



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 18. Oktober 2018

Mitwirkende

Dr. Christophe Sarasin (Vorsitz), Simon Leuenberger,
Dr. Peter Rickli, Dr. Ursula Schneider-Fuchs,
lic. iur. Debora von Orelli und MLaw Andreina Biaggi
(Gerichtsschreiberin)

Parteien

Ehegatten X

[...]

vertreten durch A, Rechtsanwältin,

[...]

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt

Fischmarkt 10, 4001 Basel

Gegenstand

Kantonale Steuern pro 2016

(Behinderungsbedingte Kosten, § 32 Abs. 1 lit. h StG)

Sachverhalt

A. Die Rekurrenten, die Ehegatten X, deklarierten in ihrer Steuererklärung für die kantonalen Steuern pro 2016, Fahrkosten in der Höhe von CHF 19'096.00. Der Rekurrent ist seit einem Unfall im Jahr 1998 querschnittgelähmt und auf einen Rollstuhl angewiesen. Da der Fahrkostenabzug ab der Steuerperiode 2016 auf CHF 3'000.00 begrenzt ist, deklarierten die Rekurrenten den diesen Maximalbetrag übersteigenden Betrag von CHF 16'096.00 als behinderungsbedingte Kosten. Mit Veranlagungsverfügung vom 9. November 2017 gewährte die Steuerverwaltung lediglich einen Fahrkostenabzug in der Höhe von CHF 3'000.00 und liess die geltend gemachten behinderungsbedingten Kosten nicht zum Abzug zu.

B. Mit Schreiben vom 3. Dezember 2017 erhoben die Rekurrenten Einsprache und beantragten, dass die die Fahrkostenpauschale übersteigenden Kosten als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zuzulassen seien. Sie begründeten dies damit, dass der Rekurrent zwingend auf ein Auto angewiesen sei.

Mit Entscheid vom 15. Januar 2018 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Fahrkosten seien als Gewinnungskosten und nicht als behinderungsbedingte Kosten abzugsfähig. Die Fahrkosten seien auf CHF 3'000.00 beschränkt und deshalb könnten die übersteigenden Kosten nicht als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug gebracht werden.

C. Mit Schreiben vom 14. Februar 2018 erheben die Rekurrenten, vertreten durch A, Rechtsanwältin, Rekurs und beantragen unter o/e-Kostenfolge, den Einspracheentscheid dahingehend abzuändern, als das steuerbare und satzbestimmende Einkommen auf CHF 251'250.00 herabzusetzen sowie die Veranlagung unter Zugrundelegung dieses Einkommens neu durchzuführen sei.

Mit Schreiben vom 14. März 2018 reichten die Rekurrenten ein Schreiben des Gemeindesteueramts B vom 9. März 2018 nach. Der Kanton Thurgau habe seine Praxis angepasst und lasse in einem vergleichbaren Fall die den Maximalbetrag übersteigenden Fahrkosten als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zu.

In ihrer Vernehmlassung vom 24. April 2018 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 15. Januar 2018 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Die Vertreterin ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 14. Februar 2018 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrenten beantragen unter o/e-Kostenfolge, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 15. Januar 2018 dahingehend abzuändern, als das steuerbare und satzbestimmende Einkommen auf CHF 251'250.00 herabzusetzen sowie die Veranlagung unter Zugrundelegung dieses Einkommens neu durchzuführen sei.

b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung die Kosten in der Höhe von CHF 16'096.00 zu Recht nicht als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zugelassen hat.

3. a) Gemäss § 32 Abs. 1 lit. h StG werden von den Einkünften die behinderungsbedingten Kosten der steuerpflichtigen Person oder der von ihr unterhaltenen Personen mit Behinderungen im Sinne des Bundesgesetzes über die Beseitigung von Benachteiligungen von Menschen mit Behinderung vom 13. Dezember 2002 (BehiG) abgezogen, soweit diese die Kosten selber trägt.

b) Gemäss Art. 2 BehiG gilt als Mensch mit Behinderungen (Behinderte, Behinderter) eine Person, der es eine voraussichtlich dauernde körperliche, geistige oder psychische Beeinträchtigung erschwert oder verunmöglicht, alltägliche Verrichtungen vorzunehmen, soziale Kontakte zu pflegen, sich fortzubewegen, sich aus- und weiterzubilden oder eine Erwerbstätigkeit auszuüben.

4. a) Unbestritten ist, dass der Rekurrent querschnittsgelähmt und deshalb zwingend auf einen Rollstuhl angewiesen ist und es sich dabei um eine Behinderung im Sinne von Art. 2 BehiG handelt. Der Rekurrent arbeitet bei der C in D (LU) als Leiter [...]. Ebenso unbestritten ist, dass er im Jahr 2016 den Arbeitsweg im deklarierten

Umfang mit seinem privaten Fahrzeug zurücklegte. Der Rekurrent macht geltend, dass er beim Ein- und Ausstieg in den Zug die Hilfe eines SBB Mitarbeiters benötige. Dafür sei jedoch eine zeitlich exakte Voranmeldung erforderlich. Aufgrund seiner leitenden Funktion sei dies jedoch nicht immer möglich. Als Mensch ohne Behinderung sei dieser Arbeitsweg mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zumutbar, weshalb die Notwendigkeit eines Fahrzeugs in seinem Fall allein auf die Behinderung zurückzuführen sei.

b) Die Steuerverwaltung macht geltend, dass es sich bei den Fahrten zum Arbeitsplatz um Gewinnungskosten handelt. Für deren Abziehbarkeit sehe das Steuergesetz ab der Steuerperiode 2016 eine betragsmässige Beschränkung auf CHF 3'000.00 vor. Hinsichtlich des Vergleichs mit einer Person ohne Behinderung sei darauf hinzuweisen, dass auch bei nicht behinderten Personen Situationen denkbar seien, in welchen die Benutzung eines privaten Motorfahrzeugs zur Bestreitung des Arbeitswegs unabdingbar sei (z.B. Schichtarbeit).

c) Als Berufskosten sind ab Steuerperiode 2016 nur noch die notwendigen Kosten bis zu einem Maximalbetrag von CHF 3'000.00 für Fahrten zwischen dem Wohnort und dem Arbeitsplatz abziehbar. Die Steuerverwaltung stützt sich auf das Kreisschreiben Nr. 11 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 31. August 2005 betreffend Abzug von Krankheits- und Unfallkosten sowie von behinderungsbedingten Kosten (KS Nr. 11). Gemäss dem Kreisschreiben gelten die Fahrten zum Arbeitsplatz als Gewinnungskosten und können nicht als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zugelassen werden. Dazu wird auf die Zürcher Steuerpraxis aus dem Jahr 2004 verwiesen.

d) Kreisschreiben richten sich als Verwaltungsweisungen zwar primär an Vollzugsorgane und sind für Gerichte nicht verbindlich. Diese berücksichtigen Weisungen in Kreisschreiben aber bei ihren Entscheidungen, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Die Steuerrekurskommission weicht deshalb nicht ohne triftigen Grund von Verwaltungsweisungen ab, wenn diese eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_258/2010 vom 23. Mai 2011, E. 4.2).

e) Der Maximalbetrag von CHF 3'000.00 war im Zeitpunkt des Erlass des Kreisschiebens Nr. 11 jedoch noch nicht in Kraft. Das Kreisschreiben Nr. 11 wurde somit vor der Gesetzesänderung erlassen und bis anhin noch nicht angepasst. Somit lässt

das Kreisschreiben Nr. 11 keine dem Einzelfall angepasste Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zu.

f) Der Kanton St. Gallen hat seine Praxis bereits angepasst. Die Kosten für Fahrten zum Arbeitsplatz unterliegen als Gewinnungskosten von Unselbständigerwerbenden grundsätzlich auch der Abzugsbeschränkung. Vermag jedoch eine behinderte Person glaubhaft zu machen, dass sie notwendigerweise das private Motorfahrzeug für den Arbeitsweg benützen muss, so können die daraus resultierenden weitergehenden Kosten in Abzug gebracht werden. Die Notwendigkeit muss allein auf die Behinderung zurückzuführen sein und kann sich nicht aus anderen Gründen, wie z.B. Zeitersparnis, ergeben (vgl. St. Galler Steuerbuch, StB 46 Nr. 2, Nr. 3.7).

g) Da das Kreisschreiben Nr. 11 vor der Gesetzesänderung ergangen ist, kann die Steuerrekurskommission deshalb von diesem abweichen. Somit ist vorliegend nur noch fraglich, ob die Notwendigkeit des privaten Motorfahrzeugs für den Arbeitsweg einzig auf die Behinderung zurückzuführen ist. Der Rekurrent arbeitet in D/LU. Um den öffentlichen Verkehr zu nutzen, wie eine nicht behinderte Person, muss sich der Rekurrent mindestens eine Stunde vor Abfahrt bei der SBB melden, damit eine Hilfsperson ihm den Ein- und Ausstieg in und aus den Zügen ermöglicht (vgl. <https://www.sbb.ch/de/bahnhof-services/reisende-mit-handicap/sbb-call-center-handicap.html>, zuletzt besucht am 9. Januar 2019). Der Rekurrent arbeitet in leitender Funktion bei der C. Er muss an Sitzungen und Anlässen teilnehmen, welche zeitlich nicht immer klar begrenzt und abzuschätzen sind. Der Rekurrent kann deshalb nicht wie eine nicht behinderte Person unvorangemeldet jeden Zug benützen, sondern muss jedes Mal zuerst eine Ein- und Ausstieghilfe organisieren. Dies jeweils mindestens eine Stunde im Voraus. Im vorliegenden Fall vermag der Rekurrent deshalb glaubhaft darzulegen, dass er notwendigerweise das private Motorfahrzeug für den Arbeitsweg benützen muss, was allein auf seine Behinderung zurückzuführen ist. Die daraus resultierenden weitergehenden Kosten sind als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zuzulassen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Notwendigkeit des privaten Motorfahrzeugs für den Arbeitsweg allein auf die Behinderung des Rekurrenten zurückzuführen ist. Die Fahrtkosten in Höhe von CHF 16'096.00 sind deshalb als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zuzulassen. Der Rekurs ist somit gutzuheissen.
6. a) Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Steuerverwaltung Basel-Stadt als unterliegender Partei gemäss § 170 Abs. 1 StG eine Spruchgebühr aufzuerlegen. In

Anwendung von § 135 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 in Verbindung mit dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und dem Reglement über die Gerichtsgebühren vom 11. September 2017 wird hiervon aber abgesehen.

b) Nach § 170 Abs. 3 StG kann der teilweise oder ganz obsiegenden Partei für die notwendigen Kosten der Vertretung (§ 146 StG) resp. für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten eine Parteientschädigung zugesprochen werden. Für die Bemessung der zu entrichtenden Parteientschädigung ist der zulässige Überwälzungstarif massgebend. Der entsprechende Honorarrahmen liegt gemäss § 14 Abs. 1 der Honorarordnung für die Anwältinnen und Anwälte des Kantons Basel-Stadt vom 15. Dezember 2004 zwischen CHF 180.00 und CHF 400.00 pro Stunde. Dabei beträgt das zu vergütende Stundenhonorar nach der Praxis der Steuerrekurskommission grundsätzlich CHF 250.00. Unter Berücksichtigung des praktisch identischen, parallelen Verfahrens betreffend die direkte Bundessteuer pro 2016 wird entsprechend dem Ausgang des Verfahrens den Rekurrenten eine Parteientschädigung von 5.5 Stunden zu einem Überwälzungssatz à CHF 250.00, somit von CHF 1'375.00 zuzüglich Auslagen in der Höhe von CHF 41.95 und 7.7% Mehrwertsteuer zugesprochen.

Beschluss

- ://:
1. In Gutheissung des Rekurses werden der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 15. Januar 2018 aufgehoben und die Fahrkosten in Höhe von CHF 16'096.00 als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zugelassen.
 2. Von der Erhebung einer Spruchgebühr wird abgesehen.
 3. Den Rekurrenten wird eine Parteientschädigung in Höhe von CHF 1'416.95 inkl. Auslagen zuzüglich 7,7 % Mehrwertsteuer zugesprochen.
 4. Der Entscheid wird der Vertreterin der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.