

# **BL\_GERICHTE 510 2020 25 vom 7. August 2020**

BL Gerichte, 2020-08-07, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl\\_gerichte\\_510\\_2020\\_25](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_510_2020_25)

FR: BL\_GERICHTE 510 2020 25 du 7 août 2020

IT: BL\_GERICHTE 510 2020 25 del 7 agosto 2020

## **Regeste**

Staatssteuer 2017

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Das Steuergericht ist gemäss § 124 StG zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 2 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 10'000.-- pro Steuerjahr nicht übersteigt, von der Dreierkammer des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

### **E. 2**

Strittig ist vorliegend, ob die Aufrechnung des Privatanteils bei Geschäftsfahrzeug und unentgeltlicher Beförderung an den Arbeitsplatz in der Höhe von Fr. 20'801.-- zu Recht erfolgt ist.

#### **E. 2.1**

Gemäss § 23 Abs. 1 StG unterliegen der Einkommenssteuer sämtliche wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte aller Art der natürlichen sowie der ihnen gleichgestellten juristischen Personen. Zum steuerbaren Einkommen gehören insbesondere alle Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, namentlich aus privatrechtlichem oder öffentlichrechtlichem Anstellungs- oder Arbeitsverhältnis oder aus der Erfüllung einer Dienstpflicht mit Einschluss der Natural- und Nebeneinkünfte (§ 24 lit. a StG). Als Naturaleinkunft gilt namentlich die Benutzung des vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Fahrzeugs für private Zwecke ( Richner / Frei / Kaufmann / Meuter , Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl., Zürich 2013, § 16 N 80). Beim Privatanteil der Autokosten beträgt der im Lohnausweis als Naturaleinkommen zu deklarierende Betrag – falls der Arbeitgeber sämtliche Kosten übernimmt und der Arbeitnehmer lediglich die Benzinkosten für grössere Privatfahrten am Wochenende oder in den Ferien zu bezahlen hat – pro Monat 0,8 % des Kaufpreises, mindestens aber Fr. 150.-- pro Monat (Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung der Schweizerische Steuerkonferenz [SSK] und der Eidgenössische Steuerverwaltung [ESTV] [Wegleitung], gültig ab 01.01.2020, Rz. 21). Dieser Privatanteil des Arbeitnehmers deckt nur die Nutzung des Geschäftsfahrzeugs für private Zwecke ohne den Arbeitsweg ab ( Richner / Frei / Kaufmann / Meuter , a.a.O., § 17 N 53; vgl. auch Knüsel / Suter in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, Art. 17 N 20).

#### **E. 2.2**

Bei unselbständiger Erwerbstätigkeit werden von den steuerbaren Einkünften u.a. die Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte abgezogen. Seit dem 1. Januar 2017 ist dieser Fahrkostenabzug auf Fr. 6'000.-- beschränkt (§ 29 Abs. 1 lit. a StG; vgl. auch Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14]). Dies war eine Folge der durch das Stimmvolk angenommenen Vorlage vom 9. Februar 2014 über den Bundesbeschluss über die «Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur (FABI)». Ziel dieser Vorlage war es u.a. – insbesondere im Sinne einer Lenkungswirkung – längere Arbeitswege einzudämmen und die Steuerpflichtigen dazu zu bringen, anstelle eines Motorfahrzeugs den öffentlichen Verkehr zu nutzen (vgl. Erläuterungen des Bundesrats zur Volksabstimmung vom 9. Februar 2014 über FABI, S. 8; Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 19. Mai 2017, 510 17 24, E. 2e f.). Diese Vorlage hatte namentlich Auswirkungen auf jene Steuerpflichtigen, welche mit einem Geschäftsauto vom Wohn- zum Arbeitsort pendeln. Bis anhin war bei diesen Personen im Lohnausweis das Feld «F» für unentgeltliche Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort anzukreuzen, sofern der Arbeitnehmer für den Arbeitsweg nicht mindestens Fr. 0.70 pro Kilometer bezahlen musste (Wegleitung, gültig bis 31.12.2015, Rz. 9). Auf eine Aufrechnung der vom Arbeitgeber getragenen Arbeitswegkosten wurde verzichtet; ein Fahrkostenabzug konnte demgegenüber nicht geltend gemacht werden (vgl. Richner / Frei / Kaufmann / Meuter, a.a.O., § 17 N 53). Da am 1. Januar 2017 der Fahrkostenabzug beschränkt wurde, musste eine Ungleichbehandlung zwischen Arbeitnehmern mit Geschäftsauto und solchen mit eigenen Fahrzeugen verhindert werden. Deshalb wurde festgelegt, dass bei einem Arbeitnehmer, der das Geschäftsfahrzeug auch für den Arbeitsweg benutzen darf, ohne hierfür eine Entschädigung an den Arbeitgeber bezahlen zu müssen, zusätzlich ein Privatanteil für den Arbeitsweg aufzurechnen ist (Arbeitsweg zum Ansatz von Fr. 0.70 pro Kilometer). Im Gegenzug kann der Arbeitnehmer dann den (begrenzten) Fahrkostenabzug geltend machen (vgl. Affolter / Jermann, in: Tarolli Schmidt/Villard/Bienz/Jaussi [Hrsg.], Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 2019, § 18 N 35; Richner / Frei / Kaufmann / Meuter, Hand-kommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 17 N 54; Knüsel / Suter, a.a.O., Art. 17 N 20, Art. 26 N 20). In der Mitteilung-002-D-2016-d vom 15. Juli 2016 legte die ESTV fest, dass wenn ein Arbeitnehmer über ein Geschäftsfahrzeug verfügt und ganz oder teilweise im Aussendienst arbeitet, der Arbeitgeber im Lohnausweis unter Ziffer 15 den prozentmässigen Anteil Aussendienst zu bescheinigen hat (vgl. auch Wegleitung, gültig ab 01.01.2020, Rz. 70). Dies ist erforderlich, weil der Arbeitnehmer lediglich diejenigen Tage als Arbeitsweg deklarieren muss, an denen er vom Wohnort mit dem Geschäftsfahrzeug an seinen üblichen Arbeitsort fährt (Mitteilung-002-D-2016-d vom 15. Juli 2016). Die Steuerverwaltung Basel-Landschaft hat ihrerseits das Steuerbuch in diesem Punkt angepasst.

### **E. 2.3**

Anhand dieser Grundsätze berechnete die Steuerverwaltung die vorliegende Aufrechnung des Privatanteils bei Geschäftsfahrzeug und unentgeltlicher Beförderung an den Arbeitsplatz. Sie ging von einem Arbeitsweg von 101 Kilometer à 55 Arbeitstage und einem Arbeitsweg von 86,4 Kilometer à 165 Arbeitstage aus. Unter Berücksichtigung von zwei Fahrten pro Tag, der Kilometerpauschale von Fr. 0.70 und des Anteils Aussendienst von 25 % legte sie den strittigen Privatanteil zu Recht auf Fr. 20'801.-- fest.

### **E. 3**

An dieser Rechtslage bzw. der Zulässigkeit der fraglichen Aufrechnung vermögen auch die Ausführungen des Rekurrenten nichts zu ändern. Zunächst macht er eine Verletzung des Legalitätsprinzips geltend; die Aufrechnung beruhe auf keiner genügenden formellgesetzlichen Grundlage.

### **E. 3.1**

Das abgaberechtliche Legalitätsprinzip verlangt zum einen, dass der Abgabetatbestand in einem Gesetz im formellen Sinn vorgesehen ist. Zum anderen hat der Gesetzgeber die wesentlichen Elemente einer Abgabe festzulegen. Im Allgemeinen muss das Gesetz gemäss Art. 127 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) mindestens den Kreis der Abgabepflichtigen (Subjekt der Abgabe), den Gegenstand der Abgabe (den abgabebegründenden Tatbestand, Objekt der Abgabe) und die Höhe der Abgabe in den Grundzügen (Bemessungsgrundlagen) umschreiben (vgl. Häfelin / Müller / Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl., Zürich 2016, Rz. 2797 ff.; Tschannen / Zimmerli / Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl., Bern 2014, S. 572; BGE 142 II 182, E. 2.2.1).

### **E. 3.2**

Die gesetzliche Grundlage für die vorliegende Aufrechnung findet sich in § 23 Abs. 1 StG, welcher besagt, dass sämtliche wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte aller Art steuerbar sind sowie in § 24 lit. a StG, welcher u.a. Naturaleinkünfte zum steuerbaren Einkommen zählt. Dem Rekurrenten ist insofern zuzustimmen, als die Aufrechnung nicht explizit in einer formellgesetzlichen Grundlage geregelt ist. Allerdings stützt sich die Aufrechnung – entgegen der Auffassung des Rekurrenten – nicht auf die Mitteilung-002-D-2016-d vom 15. Juli 2016, sondern vielmehr auf § 23 Abs. 1 StG bzw. § 24 lit. a StG, welche eine formellgesetzliche Grundlage darstellen. Dass der Arbeitnehmer das Geschäftsauto für das Zurücklegen des Arbeitswegs benützen darf, stellt einen geldwerten Vorteil im Sinne einer Naturalleistung dar. Dieser ist wie bereits unter Erwägung 2.1 erwähnt auch noch nicht durch den Privatanteil von 9,6 % abgegolten. Die fragliche gesetzliche Grundlage genügt, um die Aufrechnung des Privatanteils Geschäftsauto für den Arbeitsweg zu rechtfertigen. Sie ist aufgrund der allgemeinen Prinzipien genügend bestimmt und die Praxis für die Aufrechnung bei Geschäftsfahrzeugen ist genügend gefestigt.

### **E. 4**

Im Weiteren rügt der Rekurrent eine Verletzung des Gleichbehandlungsgebots. Er macht insbesondere geltend, die fiktive Steuerbelastung müsse aus Gründen der Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen ebenfalls alle Beförderungsarten gleichermaßen betreffen.

#### **E. 4.1**

Das Rechtsgleichheitsgebot (Art. 8 Abs. 1 BV) verlangt, dass Rechte und Pflichten der Betroffenen nach dem gleichen Massstab festzusetzen sind. Gleiches ist nach Massgabe seiner Gleichheit gleich und Ungleiches nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich zu behandeln. Die ungerechtfertigte Gleich- bzw. Ungleichbehandlung muss sich auf eine wesentliche Tatsache beziehen (vgl. BGE 145 II 206 E. 2.4.1; Häfelin / Müller / Uhlmann, a.a.O., Rz. 572; Tschannen / Zimmerli / Müller, a.a.O., S. 184). Eine ungleiche Anwendung des Rechts auf vergleichbare Sachverhalte kommt deshalb nur in Frage, wenn sich die zu beurteilenden Tatbestände in rechtlich wesentlicher Weise unterscheiden (Richner / Frei / Kaufmann / Meuter, a.a.O., VB zu §§ 119-131 N 109). Im Bereich der

Abgaben wird Art. 8 Abs. 1 BV insbesondere durch die Grundsätze der Allgemeinheit, der Gleichmässigkeit und der Verhältnismässigkeit der Besteuerung (Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit) konkretisiert (Art. 127 Abs. 2 BV). Dabei handelt es sich um ein verfassungsmässiges Individualrecht. Neben den eidgenössischen ist Art. 127 Abs. 2 BV auch auf die kantonalen Abgaben anwendbar. Danach sind Personen, die sich in gleichen Verhältnissen befinden, in derselben Weise mit Steuern zu belasten und müssen wesentliche Ungleichheiten in den tatsächlichen Verhältnissen zu entsprechend unterschiedlichen Steuerbelastungen führen. Die Abgabepflichtigen haben entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit bzw. den ihnen zur Verfügung stehenden Mitteln an die Abgabelasten beizutragen. Es handelt sich beim Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit aber – wie beim Begriff der Abgabegerechtigkeit überhaupt – um ein unbestimmtes Konzept (Urteil des Bundesgerichts vom 15. Februar 2019, 2C\_851/2018, E. 2.4.2).

#### **E. 4.2**

Wie die Steuerverwaltung zutreffend ausführt, sind vorliegend Nutzer eines Geschäftsfahrzeugs mit Nutzern eines privaten Fahrzeugs zu vergleichen und nicht ÖV-Nutzer mit Fahrzeug-Nutzern. Denn diese beiden Tatbestände unterscheiden sich in rechtlich wesentlicher Weise. Demnach vermag eine Ungleichbehandlung zwischen ÖV-Nutzer und Fahrzeug-Nutzern keine Verletzung des Gleichbehandlungsgebots zu begründen. Zwar ist festzuhalten, dass eine gewisse Ungleichbehandlung zwischen ÖV-Nutzern und Nutzern eines Fahrzeugs besteht. Allerdings ist zu beachten, dass FABI ein Lenkungsziel beinhaltete im Sinne einer Anregung an die Personen, mehr den öffentlichen Verkehr zu nutzen anstatt das Auto. Würde eine Aufrechnung bei ÖV-Nutzern vorgenommen, würde dies dem Lenkungswillen zuwiderlaufen. Der Vergleich zwischen den Nutzern eines Geschäftsfahrzeugs und jenen eines privaten Fahrzeugs zeigt, dass eine Gleichbehandlung durchaus gegeben ist. Falls keine Aufrechnung bei den Nutzern eines Geschäftsfahrzeugs für den Arbeitsweg vorgenommen würde, wäre dies eine Besserstellung gegenüber jenen die mit einem privaten Fahrzeug den Arbeitsweg zurücklegen. Denn diese müssen selbst für die Kosten des Arbeitswegs aufkommen und haben unter Umständen Ausgaben über Fr. 6'000.--, wobei sie jedoch die darüberhinausgehenden Kosten steuerlich nicht zum Abzug bringen können.

#### **E. 5**

Wenn der Rekurrent schliesslich begehrt, die fiktive Aufrechnung für die Benützung des Geschäftswagens für den Arbeitsweg sei auf 30 % der Kosten eines GA 1. Klasse zu beschränken, so ist ihm entgegenzuhalten, dass diese Regelung lediglich für Arbeitnehmer von am VöV angeschlossene Unternehmen gilt. Zudem ist festzuhalten, dass falls einem Arbeitnehmer ein GA ohne geschäftliche Notwendigkeit bezahlt wird, dies grundsätzlich mit dem Marktwert unter Ziffer 2.3 des Lohnausweises zu deklarieren und dementsprechend zu versteuern ist (vgl. Wegleitung, gültig ab 01.01.2020, Rz. 9). Ferner zieht der Rekurrent erneut einen Vergleich zwischen ÖV-Nutzern und Fahrzeug-Nutzern, welcher, wie bereits erwähnt, nicht zu überzeugen vermag.

#### **E. 6**

Nach dem Ausgeführten erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Rekurrent die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'500.-- zu bezahlen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 3 des Gesetzes vom 16. Dezember

1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [Verwaltungsprozessordnung, VPO; SGS 271]).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.