



Fall-Nr.: I/1-2007/100
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 13.11.2007
Entscheiddatum: 13.11.2007

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 13.11.2007

Art. 39 Abs. 1 lit. a StG: Es spielt keine Rolle, ob der Steuerpflichtige den Arbeitsweg tatsächlich mit dem privaten Personenwagen zurücklegt. Für den Abzug der Aufwendungen ist in erster Linie die Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel massgebend. Bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der kombinierten Benützung von öffentlichen und privaten Verkehrsmitteln ("Park-and-Ride") ist nicht allein auf die nächstgelegene Haltestelle abzustellen (Verwaltungsrekurskommission, I/1-2007/100, 13. November 2007).

Präsident Nicolaus Voigt, Mitglieder Erwin Müller und Fritz Buchschacher;
Gerichtsschreiber Michael Rutz

In Sachen

X. und Y. Z.

Rekurrenten,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

betreffend



Staats- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2005)

Sachverhalt:

A.- X. und Y. Z. leben seit 1. März 2005 im eigenen Einfamilienhaus am H-weg in Bazenheid; zuvor waren sie an der T-strasse ebenfalls in Bazenheid wohnhaft. Der Ehemann arbeitet als ... in Bütschwil, die Ehefrau ist als ... in der Nähe des Bahnhofplatzes in St. Gallen tätig.

B.- In der Steuererklärung 2005 deklarierten X. und Y. Z. ein steuerbares Einkommen von Fr. 86'173.-- und kein steuerbares Vermögen. Die Veranlagungsbehörde nahm verschiedene Korrekturen vor. Sie verweigerte insbesondere den geltend gemachten Abzug für die Kosten des privaten Motorfahrzeugs für den Arbeitsweg der Ehefrau von Fr. 9'021.--, gewährte aber stattdessen einen Abzug für die kombinierte Benützung von öffentlichem und privatem Verkehrsmittel ("Park-and-Ride") von Fr. 3'168.--. Infolgedessen wurden X. und Y. Z. für 2005 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 94'500.-- und ohne steuerbares Vermögen veranlagt.

Eine gegen diese Veranlagung am 21. November 2006 erhobene Einsprache hiess das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 4. April 2007 teilweise gut und setzte das steuerbare Einkommen auf Fr. 90'300.-- fest. Den geltend gemachten Abzug für die Kosten des privaten Fahrzeugs der Ehefrau gewährte es nicht, da die Zeitersparnis gegenüber den öffentlichen Verkehrsmitteln nicht über 90 Minuten betrage. Wegen der Entfernung vom Wohnort bis zum Bahnhof Bazenheid wurde der Abzug für die Autofahrt zum Bahnhof Wil gewährt, was eine Erhöhung der Autokosten von Fr. 300.-- auf Fr. 2'400.-- zur Folge hatte. Insgesamt gewährte damit das kantonale Steueramt einen Abzug für Arbeitswegkosten der Ehefrau von Fr. 5'268.--.

C.- Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhoben X. und Y. Z. mit Eingabe vom 1. Mai 2007 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, die Kosten für das private Motorfahrzeug der Ehefrau seien von Fr. 2'400.-- auf Fr. 9'021.-- zu erhöhen und die Kosten für die öffentlichen Verkehrsmittel ("Park-and-Ride") zu streichen. Dementsprechend sei das steuerbare Einkommen auf Fr. 86'573.-- zu reduzieren.

Die Vorinstanz beantragte am 11. Juni 2007 die kostenfällige Abweisung des Rekurses.



Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung der Anträge wird, soweit notwendig, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurshebung ist gegeben. Der Rekurs vom 1. Mai 2007 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Anfechtungsobjekt ist der Einsprache-Entscheid des kantonalen Steueramts vom 4. April 2007 betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2005. Dieser Entscheid bildet die sachliche Begrenzung des Anfechtungsverfahrens (vgl. Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, 2. Aufl. 2003, Rz 579). Hinsichtlich der direkten Bundessteuer ist noch kein Einsprache-Entscheid ergangen. In diesem Rekursverfahren kann daher ausschliesslich die Veranlagung betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2005 überprüft werden.

3.- Zu entscheiden ist im Folgenden einzig über den Abzug für die Fahrtkosten der Ehefrau vom Wohnort zur Arbeitsstätte.

a) Im Rekurs wird vorgebracht, für die Berechnung des Mehrzeitaufwands sei von der nächstgelegenen Haltestelle auszugehen. Diese sei in ihrem Fall Bazenheid und nicht Wil. Die Haltestelle Bazenheid sei mehr als 15 Minuten entfernt und es sei kein "Park-and-Ride" möglich. Gehe man bei der Berechnung von der Haltestelle Bazenheid aus, sei der zeitliche Mehraufwand von 90 Minuten gegeben. Es könne nicht sein, dass die Veranlagungsbehörde wahllos eine Haltestelle heranziehe, wo eine gute Zugverbindung vorhanden sei, um einen Mehrzeitaufwand von 90 Minuten nachweisen zu können.

Die Vorinstanz verweist in ihrer Vernehmlassung auf ihren Einsprache-Entscheid vom 4. April 2007, wo sie festhielt, dass zwischen Bazenheid und St. Gallen sehr gute Zugverbindungen bestehen würden und der zeitliche Mehraufwand für den Arbeitsweg



St.Galler Gerichte

von Bazenheid nach St. Gallen mit öffentlichen Verkehrsmitteln nicht über 90 Minuten betrage. Wegen der Entfernung vom Wohnort der Rekurrenten zum Bahnhof Bazenheid werde der Abzug für die Autofahrt zum Bahnhof Wil gewährt.

b) Bei unselbständiger Erwerbstätigkeit können nach Art. 39 Abs. 1 StG die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte (lit. a), die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit (lit. b), die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten (lit. c) sowie die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten abgezogen werden (lit. d). Für die Berufskosten nach Abs. 1 lit. a bis c sind in Art. 18 der Steuerverordnung (sGS 811.11, abgekürzt: StV) Pauschalen festgesetzt; dem Pflichtigen steht im Falle von Abs. 1 lit. a und c der Nachweis höherer Kosten offen (Art. 39 Abs. 2 StG).

Nach Art. 18 Abs. 1 StV werden als notwendige Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel die tatsächlich anfallenden Auslagen abgezogen. Nach Art. 18 Abs. 2 StV sind bei Benützung privater Fahrzeuge als notwendige Kosten die Auslagen abziehbar, die bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel angefallen wären. Die Kosten des privaten Fahrzeugs werden nach Art. 18 Abs. 3 StV gemäss den für die direkte Bundessteuer massgebenden Pauschalansätzen (Anhang zu Art. 3 der Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer, SR 642.118.1, in Verbindung mit AS 2004 S. 3559; abgekürzt: BerufskostenV) abgezogen, wenn kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung steht oder soweit dessen Benützung dem Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden kann, sowie für die Anfahrt bis zur nächsten Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels. Der Nachweis höherer Kosten bleibt vorbehalten.

Die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels gilt in der Regel als nicht zumutbar, wenn sehr schlechte Bahn- und Busverbindungen oder ein ungünstiger Fahrplan bestehen. Der zeitliche Mehraufwand kann als Begründung für die Benützung des privaten Verkehrsmittels nur angeführt werden, wenn bei einmaliger Hin- und Rückfahrt der zeitliche Mehraufwand mehr als 90 Minuten pro Tag beträgt (vgl. StB 39 Nr. 3 Ziff. 2.2). Für den Zeitvergleich darf nicht beim privaten Verkehrsmittel stets auf optimale



und bei den öffentlichen Verkehrsmitteln stets auf ungünstige Verhältnisse abgestellt werden (SGE 2002 Nr. 5). Für einen Steuerpflichtigen, der zufolge unregelmässiger Arbeitszeit oder qualifizierter Präsenzpflcht die öffentlichen Verkehrsmittel nicht oder nur unter erschwerten Bedingungen beanspruchen kann oder der zur Mitnahme des Autos an den Arbeitsort gezwungen ist, weil er es dort für berufliche Fahrten einsetzen muss, kann die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel trotz grundsätzlich guter Verbindungen unzumutbar sein (StB 39 Nr. 3 Ziff. 2.2). In gewissen Fällen ist auch eine kombinierte Benützung von öffentlichem und privatem Verkehrsmittel zumutbar ("Park-and-Ride"; Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 42). Die Kosten für das private Verkehrsmittel können bis zur Haltestelle, welche über Parkplätze verfügt, geltend gemacht werden (VRKE I/ 1-2004/238 vom 23. August 2005 in Sachen K.E.v.P., S. 8).

Aufgrund dieser Vorschriften spielt es keine Rolle, wie die Rekurrentin ihren Arbeitsweg zurücklegt; massgebend für den Abzug der Kosten ist einzig die Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel. Wenn es ein Pflichtiger aus Bequemlichkeit vorzieht, auch bei Zumutbarkeit des öffentlichen Verkehrsmittels das Auto zu benützen, so kann er die entsprechenden Mehrkosten nicht von den Steuern abziehen (vgl. VerwGE vom 9. November 2006 in Sachen B.D., E. 2).

c) Nach der allgemeinen Beweislastregel im Steuerrecht trägt die Veranlagungsbehörde gemäss konstanter Rechtsprechung die Beweislast für steuerbegründende oder steuererhöhende Tatsachen, während den Steuerpflichtigen die Beweislast für Tatsachen trifft, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (GVP 1980 Nr. 6; Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 379 f.). Damit haben die Rekurrenten nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für den Fahrkostenabzug gegeben sind.

d) Die Rekurrentin macht Aufwendungen von Fr. 9'021.-- für das private Motorfahrzeug geltend. Die Vorinstanz will ihr einen Abzug von Fr. 2'148.-- für die öffentlichen Verkehrsmittel zuzüglich Fr. 2'400.-- für die Autofahrt vom Wohnort zum Bahnhof Wil sowie die Kosten des "Park-and-Ride" von Fr. 720.-- gewähren, was insgesamt Fr. 5'268.-- ergibt. Der Arbeitsplatz der Rekurrentin in St. Gallen befindet sich offenbar am Bahnhofplatz. Die Rekurrenten wohnten bis Ende Februar 2005 nur rund 300 m vom Bahnhof entfernt an der T-strasse in Bazenhaid. Die Beteiligten sind jedoch bei



St.Galler Gerichte

der Berechnung des Fahrkostenabzugs einzig vom neuen Wohnsitz ausgegangen. Da dieses Vorgehen unbestritten ist und auch keine wesentlichen Auswirkungen auf die Berechnung hat, ist der Einfachheit halber auch im Rekursverfahren einzig auf den neuen Wohnort am H-weg abzustellen.

Zunächst ist in Übereinstimmung mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass für die Rekurrentin die Bewältigung ihres Arbeitswegs mit ausschliesslich öffentlichen Verkehrsmitteln nicht zumutbar ist. Ihr Wohnort befindet sich 1,1 Kilometer vom Bahnhof Bazenhaid entfernt. Diese Wegstrecke kann inklusive Wartezeit am Bahnhof in knapp 20 Minuten zurückgelegt werden. An öffentlichen Verkehrsmitteln (Zug) standen der Rekurrentin im Jahre 2005 morgens und abends folgende relevante Verbindungen zur Verfügung, wobei bei allen Verbindungen in Wil umgestiegen werden muss (offizielles Kursbuch 2004/2005 für Bahnen):

| Bazenheid ab | 05.48 Uhr | 06.48 Uhr | 07.20 Uhr | |
|---------------------|------------------|------------------|------------------|-----------|
| Spalte 1 | Spalte 2 | Spalte 3 | Spalte 4 | |
| Wil an | 05.57 Uhr | 06.57 Uhr | 07.28 Uhr | |
| Wil ab | 06.02 Uhr | 07.02 Uhr | 07.40 Uhr | |
| St. Gallen HB an | 06.33 Uhr | 07.33 Uhr | 08.11 Uhr | |
| | 45 Min. | 45 Min. | 51 Min. | |
| St. Gallen HB ab | 17.25 Uhr | 17.48 Uhr | 18.25 Uhr | 19.25 Uhr |
| Wil an | 17.55 Uhr | 18.08 Uhr | 18.55 Uhr | 19.55 Uhr |
| Wil ab | 18.02 Uhr | 18.30 Uhr | 19.02 Uhr | 20.02 Uhr |
| Bazenheid an | 18.07 Uhr | 18.36 Uhr | 19.07 Uhr | 20.07 Uhr |
| | 42 Min. | 48 Min. | 42 Min. | 42 Min. |

In St. Gallen benötigt die Rekurrentin für den Fussmarsch vom Hauptbahnhof zum Arbeitsort und retour nach eigener Darstellung 15 Minuten, was glaubhaft ist. Der tägliche Zeitbedarf für den Arbeitsweg mit dem öffentlichen Verkehrsmittel liegt damit bei 145 Minuten pro Tag. Absolviert die Rekurrentin dagegen den Arbeitsweg von täglich 68 km mit dem Privatauto, benötigt sie dafür gemäss dem Programm Twixroute (Standardkonfiguration) für diese Strecke 58 Minuten. Damit liegt die Zeitersparnis bei der Benutzung des Privatautos zwischen 85 und 90 Minuten pro Tag. Auch wenn vorliegend der zeitliche Mehraufwand knapp unter 90 Minuten liegen mag, ist aufgrund



St.Galler Gerichte

des täglichen Zeitbedarfs von 40 Minuten für den Fussmarsch zwischen Wohnort und Bahnhof Bazenheid von einer Unzumutbarkeit auszugehen.

Zu prüfen bleibt, ob eine kombinierte Benützung von öffentlichem und privatem Verkehrsmittel ("Park-and-Ride") zumutbar ist.

Die Vorinstanz hat der Rekurrentin den Abzug für die Autofahrt vom Wohnort zum Bahnhof Wil, die Kosten des "Park-and-Ride" in Wil sowie die Auslagen für die öffentlichen Verkehrsmittel von Wil nach St. Gallen gewährt. Die Nutzung des "Park-and-Ride"-Angebots am Bahnhof Bazenheid, wo acht Parkplätze zur Verfügung stehen, erachtete die Vorinstanz für die Rekurrentin im Jahr 2005 als unzumutbar, da in diesem Jahr die Zugverbindungen noch nicht halbstündlich gewesen seien. Ob auch die geringe Anzahl Parkplätze am Bahnhof Bazenheid und die nicht optimalen Zugverbindungen am frühen Morgen sowie abends ebenfalls eine Unzumutbarkeit begründen, muss daher nicht geklärt werden.

Die Vorinstanz geht bei ihrer Berechnung des Abzugs für den Arbeitsweg von der kombinierten Benützung von öffentlichem und privatem Verkehrsmittel ("Park-and-Ride") ab dem Bahnhof Wil aus. Für die Bahnfahrt zwischen Wil und St. Gallen ist durchschnittlich von einem täglichen Zeitaufwand von rund 60 Minuten auszugehen. Beim Bahnhof Wil sind für Parkplatz/Wartezeit am Morgen zehn Minuten und am Abend fünf Minuten dazuzurechnen. Für die Fahrzeit mit dem Auto von Bazenheid zum Bahnhof Wil und retour ist mit einer täglichen Nettofahrzeit gemäss TwixRoute von 24 Minuten zu rechnen. Dazu kommt ein Zeitbedarf von rund 15 Minuten pro Tag für den Fussweg zwischen Bahnhof St. Gallen und dem Arbeitsplatz. Es ergibt sich somit ein täglicher Zeitbedarf für den Arbeitsweg von rund 115 Minuten. Der Mehrbedarf für die kombinierte Benützung von öffentlichem und privatem Verkehrsmittel ("Park-and-Ride") ab dem Bahnhof Wil beträgt 55 Minuten und liegt damit klar unterhalb der Schwelle von 90 Minuten, bei der in jedem Fall Unzumutbarkeit vorliegt. Wird die 90-Minutenschwelle nicht erreicht, heisst das aber noch nicht, dass die Benutzung des öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar wäre. Ungünstige Verbindungen, lange Fusswege, häufiges Umsteigen, Relation von Reisezeit und Zeitersparnis müssen bei der Beurteilung der Zumutbarkeit, wenn ein zeitlicher Mehraufwand von deutlich mehr als einer Stunde ausgewiesen ist, ebenfalls berücksichtigt werden (SGE 2006 Nr. 27).



St.Galler Gerichte

Vorliegend beträgt der zeitliche Mehraufwand bei der kombinierten Benützung von öffentlichem und privatem Verkehrsmittel ("Park-and-Ride") weniger als eine Stunde pro Tag. In zeitlicher Hinsicht ist das zumutbar. Zudem stehen der Rekurrentin zwischen Wil und St. Gallen - auch am frühen Morgen und abends - günstige Zugverbindungen zur Verfügung. Schliesslich befindet sich der Arbeitsplatz der Rekurrentin in der Nähe des Hauptbahnhofs, weshalb sie auf kein zusätzliches Verkehrsmittel angewiesen ist. Die kombinierte Benützung von öffentlichem und privatem Verkehrsmittel ("Park-and-Ride") ab dem Bahnhof Wil erweist sich auch unter diesen Aspekten als zumutbar. Soweit die Rekurrenten vorbringen, dass für die Beurteilung der Zumutbarkeit der kombinierten Benützung von öffentlichem und privatem Verkehrsmittel ("Park-and-Ride") einzig auf die nächstgelegene Haltestelle - vorliegend Bazenheid - abzustellen ist, kann dem nicht zugestimmt werden. Auch bei der Prüfung der Frage, welcher Bahnhof für das "Park-and-Ride" heranzuziehen ist, kann einzig die Zumutbarkeit entscheidend sein. Der Bahnhof Wil ist für die Rekurrentin der nächstgelegene Bahnhof mit Schnellzuganschluss und damit guten Zugverbindungen nach St. Gallen. Er ist von Bazenheid aus in 12 Minuten zu erreichen und es stehen genügend Parkplätze zur Verfügung. Es kann nicht gesagt werden, dass die Vorinstanz diesen Bahnhof wahllos herangezogen hätte. Eine tägliche Fahrzeit von 24 Minuten zwischen Wohnort und Bahnhof Wil sowie ein zeitlicher Aufwand von täglich 15 Minuten für die Parkplatzsuche und Wartezeit erscheinen zumutbar.

Insgesamt ergibt sich, dass der Rekurrentin der geltend gemachte Abzug für die Benützung des Privatautos für den gesamten Arbeitsweg nicht zu gewähren ist. Es ist auch nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz stattdessen einen Abzug für die Kosten des Arbeitswegs von Fr. 5'268.--, bestehend aus den Kosten des Bahnabonnements von Fr. 2'148.--, den Kosten des "Park-and-Ride" in Wil von Fr. 720.-- sowie den Kosten für die Wegstrecke Bazenheid - Bahnhof Wil von Fr. 2'400.--, zugesteht. Der Rekurs ist daher abzuweisen.

2.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten den Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidegebühr von Fr. 800.-- ist angemessen (vgl. Ziff. 362 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 600.-- ist zu verrechnen.

Entscheid:



1. Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Die Rekurrenten bezahlen die amtlichen Kosten von Fr. 800.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 600.--.