



Entscheid

22. März 2019

Mitwirkend:

Einzelrichter Christian Mäder und Gerichtsschreiber Marius Obertüfer

In Sachen

1. **A,**
2. **B,**

Nr. 2 vertreten durch Nr. 1,

Rekurrenten,

gegen

Staat Zürich,

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Nord,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Rekursgegner,

betreffend

Staats- und Gemeindesteuern 2016

hat sich ergeben:

A. A und B (nachfolgend der bzw. die Pflichtige, zusammen die Pflichtigen) reichten am 14. Juni 2017 ihre Steuererklärung 2016 ein. Darin deklarierten sie bei den Berufsauslagen des Pflichtigen u.a. Autofahrkosten in der Höhe von Fr. 8'400.-, entsprechend 240 Tage x 50 km (2 x 25 km) x Fr. 0.70. Am 12. September 2018 wurden die Pflichtigen vom kantonalen Steueramt für die Steuerperiode 2016 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 111'200.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 112'100.- (Staats- und Gemeindesteuern) veranlagt bzw. eingeschätzt. Das steuerbare Vermögen wurde auf Fr. 559'000.- festgesetzt. Abweichend von der eingereichten Steuererklärung reduzierte das kantonale Steueramt unter anderem die deklarierten Autofahrkosten des Pflichtigen zum Arbeitsort, indem es lediglich Abbonnementskosten von Fr. 2'904.- zum Abzug zuliess.

B. Gegen die Einschätzung bzw. Veranlagung erhoben die Pflichtigen am 10. Oktober 2018 Einsprache mit dem Antrag, die Autofahrkosten gemäss eingereicherter Steuererklärung vollumfänglich zum Abzug zuzulassen. Mit Einschätzungsvorschlag vom jeweils 17. Oktober 2018 reduzierte das kantonale Steueramt das steuerbare Einkommen betreffend direkte Bundessteuer auf Fr. 111'100.- resp. betreffend Staats- und Gemeindesteuern auf Fr. 111'400.-. Unverändert blieb das steuerbare Vermögen. Diesen Vorschlag lehnten die Pflichtigen am 19. November 2018 ab. Sodann setzte das kantonale Steueramt mit Einspracheentscheiden vom 5. Dezember 2018 unter teilweiser Gutheissung das steuerbare Einkommen auf Fr. 111'100.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 111'400.- (Staats- und Gemeindesteuern) sowie das steuerbare Vermögen auf Fr. 559'000.- fest.

C. Mit Rekurs vom 4. Januar 2019 erhoben die Pflichtigen beim Steuerrekursgericht Rekurs betreffend Staats- und Gemeindesteuern und wiederholten ihren Einspracheantrag.

In der Rekursantwort vom 30. Januar 2019 schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung des Rechtsmittels und verzichtete im Übrigen auf eine Stellungnahme.

Auf die Vorbringen der Pflichtigen wird – soweit rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Nach § 26 Abs. 1 lit. a des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) werden als Berufskosten u.a. die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte abgezogen. Die kantonale Finanzdirektion legt Pauschalansätze fest (§ 26 Abs. 2 StG).

b) Gemäss Ziff. I.1. lit. a der Verfügung der Finanzdirektion über die Pauschalierung von Berufsauslagen Unselbständigerwerbender bei der Steuereinschätzung vom 19 März 2015 (ZStB Nr. 17/204; gültig ab Steuerperiode 2016) können als notwendige Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel die tatsächlich entstehenden Auslagen bzw. die notwendigen Abbonnementskosten abgezogen werden. Steht kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung oder ist dessen Benützung objektiv nicht zumutbar, können ausnahmsweise die Kosten des privaten Fahrzeugs abgezogen werden.

Objektive Unzumutbarkeit liegt gemäss Ziff. I.1 der Verfügung der Finanzdirektion insbesondere dann vor, wenn der Steuerpflichtige gebrechlich oder kränklich ist, die nächste Haltestelle eines öffentlichen Verkehrsmittels mindestens 1 km von der Wohn- oder Arbeitsstätte entfernt ist, Arbeitsbeginn und Arbeitsschluss nicht zu fahrplanmässigen Zeiten erfolgen, der Steuerpflichtige für die Berufsausübung auf ein Motorfahrzeug angewiesen ist oder wenn sich mit dem privaten Motorfahrzeug eine Zeitersparnis von über einer Stunde (gemessen von der Haustüre zum Arbeitsplatz und zurück) ergibt. Massgebend ist eine objektive Betrachtungsweise unter Berücksichtigung der Verhältnisse in der streitbetroffenen Steuerperiode. Dies gilt nicht nur hinsichtlich der Wahl mehrerer in Betracht kommender (längerer oder kürzerer) Fahrstrecken (VGr, 22. Mai 2013, SB.2012.00168), sondern auch hinsichtlich der Wahl mehrerer in Betracht kommender Abfahrts- und Rückfahrtszeiten, die gerade in Agglomerationen wie der beiden im Kanton Zürich gelegenen Städten C und D aufgrund

des Verkehrsaufkommens zu beträchtlichen Zeitdifferenzen bei der Reisezeit führen können. Ist der Steuerpflichtige in der Arbeitszeitgestaltung frei, genügt es nicht, wenn nur zu bestimmten Saison- oder Tageszeiten, d.h. bei besonders günstigen Fahrbedingungen auf den Strassen eine Stunde eingespart werden kann. Notwendig ist vielmehr, dass der Steuerpflichtige mit dem Privatfahrzeug regelmässig über eine Stunde Fahrzeit einspart (StRG, 20. Juni 2016, 1 ST.2016.70, www.strgzh.ch).

Nur in diesen Fällen gelten Autofahrkosten als notwendig im Sinn von § 26 Abs. 1 lit. a StG und ist der Steuerpflichtige berechtigt, für die Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte mit dem Auto 70 Rappen pro Fahrkilometer in Abzug zu bringen.

2. a) Der als Senior Project Manager bei der E AG tätige Pflichtige wohnte in der hier massgebenden Steuerperiode zusammen mit der Pflichtigen an der Adresse ...weg 22 in der Stadt D. In der Rekurschrift erklärten die Pflichtigen, es müsse gemäss einer Entscheidung der Steuerrekurskommission (StRK III, 31. Oktober 2005, 3 ST.2005.172 + 3 DB.2005.85) bei der Berechnung des Arbeitswegs auf die (geografisch) kürzeste Strecke abgestellt werden. Diese Voraussetzung gilt nicht nur, wenn etwa mit dem Privatauto verschiedene Routenvarianten zur Auswahl stünden, sondern auch bei der Gegenüberstellung mit der Routenwahl beim öffentlichen Verkehr betreffend die Berechnung der Zeitersparnis. Werden dies nicht so gehandhabt, werde Gleiches nicht mit Gleichem verglichen. Im Fall des Pflichtigen führe der distanzmässig kürzeste Arbeitsweg vom Wohnort in der Stadt D an den Arbeitsort, ...strasse 155 in der Stadt C via die Gemeinden F, G, H und I (insgesamt ca. 21 km) und nicht über die Autobahn D – C via die Gemeinde J (insgesamt ca. 22 km). Die Fahrzeit dafür betrage, je nach gewähltem Routenplaner ca. 21 - 30 Minuten. Um den gleichen *kürzesten* Weg mit öffentlichen Verkehrsmitteln via die Gemeinden F, G (Bus), H und I zurückzulegen, bedürfe man hingegen ca. 80 Minuten pro Weg (Hinweg ca. 84 Minuten bzw. Rückweg ca. 78 Minuten inklusive Fussweg von und zu den jeweiligen Haltestellen). Dies ergebe eine Zeitersparnis von ca. 100 Minuten pro Tag, womit die Voraussetzungen für die Anrechnung der effektiven Kosten für das private Motorfahrzeug erfüllt seien. Der Pflichtige verwende ca. 2-4 Mal pro Monat sein Auto auch für die Beförderung seiner Kunden zum Erreichen der Aussenstelle in K und sei auch deshalb beruflich darauf angewiesen.

3. a) Die Fahrkosten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte gelten als abzugsfähige Berufskosten und stellen nach herrschender Lehre auch Gewinnungskosten dar (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 26 N 14 m.w.H.). Es ist jedoch im Allgemeinen davon auszugehen, dass ein Konnex zur Berufstätigkeit des Steuerpflichtigen nur solange besteht, als dieser zwischen Wohn- und Arbeitsstätte den effizientesten und demnach zeitlich kürzesten Weg wählt. Nimmt der Pflichtige freiwillig einen längeren und ineffizienteren Arbeitsweg auf sich, so besteht kein Konnex mehr zur eigentlichen Berufstätigkeit. Entsprechende Aufwendungen stellen denn auch keine Kosten dar, die einen Zusammenhang zur Einkommenserzielung aufweisen und sind deshalb als nicht abzugsfähige allgemeine Lebenshaltungskosten zu qualifizieren. Das Gesagte gilt grundsätzlich allgemein und unabhängig davon, wie der Arbeitsweg konkret zurückgelegt wird. Sowohl mit öffentlichen Verkehrsmitteln als auch mit Bezug auf das eigene private Motorfahrzeug ist deshalb die Anrechnung einer distanzmässig längeren Fahrstrecke nicht von vornherein ausgeschlossen, sofern sich die Benutzung dieser Strecke gegenüber der kürzeren Strecke mit einer wesentlichen Zeiteinsparung rechtfertigen lässt, mithin als zweckmässig erscheint (StRG, 9. März 2016, 2 DB.2015.234 + 2 ST.2015.283 mit weiteren Hinweisen; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 26 N 122 StG). Dies ergibt sich entgegen der Auffassung der Pflichtigen im Übrigen auch aus dem von ihnen zitierten Entscheid der Steuerrekurskommission III.

b) Auf diese Weise ist demzufolge auch die gemäss Verfügung der Finanzdirektion über die Pauschalisierung von Berufsauslagen Unselbständigerwerbender massgebende Zeitersparnis zu ermitteln. Demnach ist in der Regel die zweckmässigste Zurücklegung des Arbeitswegs mit dem privaten Motorfahrzeug mit derselben mit öffentlichen Verkehrsmitteln zu vergleichen. Dass dabei zwingend auf die distanzmässig kürzeste Strecke abzustellen ist und die Streckenführung beim besagten Vergleich identisch bzw. nahezu identisch zu sein braucht, findet in Gesetz und Rechtsprechung entgegen der Auffassung der Pflichtigen keine Stütze.

c) Demnach ist nicht zu beanstanden, dass das kantonale Steueramt bei der Ermittlung des Arbeitswegs des Pflichtigen für die öffentlichen Verkehrsmittel von der Stadt D in den Ortsteil L der Stadt C und umgekehrt auf die zeitmässig effizienteste Streckenführung durch J abstellte, anstatt die "*kürzere*" Strecke über die Gemeinden F, G (Bus), H und I. Im Resultat sind demnach die ermittelten Fahrzeiten von 49 Minuten

für die Hinfahrt bzw. 43 Minuten für die Rückfahrt (jeweils inkl. Fussweg und einmaligem Umsteigen) nicht zu beanstanden. Dies entspricht einer Reisezeit pro Tag von durchschnittlich 92 Minuten. Einwände gegen die vom kantonalen Steueramt im Einspracheentscheid gewählte Reisstrecke oder die jeweiligen Abfahrtszeiten (Abfahrt um 08... Uhr bzw. 18... Uhr), wurden nicht substantiiert vorgebracht. Ebenfalls nicht geltend gemacht wurde, dass die Benützung der öffentlichen Verkehrsmitteln dem Pflichtigen aus anderen Gründen (vgl. E. 1b) objektiv unzumutbar wäre.

d) Für den Arbeitsweg mit seinem privaten Motorfahrzeug stehen dem Pflichtigen verschiedene Routenvarianten offen. Die Fahrzeit für die schnellste Route gemäss Ausführungen der Pflichtigen beträgt dabei unter Optimalbedingungen, d.h. ohne Berücksichtigung des tatsächlichen Verkehrsaufkommens, für den Hinweg ca. 22 Minuten und für den Rückweg ca. 21 Minuten (insgesamt ca. 43 Minuten). Vergleicht man diese Fahrzeit mit dem ermittelten Zeitaufwand bei den öffentlichen Verkehrsmitteln (E. 3c), so ergibt sich, dass selbst unter diesen für den Pflichtigen optimalen Bedingungen die tägliche Zeitersparnis lediglich 49 Minuten beträgt und damit die gemäss Verfügung notwendige Zeitersparnis von 60 Minuten nicht erreicht wird. Unter diesen Umständen erübrigt sich eine Auseinandersetzung mit den verschiedenen Routenvarianten des Arbeitswegs mit dem privaten Motorfahrzeug. Zusammengefasst erreicht der Pflichtige die erforderliche Zeitersparnis von mehr als einer Stunde damit offensichtlich nicht. Folglich muss es sein Bewenden haben, dass der Pflichtige nicht zum Abzug der privaten Fahrkosten berechtigt ist und gemäss der erwähnten Verfügung der Finanzdirektion lediglich die Abonnementskosten des öffentlichen Verkehrs, d.h. Fr. 2'904.-, abziehen kann.

4. Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses. Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten den Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird abgewiesen

[...]