

Berufskosten, Geschäftsaufwand

Pauschalspesen

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 15/1998 vom 26. März 1998

Spesenvergütungen des Arbeitgebers im Umfang der dem Arbeitnehmer tatsächlich angefallenen Berufsauslagen führen zu keinem steuerbaren Erwerbseinkommen, da ihnen gleich hohe Aufwendungen gegenüberstehen. Vergütet der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer die Spesen in Form eines Pauschalbetrags, kann die Steuerbehörde die Richtigkeit der vom Arbeitgeber vorgenommenen Aufteilung in Arbeitsentgelt und Spesenersatz überprüfen. Gelingt dem steuerpflichtigen Arbeitnehmer der Nachweis, dass der pauschalen Vergütung effektive Berufsauslagen gegenüberstehen, nicht oder nur teilweise, so ist die nicht begründbare Differenz ermessensweise als steuerbares Erwerbseinkommen aufzurechnen.

Der Selbständigerwerbende, der in seiner Geschäftsrechnung für diversen Aufwand einen Pauschalbetrag verbucht, hat auf Verlangen der Steuerbehörde, den tatsächlichen Bestand und Umfang entsprechender Auslagen nachzuweisen.

I. Sachverhalt

1. In der Steuererklärung pro 1993 deklarierte der Rekurrent aus der von ihm während des ganzen Jahres in selbständiger Erwerbstätigkeit ausgeübten Versicherungsvermittlung einen Einnahmenüberschuss in der Höhe von Fr. 21'740.–. Aus seiner unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der X.-Versicherung in der Zeit vom 1. Januar bis 31. Juli 1993 erzielte er darüber hinaus ein Einkommen von Fr. 18'300.–. Bei der Überprüfung der Steuererklärung stellte die Steuerverwaltung fest, dass der Rekurrent für seine selbständige Tätigkeit Pauschalspesen in der Höhe von Fr. 5'500.– abgezogen und dass er zudem aus unselbständiger Tätigkeit Pauschalspesen von Fr. 5'600.– erhalten hat.

In der Veranlagung vom 11. Mai 1995 rechnete die Steuerverwaltung die Pauschalspesen aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf.

2. Dagegen erhob der Rekurrent mit Schreiben vom 24. Mai 1995 Einsprache. Die Steuerverwaltung wies die Einsprache bezüglich der beanstandeten Aufrechnung ab. Des weiteren wurden die Pauschalspesen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 5'600.– einkommenssteuererhöhend berücksichtigt. Der Einspracheentscheid wurde den Rekurrenten am 18. August 1995 zugestellt.

3. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 30. August 1995. Darin räumt der Rekurrent die Fehlerhaftigkeit seiner Selbstdeklaration ein.

Er wendet sich jedoch gegen die Aufrechnung der Pauschalen, weil in der von ihm erstellten «Sammelrechnung» betreffend selbständige Erwerbstätigkeit seine Auslagen nur unvollständig erfasst worden seien. So weist er am Beispiel der Fahrtkosten darauf hin, dass lediglich ein Betrag von Fr. 2'010.75 als Aufwand geltend gemacht worden sei, die effektiven Kosten aber höher ausgefallen seien. Entsprechendes würde auch auf andere Kosten zutreffen. Im Rekurs erklärt sich der Rekurrent mit einem Verzicht auf die in der «Sammelrechnung» enthaltenen Fahrtkosten (Fr. 2'010.75), Bewirtschaftungskosten (Fr. 39.–) und Büroausgaben (Fr. 153.–) einverstanden, sofern ihm im Gegenzug die Pauschalspesen von Fr. 5'500.– und Fr. 5'600.– zugestanden werden. Für die Aufwendungen betreffend Drucker und Notebook von Fr. 2'900.– stellt der Rekurrent die nachträgliche Einreichung von Belegen in Aussicht.

4. In ihrer Vernehmlassung vom 9. Oktober 1996 beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs abzuweisen. Ihre Begründung ergibt sich soweit erforderlich aus den nachfolgenden Erwägungen.

5. Auf die Durchführung eines zweiten Schriftenwechsels ist verzichtet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

II. Entscheidungsgründe

1. Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung aufzuheben und auf die Aufrechnung der Pauschalspesen in der Höhe von Fr. 5'500.– und von Fr. 5'600.– zu verzichten. Der Sachverhalt ist unbestritten.

2. a) Gemäss § 43 Abs. 1 lit. a StG werden vom gesamten Roheinkommen die zur Erzielung des steuerbaren Einkommens erforderlichen Gewinnungskosten abgezogen. Als Gewinnungskosten gelten grundsätzlich jene speziellen Kosten, die unmittelbar aufgewendet werden, um die steuerbaren Einkünfte zu «gewinnen». Sie bilden die Voraussetzung oder unvermeidliche Folge der Einkommensrealisierung. Als abzugsfähige Gewinnungskosten gelten demnach Berufskosten, die nach ihrer Art und Höhe mit einer beruflichen Tätigkeit in einem inneren Zusammenhang stehen und die für die Einkommenserzielung eine Notwendigkeit darstellen. Diese Kausalität liegt vor, wenn die Aufwendungen direkt und unmittelbar dem Gewinn, der Erhaltung oder der Steigerung des Berufseinkommens dienen (VGE vom 23. Januar 1987 i.S. Z., publ. in: BJM 1988, S. 102 ff.; StRKE Nr. 4/1990 vom 8. Februar 1990 i.S. N.-C.; Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 1970, S. 250 ff.). Ist die Kausalität nicht gegeben, können die Kosten nicht abgezogen werden. Ein direkter innerer Zusammenhang zwischen Erwerbstätigkeit und Gewinnungskosten fehlt, wenn die angefallenen Kosten nur mittelbar dem Zweck, Einkommen zu erzielen, dienen.

b) Die Steuerpflichtigen haben alles zu tun, was nötig ist, um das Zustandekommen einer vollständigen und richtigen Veranlagung zu ermöglichen (§ 12 StG).

Gemäss § 12 Abs. 2 StG müssen sie mündlich und schriftlich Auskunft erteilen, Geschäftsbücher und Belege vorlegen sowie weitere Bescheinigungen beibringen. In § 13 StG wird zudem hervorgehoben, dass die Steuerpflichtigen auf Verlangen unter anderem auch die Richtigkeit ihrer Angaben nachzuweisen haben. Die Auskunftspflicht trifft den Steuerpflichtigen für alles, was er zu deklarieren hat und was irgendwie geeignete Anhaltspunkte für die Veranlagung bieten kann (vgl. Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, S. 80-82). Wer Auslagen als Gewinnungskosten geltend macht, hat nicht nur die Höhe seiner Auslagen, sondern auch deren Eigenschaften als Gewinnungskosten zu belegen, damit gegebenenfalls der entsprechende Abzug vorgenommen werden kann.

3. Spesen stellen im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis empfangene Vergütungen dar, die grundsätzlich steuerbares Einkommen bilden. Da Spesenvergütungen des Arbeitgebers grundsätzlich steuerbare Einkünfte darstellen, sind sie auf dem Lohnausweis aufzuführen. Soweit der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Arbeitskosten nach dem tatsächlich anfallenden Aufwand ersetzt, ist – sofern anhand genauer Aufzeichnungen die tatsächlichen Berufsauslagen nachgewiesen werden – davon auszugehen, dass die Spesenvergütungen Spesenersatz sind, d.h. dass ihnen gleich hohe Berufsauslagen bzw. Gewinnungskosten gegenüberstehen. In diesem Umfang entsteht kein steuerbares Einkommen (Baur et altera, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, N 85 zu § 24, StRKE Nr. 10/1988 vom 30. März 1988 i.S. D.W.).

Wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Arbeitskosten pauschal ersetzt, kann sich die Frage stellen, ob nicht in Wirklichkeit ein verdecktes Arbeitseinkommen vorliegt. In diesen Fällen wird die Richtigkeit der Aufteilung in Arbeitsentgelt und Spesenvergütungen überprüft, in dem vom Steuerpflichtigen der Verwendungsnachweis für die pauschale Spesenvergütung verlangt wird. Gelingt dieser Nachweis nicht oder nur teilweise, so kommt es zur entsprechenden Aufrechnung oder zu einer Festsetzung der Berufsauslagen nach pflichtgemäßem Ermessen (Baur et altera, a.a.O., N 85 zu § 24, StRKE Nr. 10/1988, a.a.O.).

4. a) Aus den eingereichten Unterlagen ist ersichtlich, dass sich die Tätigkeit des Rekurrenten als Versicherungsvermittler im Steuerjahr 1993 mit derjenigen als Angestellter bei der X.-Versicherung überschneiden hat. So arbeitete er während des ganzen Jahres 1993 als selbständigerwerbender Versicherungsvermittlungsagent. Gemäss der von ihm eingereichten «Sammelrechnung» fielen dabei Ausgaben in der Höhe von Fr. 34'440.40 (inklusive Pauschalspesen von Fr. 5'500.–) an. Dem Lohnausweis der X.-Versicherung, bei welcher der Rekurrent in der Zeit vom 1. Januar bis 31. Juli 1993 gearbeitet hat, lässt sich ferner entnehmen, dass ihm bei seiner unselbständigen Erwerbstätigkeit zudem Spesen im Umfang von Fr. 5'600.– vergütet wurden.

b) Der Rekurrent hat die ihm im Zusammenhang mit seiner selbständigen Erwerbstätigkeit effektiv angefallenen Aufwendungen und Spesen bereits bei der von ihm benötigten Infrastruktur (Büro, Fahrzeug) angerechnet. Dass ihm weitere Kosten tatsächlich entstanden sind, hat der Rekurrent nicht dargelegt, weshalb die gel-

tend gemachten Pauschalspesen in der Höhe von Fr. 5'500.– auch nicht als Gewinnungskosten zum Abzug zugelassen werden können. Die Steuerverwaltung hat die Pauschalspesen aus selbständiger Erwerbstätigkeit folglich zu Recht dem Einkommen der Rekurrenten aufgerechnet.

c) Den vom Arbeitgeber ausgerichteten Pauschalspesen in der Höhe von insgesamt Fr. 5'600.– ist der Gewinnungskostencharakter ebenfalls abzusprechen. Wie bereits erwähnt, hat ein Steuerpflichtiger – wenn der Arbeitgeber ihm die Arbeitskosten pauschal ersetzt – einen entsprechenden Verwendungsnachweis zu erbringen (vgl. oben Ziff. 3). Im vorliegenden Fall hat es der Rekurrent unterlassen, einen solchen Nachweis einzureichen. Die Vergütung der X.-Versicherung in der Höhe von Fr. 5'600.– ist somit ebenfalls zu Recht dem Erwerbseinkommen aufgerechnet worden.

5. Sinn gemäss schlägt der Rekurrent weiter vor, auf diverse Auslagen zu verzichten, wenn ihm im Gegenzug der Abzug der Pauschalspesen gewährt würde. Dieser Vorschlag ist nicht zu hören. Denn im Steuerrecht werden nur die effektiv entstandenen Kosten zum Abzug zugelassen. In casu sind diese aber mit der Anerkennung der in der «Sammelrechnung» geltend gemachten Aufwendungen in der Höhe von insgesamt Fr. 28'940.– (ohne Pauschalspesen) bereits abgegolten. Für eine darüber hinaus gehende Berücksichtigung von Pauschalen bleibt demzufolge kein Raum.

6. Was die vom Rekurrenten geltend gemachten Kosten für das Notebook und den Drucker betrifft, braucht hier mangels Substantiierung nicht darauf eingegangen zu werden. Entgegen seiner Ankündigung und trotz nochmaliger Aufforderung hat es der Rekurrent nämlich bis heute unterlassen, die diesbezüglichen Belege nachzureichen (vgl. Rekurs schreiben und Schreiben der Steuerverwaltung vom 1. September 1995).

7. Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass sich der Rekurs insgesamt als unbegründet erweist und deshalb abzuweisen ist.

...

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.