

3-RV.2020.83
P 163

Urteil vom 17. Dezember 2020

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Herzog
 Richter Biondo
 Gerichtsschreiberin Hammerer

Rekurrent 1 **A.** _____

Rekurrentin 2 **B.** _____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.** _____
 vom 6. Mai 2020
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2015

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 21. Juni 2017 wurden A. und B. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2015 zu einem satzbestimmenden Einkommen von CHF 168'900.00 und einem steuerbaren Einkommen von CHF 168'700.00 veranlagt. Dabei wurden die als Berufsauslagen von A. deklarierten Autokosten von CHF 18'400.00 sowie die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung von CHF 3'200.00 gestrichen.

2.

Gegen die Verfügung vom 21. Juni 2017 liessen A. und B. mit Schreiben vom 14. Juli 2017 Einsprache erheben und beantragen die Berufsauslagen seien um CHF 5'460.00 (7'800 km à CHF 0.70) zu erhöhen.

3.

Mit Entscheid vom 6. Mai 2020 hiess die Steuerkommission Q. die Einsprache teilweise gut. Das satzbestimmende Einkommen wurde auf CHF 166'020.00 und das steuerbare Einkommen auf CHF 165'800.00 reduziert.

4.

Den Einspracheentscheid vom 6. Mai 2020 (Zustellung am 22. Mai 2020) haben A. und B. mit Rekurs vom 11. Juni 2020 (Postaufgabe am 12. Juni 2020) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie stellen den Antrag,

"den Arbeitsweg von Herrn A. in Höhe von 8'174 km und Arbeitswegkosten in Höhe von CHF 5'721 (8'174 km x CHF 0.70) zu akzeptieren und unser steuerbares Einkommen um CHF 2'781 zu reduzieren (CHF 5'721 ./ CHF 2'940).

Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen."

Auf die Begründung wird, soweit für den Entscheid erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

5.

Die Steuerkommission Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

A. und B. haben am 19. August 2020 eine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2015. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

Der Rekurrent arbeitete vom 1. Januar 2015 bis zum 31. Dezember 2015 mit einem Vollpensum als EDV-Projektleiter bei der E. AG in S.. In der Steuererklärung 2015 deklarierte er für die Zurücklegung des Arbeitsweges Autokosten von CHF 18'400.00 (2 x 70 km an 220 Arbeitstagen = 30'800 km). Als Grund nannte er "Zeitersparnis von über einer Stunde pro Tag". Im Einspracheverfahren wurden noch Autokosten von CHF 5'460.00 für 7'800 km geltend gemacht.

2.2.

Die Steuerkommission Q. gewährte dem Rekurrenten Fahrtkosten von CHF 2'940.00 (4'200 km à CHF 0.70). Sie nahm unter Berücksichtigung der beruflichen Reisetätigkeit des Rekurrenten eine private Fahrleistung mit dem Auto von 6'500 km an. Abzüglich dieser privaten Fahrleistung pro Jahr sowie der beruflichen Kilometer der Rekurrentin von 2'000 km resultiere bei einer Gesamtfahrleistung von 12'700 km lediglich ein möglicher Arbeitsweg von 4'200 km.

2.3.

Mit dem Rekurs machen die Rekurrenten geltend, im Jahr 2015 hätten sie mit ihren Autos rund 12'700 km zurückgelegt. Nach Abzug der für den Arbeitsweg gefahrenen 8'174 km verblieben für private Fahrten rund 4'500 km. Dies gäbe ihre Situation zutreffend wieder. Der Grund dafür sei, dass die Rekurrentin an Multipler Sklerose erkrankt sei und Gehbeschwerden habe. Somit würden sie nicht in die Berge zum Wandern oder Skifahren fahren und würden auch sonst fast keine Ausflüge unternehmen, sondern verbrächten die Zeit meist zu Hause. Die Rekurrentin habe ein eigenes Auto damit sie mobil bleibe, wenn der Rekurrent im Ausland weile. Somit würden beide privat nicht viel Auto fahren. Bei den nun geltend gemachten 8'174 km handle es sich um die Hin- und Rückfahrten vom Wohnort an den Arbeitsort, sowie um Hin- und Rückfahrten vom Wohnort an den Flughafen. Die Arbeitgeberin habe die Zusammenstellung als richtig bestätigt und unterzeichnet. Zudem habe die Arbeitgeberin bestätigt, dass der Rekurrent ihr diese Fahrten nicht als Spesen abgerechnet habe. Der Rekurrent parkiere sein Auto meist am Flughafen, da er in der Regel mit dem

erstmöglichen Flug abfliege und mit dem letztmöglichen Flug zurückkomme. Vom Wohnort bis zum Flughafen betrage die Fahrzeit ca. 30 Minuten. Mit dem Zug betrage die Fahrzeit etwas mehr als eine Stunde, falls es am Morgen überhaupt möglich sei, beispielsweise um 05:30 Uhr am Flughafen zu sein.

Mit Replik vom 19. August 2020 hielten die Rekurrenten am Arbeitsweg von total 8'174 km fest. Die Fahrten zum Flughafen vor und nach Auslandsreisen würden vom Rekurrenten als Arbeitsweg betrachtet und nicht der Arbeitgeberin verrechnet.

3.

3.1.

Gemäss § 35 Abs. 1 lit. a StG können die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte als Berufskosten vom Reineinkommen in Abzug gebracht werden. Steht kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung oder ist dessen Benutzung objektiv nicht zumutbar, so können die Kosten des privaten Fahrzeuges abgezogen werden (§ 35 Abs. 2 StG; §§ 12 f. StGV in Verbindung mit Art. 5 Abs. 3 der Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer vom 10. Februar 1993 [BkV; Fassung Anhang vom 21. Juli 2008]). Grundsätzlich sind somit bloss die Kosten der öffentlichen Verkehrsmittel abziehbar (VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.304]).

3.2.

Wenn ein Arbeitnehmer an einem auswärtigen Arbeitsort tätig ist, hat der Arbeitgeber die für seinen persönlichen Unterhalt entstehenden Kosten zu ersetzen (Art. 327a Abs. 1 OR). Vom Arbeitgeber zu bezahlende Auslagen stellen keine Berufskosten im Sinne von § 35 StG dar (RGE vom 25. August 2011 [3-RV.2020.160]). Sollte diese Abgeltung für die Auslagen eines Arbeitnehmers nicht ausreichen, muss er sich nach Art. 327a Abs. 2 OR an den Arbeitgeber halten.

3.3.

Gemäss genehmigten Spesenreglement der E. AG werden für geschäftliche Reisen und Einsätze bis zu 14 Tagen Dauer die Kosten für Fahrt, Unterkunft und Verpflegung vergütet. Ist die tägliche Rückkehr zum Wohnort zweckmässig und zumutbar, können lediglich die Fahrtkosten und Verpflegungspauschalen abgerechnet werden (siehe Spesenreglement 2.1 Grundsatz). Als Fahrtkosten werden die nachgewiesenen Auslagen für geschäftlich bedingte Fahrten zwischen Arbeitsort und Reiseziel vergütet. Die Fahrtkosten zwischen Wohnort und Arbeitsort gehen zu Lasten des Mitarbeiters (siehe Spesenreglement 2.2 Fahrtkosten). Bei geschäftlichen Reisen und Einsätzen bis zu sieben Tagen Dauer werden für die Reise, Unterkunft und Verpflegung die effektiven, angemessenen Kosten gemäss Be-

legen vergütet. Für geschäftliche Reisen und Einsätze von acht bis 30 Tagen Dauer werden u.a. die Fahrkosten für die Hin- und Rückreise vergütet (siehe Spesenreglement 3.2 Geschäftsreisen und temporäre Einsätze im Ausland).

Im Rekursverfahren reichte der Rekurrent zudem ein Schreiben der E. AG vom 26. November 2018 ein, indem bestätigt wird, dass der Rekurrent geschäftliche Fahrten zu Kunden, zum Flughafen für Geschäftsreisen oder anderweitige Fahrten zu geschäftlichen Zwecken innerhalb der Schweiz mit dem privaten Fahrzeug der Arbeitgeberin nicht als Spesen verrechne.

3.4.

3.4.1.

Auf der vom Rekurrenten eingereichten Aufstellung "Arbeitsweg 2015" machte er vom 1. bis 6. Juni 2015 viermal je 180 km für die Hin- und Rückfahrten S. - T. geltend. Gemäss genehmigten Spesenreglement der E. AG werden jedoch die geschäftlich bedingten Fahrten zwischen Arbeitsort und Reiseziel vergütet (siehe Spesenreglement 2.2 Fahrtkosten). Folglich können die vom Rekurrent geltend gemachten Kilometer für die Hin- und Rückfahrten S. – T. nicht als Fahrtkosten bei den Berufskosten geltend gemacht werden. Auch wenn das Schreiben vom 26. November 2018 bestätigt, dass der Rekurrent geschäftliche Fahrten innerhalb der Schweiz mit dem privaten Fahrzeug angeblich nicht der Arbeitgeberin verrechne, so lässt sich daraus nicht entnehmen, dass dies auch auf die Steuerperiode 2015 zutraf. Genauso wenig können die Hin- und Rückfahrten T. – Flughafen R., sowie die Hin- und Rückfahrt "E. Konferenz" berücksichtigt werden, erscheinen auch diese geschäftlich motiviert im Zusammenhang mit der Konferenz in T. vom 3. bis 5. Juni 2015 und werden gemäss Spesenreglement vergütet. Auch wenn diese auf der Spesenabrechnung vom Juni 2015 nicht aufgeführt sind, besteht die Möglichkeit, dass diese anderweitig, z.B. durch Betanken mittels Firmen-Kreditkarte beglichen wurden, denn auf den im Einspracheverfahren eingereichten privaten Kontoauszügen des Rekurrenten fällt auf, dass im Gegensatz zu den Monaten August bis November 2015 in den Monaten Juli und Dezember 2015 keine Tankfüllung mit der Maestro-Card des Rekurrenten getätigt wurde. Zudem fällt auf den Spesenabrechnungen auf, dass sehr wenige Spesen per Abrechnung abgerechnet wurden und demnach offensichtlich viele angefallenen Spesen durch den Rekurrenten mittels Firmen-kreditkarte direkt beglichen wurden.

3.4.2.

Bezüglich Reisen von mehr als acht Tagen ins Ausland werden aufgrund des Spesenreglements explizit auch die Fahrtkosten für die Hin- und Rückreise vergütet. Dies betrifft pro 2015 die Reise vom 15. Februar bis 1. März nach U., vom 14. bis 21. März nach V., vom 5. bis 24. Mai nach U., vom 18. bis 25. Juli nach U., vom 6. bis 16. August nach U./W., vom

20. September bis 3. Oktober nach X., und vom 15. bis 24. November nach X.. Bei geschäftlichen Reisen und Einsätzen im Ausland bis zu sieben Tagen werden für die Reise nur die effektiven, angemessenen Kosten gemäss Belegen vergütet. Aufgrund dieses Wortlauts ist davon auszugehen, dass Fahrten mit dem Privatauto an den Flughafen somit nicht vergütet werden, obwohl der Arbeitgeber gemäss Art. 327a OR dazu verpflichtet wäre. Vorliegend ist jedoch nur bei der Reise nach Y., QU., vom 26. bis 28. August 2015 anhand der auf der Spesenabrechnung vom 1. September bis 30. September 2015 geltend gemachten Kosten "Parking R. Airport" nachgewiesen, dass der Rekurrent auch tatsächlich das Privatauto für die Fahrt an den Flughafen benutzte. Bei den übrigen Reisen wurden vom Rekurrenten weder weitere Belege des Parking-Services am Flughafen R., noch Flugtickets eingereicht, die seine Behauptung, dass er in der Regel mit dem erstmöglichen Flug abfliege und mit dem letztmöglichen Flug zurückkomme und deshalb auf die Benutzung seines Privatautos angewiesen sei, stützen würden. Aus diesem Grund können die geltend gemachten Kilometer für die Hin- und Rückfahrten an den Flughafen für die Reisen vom 12. und 13. Januar 2015 nach Z., vom 9. und 11. März 2015 nach QQ., vom 22. und 23. April 2015 nach Z., vom 26. bis 30. April 2015 nach X., vom 16. September 2015 nach QR., vom 5. bis 9. Oktober 2015 nach QS., vom 19. bis 22. Oktober 2015 nach Y. und vom 2. bis 4. Dezember 2015 nach QS. nicht berücksichtigt werden. Bezüglich der Reise vom 9. und 10. November 2015 nach QT. kann aufgrund der Spesenabrechnung zudem davon ausgegangen werden, dass diese mit dem Zug und nicht mit dem Flugzeug absolviert wurde.

3.4.3.

Zusammenfassend ist aufgrund des Spesenreglements der Arbeitgeberin betreffend geschäftlichen Fahrten davon auszugehen, dass diese von der Arbeitgeberin vergütet werden. Einzig bei den geschäftlichen Reisen und Einsätzen ins Ausland ist aufgrund des Wortlauts des Spesenreglements unklar, ob diese durch die Arbeitgeberin vergütet werden. Da der Rekurrent lediglich für eine Reise den Nachweis erbringt hierfür sein Privatauto benutzt zu haben, sind ihm nur die Fahrtkosten für diese eine Hin- und Rückfahrt an den Flughafen zu gewähren.

4.

Von der Steuerkommission Q. wird nicht bestritten, dass der Rekurrent berechtigt ist, den Arbeitsweg mit dem Auto zurückzulegen. Das ist nicht zu beanstanden.

5.

5.1.

Der Abzug der Autokosten für die Zurücklegung des Arbeitsweges basiert auf einer theoretischen Berechnung. Geprüft wird – sowohl bei der Beurteilung, ob die Autokosten, die Kosten von "Park & Ride" oder die Kosten der

öffentlichen Verkehrsmittel zu gewähren sind als auch bei der Prüfung der jeweils einzelnen Kosten – bloss, welche Aufwendungen für die Berufsausübung notwendig sind (vgl. StE 2016 B 22.3 Nr. 116; SGE vom 22. Dezember 2016 [3-RV.2016.94]; SGE vom 25. Februar 2016 [3-RV.2015.112]). Diese abstrakte Betrachtungsweise lässt daher die persönlichen Präferenzen der Steuerpflichtigen ausser Betracht und ist im Massenfallrecht praktikabel.

5.2.

Wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, gilt im Steuerverfahren in entsprechender Anwendung des in Art. 8 ZGB niedergelegten Grundsatzes, dass derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen hat, der aus ihr Rechte ableitet. Die Veranlagungsbehörde trägt demzufolge die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder mehren, der Steuerpflichtige für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern. Die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen ist in § 179 StG und § 182 StG explizit festgehalten und überlagert den Grundsatz der Nachweispflicht (AGVE 1997 S. 201, mit Hinweisen; BGE 140 II 248, 133 II 153; Bundesgerichtsurteil vom 2. Dezember 2014 [2C_201/2014], vom 15. September 2014 [2C_112/2014] und vom 13. Juni 2012 [2C_862/2011]; VGE vom 30. März 2011 [WBE.2011.2], unter anderem mit Hinweis auf AGVE 2010 S. 111, VGE vom 27. Januar 2010 [WBE.2009.268], VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.3]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 174 StG N 15, N 28 ff., § 179 StG N 13 ff., § 182 StG N 7 ff.).

Es obliegt dem Steuerpflichtigen, diese Tatsachen rechtsgenügend darzutun und nachzuweisen. Genügend substantiiert ist eine Sachdarstellung, welche hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund all jene Tatsachenbehauptungen enthält, die ohne weitere Untersuchung, aber unter Vorbehalt der Beweiserhebung, die rechtliche Würdigung erlauben (BGE 92 I 393 = ASA 36 S. 192; ZStP 2014 Nr. 10; AGVE 1997 S. 201; VGE vom 27. Januar 2010 [WBE.2009.268]; RGE vom 20. September 2007 [3-RV.2007.49], mit Hinweis; analog Bundesgerichtsurteil vom 13. Juni 2012 [2C_862/2011]).

6.

6.1.

Zur Berechnung der Fahrtdauer mit dem Auto wird praxisgemäss das Programm "TwixRoute" angewendet. In der jeweiligen Wegleitung zur Steuererklärung wird auf dieses Programm hingewiesen. Überdies ist "TwixRoute" – soweit ersichtlich – das einzige Programm, bei welchem die der Zeitberechnung zugrundeliegenden Durchschnittsgeschwindigkeiten für die unterschiedlichen Fahrzonen (Autobahn, Fernverkehrsstrasse, Hauptverkehrsstrasse etc.) einsehbar sind (VGE vom 17. Dezember 2014 [WBE.2014.17], mit Hinweisen; RGE vom 23. Februar [3-RV.2011.67], bestätigt durch VGE vom 14. November 2012 [WBE.2012.133] = AGVE 2012 S. 97).

Den Steuerpflichtigen ist es indessen nicht verwehrt, den Nachweis zu erbringen, dass die "TwixRoute"-Berechnung im Einzelfall unzutreffend ist. Dabei kann es jedoch nur darum gehen, relevante Abweichungen darzulegen, wie etwa, wenn die Steuerbehörden der Berechnung falsche Ausgangs- oder Zielorte zugrunde legen oder wenn im Programm Fahrverbote nicht erfasst sind (AGVE 2012 S. 97). Nicht berücksichtigen müssen die Steuerbehörden hingegen geringfügige Abweichungen zwischen der vom Programm berechneten und der effektiv gefahrenen Strecke (SGE vom 20. März 2014 [3-RV.2013.96], u.a. mit Hinweis auf VGE vom 17. Dezember 2013 [WBE.2013.284]). Schliesslich ist mit Blick auf das Rechtsgleichheitsgebot davon auszugehen, dass bei der Ermittlung der Fahrtdauer durch Abfahren der betreffenden Strecke je nach Tages- und Jahreszeit, Fahrzeugtyp, Fahrstil, Wetterverhältnisse etc. selbst auf der gleichen Strecke unterschiedliche und somit nicht verlässliche Ergebnisse resultieren können. Diese Problematik besteht bei der Berechnung mittels "TwixRoute" nicht (VGE vom 17. Dezember 2014 [WBE.2014.17]).

6.2.

Der Steuerpflichtige hat in der Regel nur Anspruch auf den Abzug der Kosten des kürzesten Arbeitsweges. Mehrauslagen werden toleriert, wenn es aus steuerrechtlicher Sicht für die Erzielung des Erwerbseinkommens begründet erscheint, die Umwegstrecke der kürzesten, aber zeitaufwändigeren Fahrtstrecke vorzuziehen (SGE vom 23. März 2017[3-RV.2016.156], mit Hinweisen auf AGVE 2011 S. 280; VGE vom 2. März 2006 [WBE.2005.105], vgl. auch StE 2003 B 22.3 Nr. 76; Bundesgerichtsurteil vom 26. Oktober 2004 [2A.224./2004]).

In Analogie zur Rechtsprechung betreffend die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel für den Arbeitsweg (AGVE 2009 S. 144; VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.304]; je mit Hinweisen) können die Kosten für die schnellste Route zum Abzug gebracht werden, wenn die Zurücklegung der kürzesten Strecke nicht zumutbar ist. Insbesondere hat das Verwaltungsgericht im Entscheid vom 1. November 1995 (BE.94.00303) festgehalten, dass bei geringer Zeitersparnis auch ein Mehraufwand von weniger als 10 % nicht abzugsfähig ist (zum Ganzen: SGE vom 22. Dezember 2016 [3-RV.2016.107]).

6.3.

Die Fahrtdauer und die Fahrtkosten sind von "Tür zu Tür", d.h. von der Wohn- bis zur Arbeitsplatzadresse, zu ermitteln (AGVE 2006 S. 294; VGE vom 14. November 2012 [WBE.2012.133]; VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.3]; RGE vom 15. November 2006 [3-RV.2005.50322]). Allfällige Distanzen in Treppenhäusern, Tiefgaragen sowie auf Parkplätzen etc. fallen bei der Berechnung ebenso wie gelegentliche Verkehrsbehinderungen in der Regel ausser Betracht. Nicht sachgerecht ist indessen die gänzliche Nichtbeachtung eines auf bestimmten Strecken generell erhöhten Zeitbedarfs während der Hauptverkehrszeiten (VGE vom 17. Dezember 2013 [WBE.2013.284]; RGE vom 22. März 2012 [3-RV.2011.14], mit Hinweis auf VGE vom 2. März 2006 [WBE.2005.105]).

7.

7.1.

Die Steuerkommission Q. scheint daran zu zweifeln, dass der Rekurrent im Jahr 2015 den Arbeitsweg gemäss der eingereichten Liste mit dem Auto zurücklegte. Sie argumentiert, die nachgewiesene Fahrleistung pro Jahr sei zu gering, um unter Berücksichtigung der privaten Fahrleistung von 6'500 km den geltend gemachten Arbeitsweg (8'174 km) zu erklären. Der Rekurrent behauptet dagegen, die private Fahrleistung sei aufgrund des geführten Lebensstiles tatsächlich als sehr gering einzustufen.

7.2.

Für die private Fahrleistung ist ordentlicherweise mit 5'000 km (wenig), 8'500 km (normal) oder 12'000 km (viel) zu rechnen. Eine erhebliche bis hohe private Fahrleistung ist etwa anzunehmen bei Auslandsreisen, häufigen Fahrten zu auswärts wohnenden Verwandten oder ins Wochenende, zu Ausflügen, zum Sport usw., ferner dann, wenn mehrere Familienmitglieder einen Führerausweis besitzen. Das Verwaltungsgericht hat diese Werte übernommen und dabei insbesondere ausgeführt, erfahrungsgemäss würden die privat zurückgelegten Distanzen oft unterschätzt, weshalb es nur in Ausnahmefällen und aufgrund konkreter Anhaltspunkte angezeigt sei, von weniger als 5'000 km auszugehen (SGE vom 20. Juli 2017 [3-RV.2016.183], mit Hinweis auf Bundesgerichtsurteil vom 4. Dezember 2009 [2C_452/2009]; VGE vom 27. August 2008 [WBE.2008.17]).

7.3.

Die Steuerkommission Q. hat für das Jahr 2015 eine auf ein Jahr umgerechnete Fahrleistung von gerundet 12'700 Kilometer (Opel Antara: 8'500 km; Opel Corsa: 4'200 km) angenommen.

Den Akten ist zu entnehmen, dass mit dem Opel Antara 2.2 CDTi Cosmo 4WD zwischen dem 4. April 2014 (Stand gemäss Rechnung G. AG vom 4. April 2014: 930 km) und dem 10. Februar 2015 (Stand gemäss Rechnung G. AG vom 10. Februar 2016: 12'699 km) in 312 Tagen 11'769 km

zurückgelegt wurden. Für die auf das Jahr 2015 entfallende 40 Tage ergibt das rund 1'509 km. Demgegenüber resultieren aus den vom 10. Februar 2015 bis zum 17. Februar 2016 (Stand gemäss Rechnung G. AG vom 17. Februar 2016: 21'162 km) gefahrenen 8'463 km in 372 Tagen für die auf das Jahr 2015 entfallenden 324 Tage 7'371 km. Somit wurden mit dem Opel Antara 2.2. CDTi Cosmo 4WD im Jahr 2015 insgesamt rund 8'880 km zurückgelegt. Mit dem Opel Corsa 1.4 TP Enjoy wurden zwischen dem 15. April 2014 (Stand gemäss Rechnung G. AG vom 15. April 2014: 62'982 km) und dem 1. Mai 2015 (Stand gemäss Rechnung G. vom 1. Mai 2015: 68'389 km) in 381 Tagen 5'407 km zurückgelegt. Für die auf das Jahr 2015 entfallenden 120 Tage ergibt das rund 1'703 km. Demgegenüber resultieren aus den vom 1. Mai 2015 bis zum 28. April 2016 (Stand gemäss Rechnung G. AG vom 28. April 2016: 72'633 km) gefahrenen 4'244 km in 363 Tagen für die auf das Jahr 2015 entfallende 244 Tage rund 2'853 km. Folglich wurden mit dem Opel Corsa 1.4 TP Enjoy im Jahr 2015 rund 4'556 km zurückgelegt. Die Gesamtfahrleistung der Rekurrenten für das Jahr 2015 beträgt somit rund 13'436 km.

7.4.

Gemäss TwixRoute beträgt die Strecke zwischen Wohn- und Arbeitsort 68.2 Kilometer (kürzeste Strecke; Fahrzeit: 1 Stunde 3 Minuten) und 69.8 Kilometer (schnellste Strecke sowie Autobahn; Fahrzeit: 56 Minuten). Die Strecke zwischen Wohnort und Flughafen R. beträgt 26.8 km (kürzeste Strecke; Fahrzeit: 42 Minuten) und 30.8 km (schnellste Strecke sowie Autobahn; Fahrzeit: 29 Minuten).

Im Verhältnis zur kürzesten Route ist die schnellste Route um 1.6 km (69.8 ./. 68.2) bzw. 4 km (30.8 ./. 26.8) länger. In Prozenten ausgedrückt sind dies rund 2.5 % bzw. 15 %. Die Zeitersparnis zwischen der schnellsten (56 Minuten bzw. 29 Minuten) und der kürzesten Route (63 Minuten bzw. 42 Minuten) beträgt sieben Minuten (63 ./. 56) bzw. 13 Minuten (42 ./. 29). In Prozenten ausgedrückt sind dies 11 % bzw. 31 %. Vorliegend rechtfertigt es sich aufgrund des Verhältnisses zwischen den absoluten und prozentualen Mehrkilometern (2.5 % bzw. 15 %) einerseits und der absoluten und anteilmässigen Verringerung des Zeitaufwandes für den täglichen Arbeitsweg (11 % bzw. 31 %) andererseits, die längere Fahrtstrecke zur Berechnung heranzuziehen.

7.5.

Gemäss eingereichter Aufstellung des Rekurrenten arbeitete er im Jahr 2015 an 44 Tagen an seinem Arbeitsort, was einem Arbeitsweg von rund 6'143 Kilometern (44 x 2 x 69.8) entspricht. Zusätzlich ist noch eine Hin- und Rückfahrt an den Flughafen R. von 61.6 km (2 x 30.8) zu berücksichtigen (siehe Erw. 3.4.3.). Es verbleiben damit rund 7'231 Kilometer (13'436 ./. 6'143 ./. 61.6) für private Fahrten. Dies entspricht einer privaten Fahrleistung von rund 603 Kilometer pro Monat. Eine Reduktion um die

beruflichen Kilometer der Rekurrentin ist indes nicht vorzunehmen, da die Rekurrentin in der Steuererklärung 2015 gar keine Fahrkosten geltend gemacht hat, womit davon auszugehen ist, dass auch keine angefallen sind.

Den im Einspracheverfahren eingereichten privaten Kontoauszügen des Rekurrenten lässt sich für die Monate August bis November 2015 im Abgleich mit der Aufstellung "Arbeitsweg 2015" entnehmen, dass der Rekurrent nach etwa 280 bis 460 beruflich geltend gemachten Kilometern jeweils ein bis zweimal monatlich getankt hat. Der Opel Antara 2.2 CDTi 4x4 besitzt ein Tankvolumen von 65 l. Damit können rund 984 km/Füllung zurückgelegt werden (<https://www.auto-motor-und-sport.de/marken-modelle/opel/antara/technische-daten/>). Dies bedeutet, dass die angegebenen geschäftlichen Fahrten jeweils nur rund 1/3 bis die Hälfte der möglichen Fahrleistung mit einer Tankfüllung ausmachen und somit der grösste Teil privat zurückgelegt wurde. Zudem wurde gemäss den privaten Bankkontoauszügen am Sonntag 13. September 2015 Tickets der QV. Bahn bezogen, der Behauptung, dass die Rekurrenten nicht in die Berge fahren würden zum Wandern bzw. Skifahren, kann somit nicht gefolgt werden. Auch ist aufgrund der Krankheit und der damit verbundenen Gehbeschwerden der Rekurrentin davon auszugehen, dass diese auch kleineren Besorgungen mit dem Auto erledigt. Eine weitergehende Reduktion der privaten Fahrleistung ist somit nicht angebracht.

8.

Zusammenfassend hat der Rekurrent Anspruch auf einen Abzug der Fahrkosten in der Höhe von CHF 4'343.00 ($[44 \times 2 \times 69.8] + [2 \times 30.3] = 6'204 \times 0.70$).

9.

Im Ergebnis ist der Rekurs teilweise gutzuheissen. Das satzbestimmende Einkommen reduziert sich von CHF 166'029.00 um CHF 1'403.00 (4'343.00 ./. 2'940.00) auf neu CHF 164'626.00. Die Steuerkommission Q. wird angewiesen eine neue Steuerausscheidung vorzunehmen

10.

Bei diesem Verfahrensausgang obsiegen die Rekurrenten zu 75 %. Sie haben daher 25 % der Verfahrenskosten zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Den nicht vertretenen Rekurrenten ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird das satzbestimmende Einkommen auf CHF 164'626.00 festgesetzt.

2.

Die Steuerkommission Q. wird angewiesen, eine neue Steuer-ausscheidung vorzunehmen.

3.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 450.00, der Kanzleigebühr von CHF 155.00 und den Auslagen von CHF 100.00, insgesamt also CHF 705.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu einem Viertel mit CHF 176.25 bezahlen. Der Rest wird auf die Staatskasse genommen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q.

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 17. Dezember 2020

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Hammerer