

### III. Kantonale Steuern

**17 Berufskosten (Gewinnungskosten); Fahrtkosten eines Wochenaufenthalters.**

- **Zumutbarer zeitlicher Mehraufwand für die Benützung des öffentlichen Verkehrs.**
- **Berechnung der Zeitersparnis.**

Urteil des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 23. Januar 2008 in Sachen Kantonales Steueramt gegen M. (WBE.2007.176). Zur Publikation vorgesehen in StE 2009.

#### *Aus den Erwägungen*

3.

Gemäss § 35 Abs. 1 lit. a StG werden die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte als Berufskosten abgezogen. Steht kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung oder ist dessen Benutzung objektiv nicht zumutbar, so können die Kosten des privaten Fahrzeugs abgezogen werden (§§ 12 ff. StGV i.V.m. Art. 5 Abs. 3 der Verordnung des EFD über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer vom 10. Februar 1993 [Berufskostenverordnung, SR 642.118.1]). Grundsätzlich sind also in erster Linie die Kosten des öffentlichen Verkehrs abziehbar.

4.

4.1

Die Kosten des privaten Fahrzeugs werden steuerlich dann berücksichtigt, wenn die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht zumutbar ist. Dies trifft namentlich zu bei:

- Krankheit oder körperlichen Gebrechen
- beachtlicher Entfernung der nächsten Haltestelle

- schlechten Bahn- oder Busverbindungen
- Arbeitsbeginn oder -schluss ausserhalb der Verkehrszeiten
- erheblichem zeitlichem Mehraufwand bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel"

(Philip Funk, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 2. Auflage, Muri-Bern 2004, § 35 N 7 mit Hinweisen)

Soweit es um das Kriterium des erheblichen zeitlichen Mehraufwands bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel geht, wird nach der Rechtsprechung die Benützung des öffentlichen Verkehrs als zumutbar erachtet, wenn der damit verbundene Zeitverlust, verglichen mit der Benützung des privaten Fahrzeuges, weniger als eine Stunde pro Tag beträgt (AGVE 1997, S. 406 m.H.). Die genannte Zeitersparnis von einer Stunde stellt einen Richtwert dar, der nicht sklavisch zu befolgen ist. Massgebend sind die Umstände des Einzelfalles (BGE vom 25. April 1995 in Sachen R., publiziert in: Die neue Steuerpraxis 1995, S. 84), insbesondere die Quantität (Fahrplandichte) und Qualität (direkte Verbindungen, S-Bahn oder Bummelzüge) des Angebotes an öffentlichen Verkehrsmitteln, die Umsteigeverhältnisse und die Distanzen zu den Haltestellen. Lässt sich bei Benützung des Privatfahrzeugs mehr als eine Stunde pro Tag einsparen, so deutet dies indessen auf ungenügende öffentliche Verbindungen hin (AGVE 2005, S. 364 f.; 1997, S. 409).

4.2.

4.2.1

Diese Rechtsprechung bezieht sich auf Pendler, welche den Arbeitsweg täglich zurücklegen. Sie lässt sich auf Wochenaufenthalter sinngemäss übertragen. Auch hier sind die Kosten des privaten Fahrzeuges abzugsfähig, wenn dessen Benützung für den Arbeitsweg notwendig - oder anders ausgedrückt, wenn die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel nicht zumutbar ist. Dabei gilt es zu bestimmen, welcher zeitliche Mehraufwand beim Benützen der öffentlichen Verkehrsmittel noch als zumutbar erachtet werden kann. Das KStA ist der Meinung, dieser sei auf ungefähr fünf Stunden pro Woche festzulegen, da dies umgerechnet einer Stunde pro Arbeitstag entspreche; bei Wochenaufenthalten führt dies zu einem zumutbaren Mehraufwand von 2,5 Stunden pro Wegstrecke. Die Vorinstanz er-

achtet demgegenüber gleich wie beim Pendler eine Stunde Mehraufwand pro Tag - was beim Wochenaufenthalter auf eine Stunde Mehraufwand pro Wegstrecke hinausläuft - als Grenze des Zumutbaren.

#### 4.2.2.

Es erscheint angezeigt, beim Wochenaufenthalter gleich wie beim Pendler die Hin- und Rückfahrt insgesamt zu bewerten, denn letztlich steht für ihn der gesamte Zeit- bzw. Mehraufwand am Wochenende im Zentrum.

Die vom KStA vorgenommene Umrechnung vermag nicht zu überzeugen. Der auf (rund) eine Stunde festgelegte zumutbare Mehraufwand pro Arbeitstag ist nicht aus der Überlegung entstanden, wie viele Stunden einem Pendler in der Woche zuzumuten sind. Wesentlich ist vielmehr die Zumutbarkeit, den öffentlichen Verkehr zu benutzen, was von dessen Quantität und Qualität abhängt. Es liegt auf der Hand, dass bei einem zeitlichen Unterschied von 2,5 Stunden für eine Wegstrecke (was auf eine Reisezeit von 5 Stunden oder mehr mit den öffentlichen Verkehrsmitteln schliessen lässt) grundsätzlich nicht mehr von einem genügenden Angebot an öffentlichen Verkehrsmitteln gesprochen werden kann. Zu beachten ist auch, dass beim Wochenaufenthalter die Fahrten auf das Wochenende und damit auf eine für die Erholung besonders wertvolle Zeit fallen können. Andererseits ist zu berücksichtigen, dass der Wochenaufenthalter nur zwei Mal wöchentlich eine solche Fahrt absolvieren muss, und überdies geschieht die Hin- und Rückfahrt nicht gleichentags, summiert sich also nicht an einem einzigen Tag.

In einer Gesamtwürdigung rechtfertigt es sich, die vom Steuerrekursgericht beachtete Grenze etwas zu erhöhen und den zeitlich zumutbaren Mehraufwand für die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel bei Wochenaufenthalten, für Hin- und Rückfahrt zusammengefasst, auf 2,5 Stunden festzusetzen. Im Weiteren dürfte - was hier allerdings nicht endgültig entschieden werden muss - die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel generell unzumutbar sein, wenn es nicht möglich ist, nach Arbeitsschluss noch am Freitagabend nach Hause zurückzukehren.

4.3.

4.3.1.

Massgeblich sind selbstverständlich die Fahrpläne des Jahres 2003. (...).

4.3.2.

Die Fahrt mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zwischen K. und B. dauert gemäss den Feststellungen der Vorinstanz 260 Minuten (Hinweg) bzw. 280 Minuten (Rückweg), also insgesamt 540 Minuten. Nach Abzug der Fahrtzeit mit dem Privatfahrzeug (zweimal 2,5 Stunden, insgesamt 300 Minuten) ergibt sich ein zeitlicher Mehraufwand von 240 Minuten. Dieser Mehraufwand von vier Stunden pro Woche macht die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel unzumutbar. Selbst wenn noch geringfügige Änderungen an der Berechnung vorgenommen würden, vermöchte dies am Ergebnis nichts zu ändern.

**18 Gewinnungskosten; Mehrkosten für auswärtige Verpflegung bei selbständiger Erwerbstätigkeit.**

- **Mehrauslagen der auswärtigen Verpflegung werden bei Selbständigerwerbenden anerkannt.**
- **Anforderungen an den Nachweis.**

Urteil des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 10. März 2008 in Sachen H. (WBE.2007.358). Zur Publikation vorgesehen in StE 2009.

*Aus den Erwägungen*

1.

1.1.

Gemäss § 36 Abs. 1 StG werden die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten, auch Gewinnungskosten genannt, bei selbständiger Erwerbstätigkeit von den steuerbaren Einkünften abgezogen. Ob diese Kosten durch zweckmässigeres oder sparsameres Handeln seitens des Steuerpflichtigen hätten vermieden werden können, ist irrelevant (Philip Funk, in: Kommentar zum Aargauer Steu-