
Nichtanerkennung des genehmigten Spesenreglements

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt vom
17. November 2016



Martin Jau
Fürsprecher,
LL.M. International Tax Law (Wien),
Partner Steuerkanzlei Jau AG,
Zürich

1 Sachverhalt

Die S AG mit Sitz im Kanton Basel-Landschaft vermittelt Arbeitskräfte an vorwiegend in Basel ansässige Pharmakonzerne. Sie liess im Jahr 2008 ihr allgemeines Spesenreglement von der zuständigen kantonalen Steuerverwaltung Basel-Landschaft genehmigen. Eine darin enthaltene Bestimmung betrifft die Spesen der sog. «Contractors», welche die S AG temporär einstellt und die ihren Drittkunden Dienstleistungen erbringen. Für die durchschnittlichen Spesen eines solchen Contractors hat die zuständige Steuerverwaltung einen Pauschalbetrag genehmigt, welcher sich auf monatlich CHF 2500.– beläuft.

Die im Kanton Basel-Stadt wohnhafte Rekurrentin, Arbeitnehmerin der S AG, deklarierte in ihrer Steuererklärung 2012 ein Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von CHF 119927.–. Mit Rückfragen zu den deklarierten Pauschalspesen in der Höhe von CHF 26605.– forderte die Steuerverwaltung das Spesenreglement der S AG ein und verlangte den Nachweis der effektiven Aufwendungen im Jahr 2012. Die Rekurrentin stellte der Steuerverwal-

lung einige Unterlagen zu, woraufhin die Steuerverwaltung erneut den Nachweis der effektiven Aufwendungen verlangte. Nach einer Stellungnahme der Rekurrentin setzte die Steuerverwaltung das steuerbare Einkommen 2012 auf CHF 112363.– fest, wobei sie die Pauschalspesen nicht akzeptierte und sie dem steuerbaren Einkommen hinzurechnete. Dagegen erhob die Rekurrentin Einsprache.

In ihrem Einspracheentscheid erkannte die Steuerverwaltung, dass kantonale Steuerverwaltungen Spesenreglements, welche der Sitzkanton eines Unternehmens genehmigt hat, grundsätzlich anzuerkennen sind. Diese Spesenreglements müssten jedoch entsprechend dem Muster-Spesenreglement für Unternehmen der Schweizerischen Steuerkonferenz entsprechen. Da vorliegend das vom Sitzkanton genehmigte Spesenreglement vom Muster-Spesenreglement abwich, sah sich die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt nicht daran gebunden. Die gerügte Verletzung von Treu und Glauben wies sie ab. Das zusätzliche Argument der Rekurrentin, dass die Steuerverwaltung für die gleiche Steuerperiode die Pauschalspesen von anderen Angestellten der S AG akzeptiert hatte und dass sie Anspruch auf Gleichbehandlung habe, lehnte

die Steuerverwaltung ebenso ab. Sie brachte vor, dass sich in den fraglichen Steuerakten der anderen Angestellten der S AG kein Spesenreglement befunden habe. Hätte bei der Veranlagung das Spesenreglement vorgelegen, hätte die Steuerverwaltung auch in diesen Fällen die Pauschalspesen aufgerechnet. Somit seien mangels Nachweises der effektiven Spesen nur Pauschalspesen im Umfang von 5% des Bruttolohnes zu gewähren.

Gegen diesen Entscheid erhob die Rekurrentin Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt.

2 Entscheid

Die Rekurrentin brachte vor, dass ein genehmigtes Spesenreglement des Sitzkantons eines Unternehmens von anderen Kantonen anzuerkennen sei. Dies stelle ein Fall von Treu und Glauben dar, denn mit der Genehmigung sei die Zusicherung erfolgt, dass die Pauschalspesen gemäss Reglement steuerlich akzeptiert werden. Ausserdem habe die Steuerverwaltung bei anderen Angestellten der S AG unter den gleichen Voraussetzungen die Pauschalspesen im Jahr 2012 akzeptiert. Die Rekurrentin legte zudem die Veranlagungsverfügungen eines weiteren Arbeitnehmer der S AG für die Steuerperioden 2013 und 2014 vor, welche die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt erlassen hatte. Diese beiden Verfügungen wurden am gleichen Tag ausgestellt, dem 21. April 2016. Dabei nahm die Steuerverwaltung für das Jahr 2013 eine Aufrechnung der Pauschalspesen vor, für das Jahr 2014 hingegen nicht. Die Rekurrentin erachtete dieses Vorgehen als willkürlich. Sie beantragte deshalb, dass ihr steuerbares Einkommen unter vollständiger Berücksichtigung der Pauschalspesen festzusetzen sei.

Die Steuerverwaltung als Rekursgegnerin hingegen beharrte auf der Aufrechnung der Pauschalspesen. Sie begründete dies damit, dass vor-

liegend das Spesenreglement gar nie hätte genehmigt werden dürfen. Dies, weil das Reglement neben der entgeltlichen Spesen Entschädigungen für diverse Aufwendungen enthalte, die nicht unter den Spesenbegriff fallen würden. Die Steuerverwaltung sah sich deshalb nicht an die Genehmigung durch den Sitzkanton gebunden. Zudem lehnte sie den Vergleich mit anderen Angestellten der S AG ab, bei welchen sie die Pauschalspesen für das Jahr 2012 genehmigt hatte. Sie brachte vor, dass sich in den Steuerunterlagen dieser Personen zum Veranlagungszeitpunkt kein Spesenreglement befunden habe, weshalb die Steuerverwaltung nicht habe wissen können, dass dieses nicht dem Muster-Spesenreglement entspreche. Dass sie einem weiteren Mitarbeiter der Rekurrentin am selben Tag für das eine Jahr die Pauschalspesen akzeptiert hat und für das andere Jahr nicht, erklärte die Steuerverwaltung damit, dass die Veranlagung automatisch durch das Computerprogramm und ohne das Wissen der veranlagenden Person erfolgt sei. Dies sei systembedingt und könne nicht durch die Veranlagungsperson beeinflusst werden.

Die Steuerrekurskommission ging auf die Voraussetzungen des Vertrauensschutzes bei behördlichen Zusicherungen ein. Sie führte aus, dass sowohl die Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung als auch das Kreisschreiben 25 der Schweizerischen Steuerkonferenz zum Muster-Spesenreglement klar festhalten, dass die Genehmigung eines Spesenreglements durch den Sitzkanton eines Unternehmens von anderen Kantonen anerkannt wird. Sodann lehnte die Steuerrekurskommission ohne Umschweife das Argument ab, wonach das vorliegende Spesenreglement nicht dem Muster-Reglement entspreche. Denn würden lediglich mit dem Muster-Reglement identische Reglements zur Anwendung gelangen, wäre eine Genehmigung durch den Sitzkanton obsolet.

SPESENREGLEMENT

In einem nächsten Schritt ging die Steuerrekurskommission auf die Tatsache ein, dass die Steuerverwaltung mit gleichem Verfügungsdatum bei einem anderen Angestellten der S AG bei unverändertem Sachverhalt für das eine Jahr die Pauschalspesen akzeptiert hat und für das andere nicht. Sie erachtete es als unbehilflich, dass die Steuerverwaltung dies auf das Computerprogramm zurückführte, denn auch solche Veranlagungen muss sich die Behörde zurechnen lassen.

Die Steuerrekurskommission kam zum Schluss, dass die Voraussetzungen für den Vertrauensschutz vorlagen und dass die Rekurrentin auf die Anwendung des genehmigten Spesenregle-

ments hat vertrauen dürfen. Sie hiess den Rekurs gut und hob den Entscheid der Vorinstanz auf.

3 Kommentar

Der Entscheid ist zu begrüessen. Er stellt klar, dass die Verwaltung nicht rückwirkend einem betroffenen Mitarbeiter die objektiv unmöglich zu erfüllende Beweispflicht für effektive Spesenachweise aufbürden kann. Gemäss Treu und Glauben darf auf die Genehmigung eines Spesenreglements durch den Sitzkanton vertraut werden, umso mehr, als dass für den Arbeitgeber im Wohnsitzkanton der Rekurrentin mangels Anknüpfung keine Steuerpflicht bestand.