



**Steuer- und Enteignungsgericht
Basel-Landschaft
Abteilung Steuergericht**

Entscheid vom 12. April 2013 (510 12 85)

Pauschalspesen

_____ Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Gerichtsschreiber i.V. v. Q. P. Tran

_____ Parteien **A. AG**, vertreten durch **B.**

Rekurrentin

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Rekursgegnerin

_____ betreffend **Staatssteuer 2009**

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung zur Staats- und Gemeindesteuer 2009 vom 20. Januar 2011 wurden der Pflichtigen die an die beiden Gesellschaftsinhaber ausgerichteten Pauschalspesen in Höhe von Fr. 10'800.-- zum Reingewinn aufgerechnet, wogegen der Vertreter mit Schreiben vom 18. Februar 2011 vorsorglich Einsprache erhob. Der Vertreter führte aus, die Rekurrentin habe mit der Gemeindeverwaltung C. noch keine Spesenvereinbarung getroffen. Die Steuerverwaltung habe der Pflichtigen aber am 10. Februar 2011 telefonisch zugesichert, die Veranlagungen zu rektifizieren, sobald die Spesenvereinbarung vorliege.

2. Mit Schreiben vom 8. August 2012 forderte die Steuerverwaltung den Vertreter auf, die Spesenvereinbarung innert 30 Tagen einzureichen.

Mit E-Mail vom 7. September 2012 teilte der Vertreter mit, dass es ihm aus zeitlichen Gründen unmöglich sei, mit der Gemeinde C. eine Spesenvereinbarung zu treffen, zumal die Gemeinde informiert sei und sich nicht selbst gemeldet habe. Weiter führte er aus, der Geschäftsführer der Pflichtigen habe einen Schlaganfall erlitten und könne nie wieder arbeiten. Ab 2011 erhalte nur noch seine Ehefrau eine Spesenpauschale in Höhe von Fr. 3'200.--, weshalb er darum bitte, die Pauschalen direkt zu bewilligen.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 4. Oktober 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Sie führte aus, mit Wirkung ab September 2008 sei eine neue Pauschalspesenpraxis eingeführt worden. Pauschale Repräsentationsspesen, die im Jahre 2008 und später ausbezahlt werden, würden vollständig aufgerechnet, sofern kein genehmigtes Spesenreglement vorliege oder die nicht vom Veranlagungspersonal genehmigt worden seien. Diese Voraussetzungen seien zum Zeitpunkt der Veranlagung nicht vorgelegen.

4. Mit Schreiben vom 2. November 2012 und mit verbesserter Eingabe vom 9. November 2012 erhob der Vertreter Rekurs und begehrte, die an die beiden Gesellschaftsinhaber ausgerichteten Pauschalspesen seien zu akzeptieren. Er führte aus, dass die Pauschalspesen von Fr. 7'200.-- resp. Fr. 3'600.-- eher noch im niedrigen Bereich angesiedelt seien. Die Notwendigkeit der Pauschalspesen liege in der Einsparung von Buchungsmehraufwand.

5. Mit Vernehmlassung vom 8. Januar 2013 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Sie führte aus, die Rekurrentin sei in den Details zur definitiven Veranlagung 2008 nochmals auf die neue Praxis aufmerksam gemacht worden.

6. An der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Anträgen fest.

Der Präsident des Steuergerichts zieht in Erwägung :

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 1 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 2'000.-- pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten des Steuergerichts als Einzelrichter beurteilt.

Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. Nachfolgend unterliegt der Überprüfung, ob der Rekurrentin die in der Steuererklärung 2009 geltend gemachten Pauschalspesen in Höhe von Fr. 10'800.-- zu Recht gestrichen und aufgerechnet wurden.

a) Spesenentschädigungen werden in der Praxis entweder pauschaliert oder in Form von Repräsentationsspesen als echte Pauschalspesen ausbezahlt. Repräsentationsspesen in Form von echten Pauschalspesen sollen insbesondere kleinere Spesen oder Spesen ausserhalb der eigentlichen, direkten Firmentätigkeit entschädigen. Die steuerliche Behandlung der Pauschalspesen auf Ebene der Begünstigten folgt bei bewilligten Reglementen dem Reglement (vgl. Ludwig in: Nefzger/ Simonek/ Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, 53 N 22 ff.).

b) Gemäss den Kurzmitteilungen (KM) der Steuerverwaltung Nr. 424 vom 14. Dezember 2007 und Nr. 424 (Ergänzung) vom 20. März 2008 konnte nach der bis Ende 2007 gültigen Praxis im Einzelfall bei Repräsentationsspesen, welche den Betrag von Fr. 5'000.-- pro Jahr überstiegen, die Hälfte davon als Einkommen aufgerechnet werden. Dies galt immer dann, wenn kein von der Steuerbehörde genehmigtes Spesenreglement vorgelegen hat, welches diese Art Pauschalspesen konkret regelte.

Diese Praxis wurde ab der Steuerperiode 2008 aufgehoben. Pauschale Repräsentationsspesen, die im Jahr 2008 und später ausbezahlt wurden respektive werden und für welche kein genehmigtes Spesenreglement vorliegt oder die nicht vom Veranlagungspersonal genehmigt worden sind, müssen gemäss KM vollständig als steuerbares Erwerbseinkommen respektive als nicht geschäftsmässig begründeter Aufwand aufgerechnet werden (vgl. Steuergerichtsentscheid (StGE) Nr. 510 10 21 vom 18. August 2010, E.3.b.).

c) Im vorliegenden Fall wurde der Pflichtigen die Praxisänderung bereits mit definitiver Steuerveranlagung 2008 vom 18. November 2009 zum ersten Mal mitgeteilt. Die Steuerverwaltung hielt in den Details ausdrücklich fest, dass gemäss Kurzmitteilung Nr. 424 (Ergänzung) vom 20. März 2008 ab der Steuerperiode 2009 Pauschalspesen nur noch dann vergütet werden dürften, wenn ein genehmigtes Spesenreglement oder eine entsprechende Vereinbarung mit den Veranlagungsmitarbeitenden vorliegen würde. Es darf also davon ausgegangen werden, dass die Praxisänderung dem Vertreter bereits bei der Einreichung der Steuerdeklaration der in Frage stehenden Steuerperiode bekannt war.

Weiter ist festzuhalten, dass die Einsprache durch den Vertreter bereits am 18. Februar 2011, die Aufrechnung der Pauschalspesen durch die Steuerverwaltung hingegen erst mit Einsprache-Entscheid vom 4. Oktober 2012 erfolgte. Die Steuerverwaltung räumte dem Vertreter mehr als 19 Monate Zeit ein, um eine Spesenvereinbarung mit der Gemeinde C. zu treffen. Dem Vertreter wäre es zweifelsohne zumutbar gewesen, innerhalb dieses doch grosszügig bemessenen Zeitraumes eine Spesenvereinbarung mit der Gemeinde C. zu treffen oder zumindest die Spesenregelungen durch die Steuerverwaltung genehmigen zu lassen.

Es ist festzuhalten, dass der Vertreter trotz Wissen um die Praxisänderung und trotz grosszügig bemessener Frist von mehr als 19 Monaten kein genehmigtes Spesenreglement und keine Vereinbarung mit der Steuerverwaltung getroffen hat.

3. a) Der Vertreter legte als weiteres Argument ins Recht, dass die Gemeinde C. über die Sachlage informiert gewesen sei, aber von sich aus nicht reagiert hätte. Implizit beruft sich

der Vertreter damit auf den Vertrauensschutz gemäss Art. 9 der Schweizerischen Bundesverfassung (BV). Als Bestätigung wurde dem Gericht an der heutigen Verhandlung ein an die Gemeinde C. gerichtetes Schreiben (nicht unterzeichnet) der ehemaligen Vertreterin der Pflichtigen vom 2. November 2011 vorgelegt, dass die Gemeinde C. auffordert, mit der Vertreterin betreffend Pauschalspesen Kontakt aufzunehmen.

b) Der in Art. 9 BV verankerte Grundsatz von Treu und Glauben verleiht einer Person Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in förmliche behördliche Akte oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründetes Verhalten der Behörden. Vorausgesetzt ist aber u.a., dass eine Handlung einer Behörde vorliegt (vgl. Wiederkehr/Richli, Praxis des allgemeinen Verwaltungsrechts, Bd. 1, Bern 2012, N 1970; StGE Nr. 510 10 8 vom 2. Juli 2010, E. 6.). Dies ist in casu aber nicht der Fall. Vorliegend hat die damalige Vertreterin der Pflichtigen die Gemeinde C. mit Schreiben vom 2. November 2011 lediglich um Kontaktaufnahme gebeten, damit ein Spesenreglement ausgehandelt werden könne. Festzuhalten ist, dass Tatsachen, welche sich im Sinne von § 29 Abs. 1 lit. b StG steuermindernd auswirken können, vom Steuerpflichtigen resp. von seinem Vertreter darzutun und nachzuweisen sind (BGE 121 II 257 E. 4c/aa S. 266 und 273, E. 3c/aa S. 284, www.bger.ch; Ernst Blumenstein/ Peter Locher, System des Steuerrechts, 5. Auflage, Zürich 1995, S. 379 und 415). Dieser Nachweis muss spätestens im Rekursverfahren vor Steuergericht durch substantiierte Sachdarstellung in der Rekurschrift und im Verfahren geleistet werden (Entscheid des Steuergerichts [RKE] Nr. 63/2002 E. 6; Der Steuerentscheid [StE] 1991 B 25.6 Nr. 21).

c) Das Argument des Vertreters, die Gemeinde sei informiert gewesen und hätte auf die Pflichtige zugehen müssen, ist nicht zu hören. Eine Beweis- resp. Handlungspflicht trifft vorliegend allein die Pflichtige resp. deren Vertreter und nicht die Gemeinde oder die Veranlagungsbehörde. Der Vertrauensschutz wäre erst dann zu bejahen, wenn ein behördliches Handeln vorliegen würde, was in casu aber unbestrittenermassen nicht der Fall ist. Die durch die Steuerverwaltung vorgenommene Aufrechnung der Pauschalspesen in Höhe von Fr. 10'800.-- zum Reingewinn ist nicht zu beanstanden.

An der heutigen Verhandlung legte der Vertreter auch keine weiteren Argumente ins Recht, weshalb es der Pflichtigen unmöglich gewesen sein soll, innert Frist ein Spesenreglement mit der Gemeinde C. oder eine Vereinbarung mit der Steuerverwaltung zu treffen. Aus dem Gesagten folgt deshalb, dass sich der Rekurs als unbegründet erweist und demzufolge abzuweisen ist.

4. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind der Rekurrentin Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 400.-- aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]) und es ist ihr keine Parteientschädigung auszurichten (§ 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO).

Demgemäss wird erkannt:

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
 2. Der Rekurrentin werden gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 VPO die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 400.- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) auferlegt, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.
 3. Mitteilung an den Vertreter, für sich und zhd. der Rekurrentin (2), die Gemeinde C. (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).

Steuergerichtspräsident:

Gerichtsschreiber i.V.:

C. Baader

v. Q. P. Tran