



Entscheid vom 22. April 2016 (510 15 97)

Naturalbezüge aus Restaurant

_____ Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Gerichtsschreiberin i. V. K. Ryser

_____ Parteien **A.**_____, vertreten durch Forster-Treuhand GmbH, Bodenweg 12,
4144 Arlesheim

Rekurrent

gegen

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

Rekursgegnerin

_____ betreffend **Staatssteuer 2013**

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung vom 23. April 2015 wurden dem Pflichtigen und seiner Ehefrau unter Ziffer 150 Naturalbezüge und ein Privatanteil Fahrzeugaufwand aufgerechnet.

2. Gegen diese Veranlagung erhob der Buchhalter des Pflichtigen Einsprache und begehrte, der aufgerechnete Fahrzeugaufwand sowie die Naturalbezüge seien zu reduzieren. Zur Begründung führte er aus, dass für das Jahr 2013 ein Privatverbrauch von Fr. 12'240.-- verbucht worden sei. Der Fahrzeugaufwand betrage insgesamt Fr. 9'642.40. Es sei der Privatanteil mit 2/7 also Fr. 2'754.95 zu erfassen. In der Erfolgsrechnung sei der Privatanteil mit Fr. 3'000.-- für das Fahrzeug verbucht worden.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 18. November 2015 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut. Zur Begründung führte sie aus, der anzurechnende Naturalbezug für drei Erwachsene und ein Kind betrage Fr. 24'300.--. Der Pflichtige habe bereits einen Eigenverbrauch von Fr. 12'240.-- verbucht. Die Aufrechnung würde demnach Fr. 12'060.-- betragen. Im Veranlagungsverfahren sei lediglich eine Aufrechnung in Höhe von Fr. 8'820.-- vorgenommen worden, wobei auf eine Korrektur verzichtet werde. Das Total der Fahrzeugaufwendungen betrage Fr. 12'042.--, wovon 50% also Fr. 6'021.-- als Privatanteil anzusehen seien. Der verbuchte Privatanteil betrage Fr. 3'000.-- und die Aufrechnung entsprechend Fr. 3'021.--.

4. Mit Schreiben vom 18. Dezember 2015 erhob ein neuer Vertreter des Pflichtigen Rekurs und begehrte, 1. Der zusätzliche Privatanteil für Fahrzeugaufwand in Höhe von Fr. 3'000.-- sei nicht gerechtfertigt und somit rückgängig zu machen. 2. Die Naturalbezüge seien aufgrund der geschilderten Tatsachen in der verbuchten Höhe von Fr. 12'240.-- vollständig abgegolten. Die getätigte Aufrechnung im Veranlagungsverfahren von Fr. 8'820.-- sei als nicht gerechtfertigt zu betrachten und somit rückgängig zu machen. 3. Das steuerbare Einkommen sei um Fr. 11'820.-- auf Fr. 84'433.-- zu reduzieren.

Zur Begründung führte er aus, der Pflichtige und seine Ehefrau hätten zwei Fahrzeuge, eines davon sei auf das Geschäft (Restaurant B.____, in C.____) eingelöst, das andere auf die Privatadresse. Das Fahrzeug, welches auf das Geschäft eingelöst sei, werde ausschliesslich für

dieses genutzt. Aus diesem Grunde sei die private Aufrechnung von Fr. 3'000.--, als genügend zu betrachten. Die Kinder seien im betreffenden Kalenderjahr in D.____ und E.____ zur Schule gegangen. Da der Weg nach C.____ mit dem öffentlichen Verkehr für das Mittagessen im väterlichen Betrieb zu zeitaufwändig sei, hätten die Kinder das Mittag- und Abendessen zu Hause eingenommen.

5. Mit Vernehmlassung vom 28. Februar 2016 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie u.a. aus, vorliegend führe der Ehemann einen Restaurantbetrieb in C.____. Deshalb seien für Warenbezüge aus dem eigenen Betrieb praxisgemäss Aufrechnungen erfolgt. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung sei davon auszugehen, dass sich die Familie aus der Küche verpflege. Die Aufrechnung in Höhe von Fr. 8'820.-- sei somit nicht zu beanstanden.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit der Fahrzeugkosten sei, dass sie geschäftsmässig begründet seien. Genaue Aufzeichnungen über die Nutzung des Fahrzeuges mittels eines Fahrtenbuches und/oder Servicehefts würden nicht bestehen. Trotzdem habe die Veranlagungsbehörde die Hälfte der verbuchten Kosten als abzugsfähige Kosten zugestanden.

6. Anlässlich 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. Zu beurteilen ist vorliegend, ob die Steuerverwaltung dem Rekurrenten zu Recht Naturalbezüge in Höhe von Fr. 8'820.-- und einen Fahrzeugaufwand in Höhe von Fr. 3'021.-- aufgerechnet hat.

3. Zunächst wird geprüft, ob die Aufrechnung für Naturalbezüge von Lebensmitteln zu Recht vorgenommen wurde.

a) Gemäss § 23 Abs. 2 StG sind die Naturaleinkünfte aller Art, insbesondere der Wert selbstverwendeter Erzeugnisse und Waren des eigenen Betriebes, durch eigene Arbeitsleistungen geschaffene Werte, der Mietwert selbstgenutzter Liegenschaften und der Bezug und die Nutzung von Sachen, Rechten und Dienstleistungen, steuerbar. Nach Abs. 2bis werden Naturaleinkünfte nach ihrem Marktwert bemessen.

b) Naturaleinkünfte sind alle Vermögenszuflüsse, die keine Geldeinkünfte sind also Zuflüsse in Form von Sachen, Rechten oder Dienstleistungen jeder Art (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A. Zürich 2013, § 16 N 74). Beispiele für Naturaleinkünfte sind die freie Verpflegung und Unterkunft, die Möglichkeit der privaten Nutzung des Geschäftsautos, das Überlassen von beweglichen oder unbeweglichen Sachen zu Vorzugskondition sowie Naturalbezüge aus dem eigenen Geschäft (vgl. Findeisen/Theiler in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 23 N 11).

c) Der steuerbare Wert von Naturaleinkünften wird nach ihrem Marktwert bemessen. Da dieser nicht immer ganz einfach zu ermitteln ist, wird zur Vereinfachung der Einschätzungstätigkeit sowie aus verwaltungsökonomischen Gründen auf Pauschalen zurückgegriffen. Im Kanton Basel-Landschaft werden dabei auch für das kantonale Recht die Merkblätter der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) angewendet (vgl. Findeisen/Theiler in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 23 N 12; Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 19. Oktober 2012, 510 12 58).

d) Gemäss dem Merkblatt N1/2007 der ESTV über die Bewertung der Naturalbezüge und der privaten Unkostenanteile von Geschäftsinhaberinnen und Geschäftsinhabern Ziff. 1 lit. e „Restaurant und Hotels“ (in der Folge Merkblatt) sind für Erwachsene Fr. 6'480.-- und für Kinder über 13 Jahre Fr. 4'860.-- pro Jahr für Warenbezüge aufzurechnen. Dies Werte stellen

Durchschnittsansätze dar und entsprechen der Praxis der Steuerverwaltung (vgl. StGE vom 19. Oktober 2012, 510 12 58).

e) Der Vertreter des Rekurrenten bringt vor, die Aufrechnung der Steuerverwaltung für die Naturalbezüge sowie für den Privatanteil am Fahrzeugaufwand sei zu hoch. Die für die Naturalbezüge sowie für den Privatanteil am Fahrzeugaufwand in der Buchhaltung des Rekurrenten verbuchten Werte seien korrekt, da die Kinder und die Ehefrau des Rekurrenten sich nie im Restaurant verpflegten und keine Lebensmittel mit nach Hause genommen würden. Dem ist entgegenzuhalten, dass nach der allgemeinen Lebenserfahrung Steuerpflichtige, welche ein eigenes Restaurant führen, verbilligte Lebensmittel aus diesem nach Hause nehmen und sich zumindest teilweise in diesem Restaurant verpflegen (vgl. StGE vom 5. September 2014, 510 14 9; StGE vom 19. Oktober 2012, 510 12 58). Auf eine Aufrechnung kann bloss verzichtet werden, wenn es objektiv unmöglich ist, dass sich die Familie oder einzelne ihrer Mitglieder von Lebensmitteln aus dem Restaurant ernährten, wie es z.B. bei Militärdienst der Fall wäre. Dies ist jedoch vorliegend nicht der Fall. Die Kinder des Pflichtigen waren im Steuerjahr 2013 19 und 13 Jahre alt womit gemäss Merkblatt insgesamt Fr. 24'300.-- (3 Erwachsene à je Fr. 6'480.--: Fr. 19'440.-- + 1. Kind ab 13 Jahre: Fr. 4'860.--) als Privataufwand zu verbuchen wären. Die Aufrechnung ist somit grundsätzlich korrekt. Der Vertreter des Rekurrenten bringt zudem vor, dass die Steuerverwaltung für die Berechnung der Aufrechnung vom verbuchten Eigenverbrauch des Vorjahres in Höhe von Fr. 12'240.-- und nicht von demjenigen des Steuerjahres 2013 in Höhe von Fr. 15'618.-- ausgegangen sei. Dem ist zuzustimmen. Zwar wurden in der Bilanz 2013 bloss Fr. 12'240.-- als Eigenverbrauch verbucht, jedoch wurden in der Erfolgsrechnung 2013 Fr. 15'618.-- dafür eingesetzt. Da die Erfolgsrechnung für die Gewinnermittlung wesentlich ist (vgl. Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., Zürich 2016, S. 325) und der durch sie ausgewiesene Gewinn auch für die Veranlagung übernommen wurde, ist diese massgebend (vgl. Findeisen/Theiler in: Nefzger/Simonek/ Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 25 N 2). Dementsprechend ist die Aufrechnung der Steuerverwaltung von Fr. 8'820.-- um Fr. 138.-- (Privataufwand gemäss Merkblatt: Fr. 24'300.-- minus verbuchter Privataufwand Erfolgsrechnung: Fr. 15'618.-- minus Aufrechnung: Fr. 8'820.--) zu hoch.

Der Rekurs ist in diesem Punkt im Sinne der Erwägungen teilweise gutzuheissen.

4. Es ist nun zu prüfen, ob ein Fahrzeugaufwand in Höhe von Fr. 3'021.-- aufzurechnen ist.

a) Gemäss § 29 Abs. 1 lit. b StG werden bei selbständiger Erwerbstätigkeit die für die Erzielung des Erwerbseinkommens geschäfts- oder berufsmässig begründeten Aufwendungen unter Ausschluss der Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts an schweizerische oder fremde Amtsträger, die Prämien des Unternehmers für Betriebsunfallversicherung, die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich Umschulungskosten, des eigenen Personals, die geschäftsmässig begründeten Abschreibungen und Rückstellungen sowie die eingetretenen und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen, Zinsen auf Geschäftsschulden sowie Zinsen, die auf Beteiligungen nach § 24 Buchstabe b entfallen vom steuerbaren Einkommen abgezogen.

b) Aufwendungen sind dann geschäftsmässig begründet, wenn sie in einem engen Kontext zu den aus der Geschäftstätigkeit erzielten Einkünften stehen (Schweighauser in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 29 N 54). Die mit einem für den Betrieb benötigten Fahrzeug zusammenhängenden Kosten sind geschäftsmässig begründet (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 2C_586/2010 vom 24. März 2011, E. 5). Jedoch muss für sie ein Privatanteil ausgeschieden werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A. Zürich 2013, § 16 N 103).

c) Gemäss Ziff. 5 des Merkblattes kann der Privatanteil an den Autokosten entweder effektiv oder pauschal ermittelt werden. Wenn anhand eines Bordbuches nachgewiesen werden kann für wie viele Kilometer das Auto geschäftlich und für wie viele es privat genutzt wurde, sind die effektiven Kosten proportional auf diese aufzuteilen (Ziff. 5 lit. a „Effektive Ermittlung“ des Merkblattes). Ist dies nicht möglich so ist eine möglichst wirklichkeitsnahe Lösung in Form einer Pauschale zu finden.

d) Der Vertreter des Pflichtigen bringt vor, dass der Rekurrent zwei Fahrzeuge besitze. Eines sei auf das Restaurant und eines auf seine Privatadresse eingelöst. Das Geschäftsauto werde vornehmlich für Betriebszwecke genutzt. Die Familie benutze das andere Auto. Die wenigen Gelegenheiten, für welche das Geschäftsfahrzeug privat genutzt worden sei, seien durch die in der Erfolgsrechnung als „Privatanteil Fahrzeug“ ausgewiesenen Fr. 3'000.-- abgedeckt. Dem ist entgegenzuhalten, dass, da der Rekurrent kein Bordbuch geführt hat, es nicht möglich ist den effektiven Privatgebrauch auszumachen. Bei Autokosten von insgesamt Fr. 12'042.-- erscheint ein Privatanteil von lediglich Fr. 3'000.-- im Verhältnis sehr klein. Nach

der allgemeinen Lebenserfahrung ist davon auszugehen, dass das Fahrzeug auch privat gebraucht wird. So fährt der Rekurrent, nach Aussage seines Vertreters, damit von und zu seiner Arbeitsstelle. Trotz der Tatsache, dass der Rekurrent noch ein weiteres Auto besitzt ist davon auszugehen, dass das Geschäftsauto auch für andere private Zwecke benutzt wird z.B. wenn das andere Auto in der Garage ist. Aus all diesen Gründen ist nicht zu beanstanden, dass die Steuerverwaltung davon ausgeht, dass der Privatanteil an den Fahrzeugkosten bei 50% liegt und noch insgesamt Fr. 3'021.-- ([50% vom Fahrzeugaufwand: Fr. 12'042.--] - verbuchter Privatanteil: Fr. 3'000.--) aufgerechnet hat.

Der Einsprache-Entscheid vom 18. November 2015 erweist sich demnach in diesem Punkt als korrekt und der Rekurs ist abzuweisen.

5. a) Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind dem Rekurrenten reduzierte Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 350.-- aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung vom 16. Dezember 1993 [VPO]).

b) Nach § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO kann bei Beschwerden in Steuersachen der ganz oder teilweise obsiegenden Partei für den Beizug eines Vertreters eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden.

Vorliegend wurde ausdrücklich auf die Geltendmachung einer Parteientschädigung verzichtet.

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen.
2. Die Steuerverwaltung wird angewiesen, die Aufrechnung bei den Naturalbezügen von Fr. 8'820.-- um Fr. 138.-- auf Fr. 8'682.-- zu reduzieren.
3. Im Übrigen wird der Rekurs abgewiesen.
4. Der Rekurrent hat gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 VPO reduzierte Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 350.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 50.--) zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden. Der zu viel bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 50.-- wird dem Rekurrenten zurückerstattet.
5. Es wird festgestellt, dass auf eine Parteientschädigung verzichtet wurde.
6. Mitteilung an den Vertreter, für sich und zhd. des Rekurrenten (2), die Gemeinde D.____ (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).