diese zahlt der Arbeitnehmer einen Betrag von Fr. 200.--. Daher erfolgt keine Aufrechnung als Gehaltsnebenleistung beim Einkommen, allerdings kann die Leistung auch nicht bei den Gewinnungskosten als Abzug geltend gemacht werden.

Soweit der Rekurrent und Beschwerdeführer die Mietkosten für die Garage in Abzug bringen will, weist die Vorinstanz zu Recht darauf hin, dass der Betrag von Fr. 1'200.-- in der Berufskostenpauschale von Fr. 2'400.-- enthalten ist. Hinzu kommt, dass nach dem Reglement ein Angestellter nicht verpflichtet ist, das Geschäftsfahrzeug in einer Garage einzustellen. Daher wurde auch für diesen Aufwand zu Recht kein zusätzlicher Abzug gewährt.

Zusammenfassend ergibt sich, dass der Rekurs und die Beschwerde abzuweisen sind.



4.- Dem Verfahrensausgang entsprechend hat der Beschwerdeführer und Rekurrent die Kosten des Verfahrens zu bezahlen (Art. 144 Abs. 1 DBG, Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidegebühr von Fr. 500.-- ist angemessen (Art. 144 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 7 Ziff. 122 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zu verrechnen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Der Rekurrent und Beschwerdeführer bezahlt die amtlichen Kosten
von Fr. 500.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 500.--.