



STEUERREKURSKOMMISSION II DES KANTONS ZÜRICH

2 ST.2008.397
2 DB.2008.247

Entscheid

5. Februar 2009

Mitwirkend:

Einzelrichter R. Oesch und Sekretär H. Knüsli

In Sachen

A,

**Rekurrent
Beschwerdeführer,**

gegen

1. **Staat Zürich,**

2. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Bau,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Rekursgegner,

Beschwerdegegnerin,

betreffend

Einschätzung 2006 und Direkte Bundessteuer 2006

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend der Pflichtige) ist Geschäftsleiter, Mehrheitsaktionär und Verwaltungsratspräsident der B in C. Dort ist er zu 50% beschäftigt und bezog 2006 einen Nettolohn (II) von Fr. 36'000.-; daneben richtete ihm die Arbeitgeberin pauschale Reisespesenvergütungen von monatlich Fr. 1'000.-, mithin von Fr. 12'000.- im Jahr aus. In der Steuererklärung 2006 deklarierte er nebst anderen – hier nicht interessierenden – Einkünften den erwähnten Lohn und machte Berufsauslagen von Fr. 14'036.- geltend, darunter Fr. 8'736.- für die Kosten der Fahrten zwischen dem Wohnort (D) und dem Dienort (C). Dergestalt ergab sich ein steuerbares Einkommen von Fr. 22'685.-. In Abweichung davon schätzte das kantonale Steueramt ihn mit Entscheid vom 22. April 2008 für die Staats- und Gemeindesteuern 2006 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 39'700.- ein; das steuerbare Vermögen setzte es auf Fr. 91'000.- fest. Nebst anderen Korrekturen rechnete es dabei von den Pauschalspesen Fr. 7'200.- als steuerbare Einkünfte auf und kürzte die zulässigen berufsbedingten Fahrtkosten um Fr. 4'992.- auf Fr. 3'744.-. Die nämlichen Anpassungen führten dazu, dass sich für die entsprechende Bundessteuerperiode ein steuerbares Einkommen von Fr. 40'400.- ergab. Die formelle Eröffnung dieser Veranlagung erfolgte mit Rechnung vom 16. Mai 2008.

B. Am 19. Mai 2008 erhob der Pflichtige gegen diese Taxationen Einsprache, indem er sich gegen die genannten beiden Aufrechnungen zur Wehr setzte. Hierauf forderte das kantonale Steueramt ihn am 16. Juli 2008 auf, mittels Belegen nachzuweisen, dass den pauschalen Spesenvergütungen von Fr. 12'000.- sowie den beanspruchten Pauschalabzügen für allgemeine Berufsauslagen von Fr. 1'900.- sowie für Weiterbildungskosten von Fr. 400.- tatsächlich erwachsene berufsbedingte Kosten gegenübergestanden haben; sodann sei anhand eines Fahrtenbuchs nachzuweisen, dass er für den Arbeitsweg und private Fahrten kein Geschäftsfahrzeug der Arbeitgeberin benutzt habe. Hierauf liess der Pflichtige das Amt wissen, Kleinspesen habe die B nicht im Einzelnen entschädigt. Sodann habe die Arbeitgeberin jeweils für drei Jahre Autos geleast, mit einer Laufllimite von 100'000 km. Um diese nicht zu überschreiten, habe er sich ein privates Fahrzeug zulegen müssen. Für die Führung eines Fahrtenbuchs fehle die Zeit. Hierauf teilte der Steuerkommissär dem Pflichtigen am 27. August

2008 mit, er erachte die Auflage als nicht erfüllt, weshalb er diese – aus formellen Gründen – mahne.

Mit getrennten Entscheiden vom 7. November 2008 wies das kantonale Steueramt die Einsprachen ab.

C. Mit Rekurs- und Beschwerdeeingabe vom 5. Dezember 2008 erneuerte der Pflichtige seine Einspracheanträge.

Mit Rekurs-/Beschwerdeantwort vom 15. Januar 2009 schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidg. Steuerverwaltung verzichtete auf eine Vernehmlassung.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Nach Art. 16 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) und § 16 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Steuerbar sind laut Art. 20 Abs. 1 DBG und § 20 Abs. 1 StG namentlich die Einkünfte aus beweglichem Vermögen. Dazu gehören u.a. Dividenden, Gewinnanteile und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art (je lit. c Satz 1). Als Gewinnanteile gelten alle geldwerten Leistungen der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft an Beteiligten oder diesen nahestehende Personen, welche ihren Grund im Beteiligungsverhältnis haben und keine Kapitalrückzahlung beinhalten. Das Motiv für die Ausrichtung von Gewinnanteilen liegt nicht in geschäftlichen Gründen, sondern im Beteiligungsverhältnis. Die handelnden Organe kommen mit der Leistung keiner geschäftlichen Verpflichtung nach, sondern verwenden den Gewinn oder die Reserven der Gesellschaft im Interesse der Beteiligten (Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, 2.A., 2008, Art. 20 N 41 DBG; derselbe, Verdeckte Vorteilszuwendungen zwischen verbundenen Unternehmen, ASA 54, 621 f.). Einem unabhängigen Dritten würde die Leistung nicht oder nicht in dieser Weise erbracht. Im Ausmass,

in welchem die Zuwendung an einen solchen nicht erfolgt wäre, erhält der Empfänger einen Sondervorteil, dessen Ursprung im Beteiligungsverhältnis zur Gesellschaft liegt.

Als verdeckte Gewinnausschüttungen gelten Leistungen der Gesellschaft an die Anteilseigner, welchen keine oder keine ausreichenden Leistungen gegenüberstehen und die einem an der Gesellschaft nicht beteiligten Dritten nicht oder in wesentlich geringerem Umfang erbracht worden wären (StE 2004 B 24.4 Nr. 71). Die Vorzugsbehandlung muss dem Leistungserbringer bewusst sein. Hinzu kommt, dass die Gesellschaft sie nicht ordnungsgemäss als Gewinnverwendung verbucht hat (Reich, Art. 20 N 46 DBG). Erscheinungsformen sind der Ausweis übersetzter Aufwendungen oder aber ein Gewinnverzicht. Steuerbar ist der objektive Wert jeglicher geldwerten (d.h. in Geld messbaren) Leistung, welche der Inhaber von Beteiligungsrechten dank seiner Beteiligung an der Gesellschaft unter irgendeinem Titel erhält (StE 2004 B 24.4 Nr. 33). Zu hohe Salärzahlungen an mitarbeitende Aktionäre werden dazu gezählt und führen bei der zahlenden Gesellschaft zu einer entsprechenden (Gewinn-)Aufrechnung; beim Aktionär bildet der übersetzte Saläranteil steuerbaren Vermögensertrag, der sich steuerlich indes darum nicht auswirkt, weil er bereits im deklarierten Einkommen enthalten ist. Anders hingegen verhält es sich mit übersetzten Spesenentschädigungen an solche Personen; auch sie bilden im überschüssenden Teil steuerbaren Vermögensertrag (StE 2004 Nr. 24.4 Nr. 33; Peter Locher, Kommentar zum DBG, II. Teil, 2004, Art. 110 N 110 und 188). Diesfalls fehlt es indes insoweit an einer entsprechenden Deklaration, weshalb eine Aufrechnung unumgänglich ist.

b) Bei einer verdeckten Gewinnausschüttung handelt es sich um eine steuererhöhende Tatsache, die nach der allgemeinen Beweislastregel von den Steuerbehörden darzutun ist (Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2001, Art. 3 N 60). Diese haben somit nachzuweisen, dass überhaupt eine geldwerte Leistung vorliegt. Wird dieser Nachweis erbracht, trägt der an ihr beteiligte Leistungsempfänger die Beweislast dafür, dass er für diese Leistung eine Gegenleistung erbracht hat. Gelingt ihm dieser Nachweis, obliegt es der Steuerbehörde, ein Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung darzutun, worauf dem Steuerpflichtigen wiederum der Nachweis offen steht, dass trotz Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung keine verdeckte Gewinnausschüttung anzunehmen ist (vgl. StRK II, 26. Mai 1999, 2 ST.1999.194).

Spricht für das Vorhandensein einer Tatsache eine natürliche Vermutung, gilt ein Beweis als vorläufig erbracht und wird endgültig, wenn nicht ein Gegenbeweis dies verhindert (Daniel Schär, Grundsätze der Beweislastverteilung im Steuerrecht, 1998, S. 253 f. mit Hinweis). Der Steuerbehörde obliegt damit grundsätzlich der Nachweis derjenigen Tatsachen, welche das infrage stehende Geschäft als eine verdeckte Gewinnausschüttung erscheinen lassen. Besteht eine ausreichende Tatsachenbasis für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung, so steht dem Steuerpflichtigen noch die Möglichkeit des Gegenbeweises offen.

c) Bei der Leistung an einen mitarbeitenden Aktionär stellt sich die Frage, ob eine Entschädigung der Kapitalgesellschaft qua Arbeitsverhältnis oder aber qua Beteiligungsrecht fliesst. Geschäftsmässig begründet ist sie bloss dann, wenn sie zu Recht im Zusammenhang mit der Arbeitsleistung ergeht; andernfalls ist eine geldwerte Leistung gegeben, welche den steuerbaren Gewinn der Arbeitgeberin nicht zu schmälern vermag; insofern liegt eine Gewinnverwendung vor. Unter solchen Umständen obliegt es der Gesellschaft, darzutun und nachzuweisen, dass die Leistung ihrem Interesse dient und damit geschäftsmässig begründet ist. Dabei greift die Kontrolle ungeachtet dessen, ob die Leistung als Lohn, als Spesenersatz oder unter irgendeinem anderen Titel erfolgt. Massgeblich ist bei alledem der Drittvergleich. Nur wenn – und insoweit – die Aktiengesellschaft die nämliche Vergütung unter gleichen Umständen auch einem mitarbeitenden unabhängigen Dritten erbracht hätte, liegt Aufwand vor; andernfalls ist auf eine verdeckte Gewinnausschüttung zu schliessen (Locher, II. Teil, Art. 58 N 118). Dies gilt namentlich für übersetzte Spesenvergütungen (StE 1993 B 24.4 Nr. 33), gleichgültig ob sie fallbezogen oder pauschal erfolgen. Massgeblich ist sodann die konkrete Verbuchung. Die Kapitalgesellschaft ist an die eingereichte Jahresrechnung gebunden und die Steuerbehörden dürfen sich auf die eingereichte Erfolgsrechnung und Bilanz samt Anhang verlassen (Locher, II. Teil, Art. 58 N 69). Es gilt das Prinzip der Einzel- und nicht der Gesamtbetrachtung; jede einzelne Bilanzposition ist vom Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz erfasst (Locher, II. Teil, Art. 58 N 66). Darum geht es nicht an, Aufwandpositionen, welche steuerlich nicht anerkannt werden, umzuqualifizieren, mit dem Zweck, das Gesamtergebnis nicht zu verändern und Aufrechnungen zu vermeiden. Solche Vorkehren bzw. Manipulationen sind (ertrags- bzw. einkommens)steuerlich unbeachtlich. Deshalb ist es nicht statthaft, Spesenvergütungen an den mitarbeitenden Aktionär (oder eine nahestehende Person), welchen steuerlich kein Aufwandcharakter zuzumessen ist, in Lohn umzuwandeln.

d) Die steueramtliche Würdigung von Leistungen auf der Ebene der Gesellschaft ist für die Einschätzung des Aktionärs nicht verbindlich. Diese logisch zunächst zu erfolgende Beurteilung kann nicht unbesehen übernommen werden (StE 2002 B 23.2 Nr. 25).

2. Der Pflichtige ist Geschäftsleiter, Verwaltungsratspräsident und Mehrheitsaktionär der B. Sein Arbeitspensum für die AG hat im Jahr 2006 50% betragen. Die Arbeitgeberin hat ihm dafür einen Nettolohn von Fr. 36'000.- ausbezahlt. Zudem hat sie eine pauschale (Reise-)Spesenvergütung von monatlich Fr. 1'000.- und damit Fr. 12'000.- im Jahr ausgerichtet.

a) Bei solcher Lage stellt sich die Frage, ob der Pflichtige in der Funktion als Aktionärsdirektor von der Gesellschaft Leistungen empfangen hat, welche diese einem unabhängigen Dritten nicht erbracht hätte. Dabei geht es in concreto nicht um die Lohnbezüge, sondern die pauschalen Spesenvergütungen. Zu Recht behauptet das Steueramt nämlich nicht, der eigentliche Lohnbezug sei übersetzt. Vielmehr hat es Zweifel gehegt, ob diese Spesenvergütung angemessen gewesen sei und in vollem Umfang der Abgeltung im Interesse der AG erfolgter Aufwendungen des Pflichtigen gedient habe. In der Folge hat es entsprechende Untersuchungen vorgenommen.

Diese Frage hat die Steuerrekurskommission II mit heutigem Entscheid für die B negativ beantwortet. Weil sich dieses Ergebnis, wie gesehen, nicht unbesehen auf den Pflichtigen als Aktionärsdirektor übertragen lässt, ist eine erneute, davon unabhängige Würdigung unumgänglich. Dabei soll allerdings nicht verhehlt werden, dass ein Abweichen vom bei der AG gezogenen Schluss nur unter besonderen Umständen zu rechtfertigen ist. Zu denken ist dabei an Konstellationen wie Falschbeurteilung bei der AG, fehlende Überprüfung ihrer Einschätzung im Rechtsmittelverfahren oder die Darlegung weiterer und insofern neuer Tatsachen im Einschätzungsverfahren des Aktionärs.

b) Der Pflichtige hält dafür, er sei geschäftlich oft und lange unterwegs. Dabei müsse er im Interesse der Kunden rasch reagieren und binnen nützlicher Frist für sie vor Ort Probleme lösen. Im Schnitt lege er dabei mit dem Auto jährlich zwischen 35'000 und 40'000 km zurück. Dabei fielen geschäftlich bedingte Kleinspesen an, welche die

Arbeitgeberin ihm nicht direkt und im Einzelnen vergüte; vielmehr dienten dazu die empfangenen pauschalen Vergütungen für Reisespesen. Dabei handle es sich um Kosten wie Autobahn- und Parkplatzgebühren, Aufwendungen für Wagenreinigung, Kleinmaterial, Zwischenverpflegungen, Getränke im Restaurant (meist zusammen mit Kunden) und andere kleinere Kosten, welche zur Geschäftstätigkeit eines KMU-Betriebs gehörten. Die beiliegende Zusammenstellung solle zeigen, dass er 2006 namentlich in der Schweiz, jedoch auch im benachbarten Ausland mit dem Geschäfts-Personenwagen Kunden besucht habe und die Fahrten sich dabei auf knapp 20'000 km summiert hätten. Nicht berücksichtigt sollen dabei die Fahrten zwecks Akquisition sein. Die AG halte zwei Pw. Das eine Auto weise eine jährliche km-Leistung von rund 37'000 auf und werde europaweit für Geschäftsfahrten eingesetzt; das zweite diene vor allem Kurierdiensten sowie der Beförderung von Paketen und Kunden und lege dabei eine Gesamtstrecke von ca. 11'000 km zurück. Dem Geschäft würden rund Fr. 8'700.- an Benzinkosten belastet. Unter diesen Umständen sei es praktisch nicht möglich, private Benzinkosten über die AG abzurechnen. Hinzu komme, dass er, der Pflichtige, ein privates Fahrzeug halte und darum kein Geschäftsauto zu privaten Zwecken einsetze.

c) All das genügt indes nicht, um schlüssig darzutun, dass die pauschalen Spesenvergütungen 2006 tatsächliche Aufwendungen in entsprechender Höhe abgedeckt haben. Der Pflichtige macht zwar geltend, im Zusammenhang mit seiner beruflichen Reisetätigkeit seien ihm in erheblichem Umfang Unkosten angefallen, welche im Interesse der B entstanden seien. Diese habe ihm diese Auslagen nicht separat entschädigt, sondern pauschal vergütet. Insofern hätten die pauschalen Zahlungen die tatsächlichen Unkosten gerade gedeckt. Doch hat er es versäumt, eine Aufstellung über die konkret angefallenen Kosten vorzulegen. Vielmehr hat er sich auf allgemeine Ausführungen über die Art angefallener Kosten beschränkt. Damit fehlt es bereits an einer hinreichend substantiierten Sachdarstellung, weshalb es von vornherein an der notwendigen Grundlage für die Überprüfung der Darstellung des Pflichtigen mangelt. Auf seine blosser Behauptung kann nicht abgestellt werden. Immerhin ist mit dem Steueramt davon auszugehen, dass mit seiner beruflichen Tätigkeit als Geschäftsleiter und im Aussendienst in – allerdings nicht genau – bestimmtem Umfang tatsächlich Aufwand entstanden ist, welchen die Arbeitgeberin zu tragen, jedoch nicht im Einzelnen erstattet hatte. Daher war das kantonale Steueramt nicht nur befugt, sondern geradezu gehalten, diesbezüglich eine Schätzung zu treffen. Dabei ist es davon ausgegangen, den Pauschalspesenvergütungen von total Fr. 12'000.- seien lediglich

ungedeckte Kosten des Pflichtigen von Fr. 4'800.- gegenübergestanden. Diese Kürzung ist realistisch und umso weniger zu beanstanden, als der Pflichtige mit der B auch in tatsächlicher Höhe Reisespesen abgerechnet hat und dabei sogar Kleinbeträge Beachtung gefunden haben.

Es liegt auf der Hand, dass die, wie gesehen, übersetzten pauschalen Spesenvergütungen darauf zurückzuführen sind, dass der Pflichtige als deren Mehrheitsaktionär bei B in leitender Stellung beschäftigt ist. Jedenfalls wird weder behauptet, noch ist dargetan, dass eine unabhängige Drittperson ebenfalls in den Genuss solcher Leistungen gekommen sei. Im Übrigen konnte die Vorzugsbehandlung der AG nicht verborgen bleiben.

d) Das kantonale Steueramt hat diese Aufrechnung allerdings nicht als verdeckte Gewinnausschüttung gewürdigt, sondern als Lohnbestandteil des Pflichtigen in seiner Stellung als Lohnempfänger der B. Demnach hat es bei seiner Korrektur nicht auf dessen Eigenschaft als Aktionär, sondern einzig auf die Funktion als unselbstständig erwerbender Mitarbeiter abgestellt und ihn insofern einem "gewöhnlichen" Lohnempfänger gleichgestellt. Das aber ändert am Ergebnis letztlich nichts (siehe E. 3 c).

3. a) Nach Art. 17 Abs. 2 DBG und § 17 Abs. 1 StG sind sämtliche Einkünfte aus privat- oder öffentlichrechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss aller Nebenleistungen wie Zulagen und andere geldwerte Vorteile als Einkommen steuerbar. Dazu gehören namentlich pauschale Spesenvergütungen, jedoch nur insoweit, als sie nicht der Abdeckung tatsächlich entstandener Berufsauslagen dienen. Denn der Auslagenersatz (Art. 327a OR) stellt ein Entgelt dafür dar, dass der Arbeitnehmer aus eigenen Mitteln Auslagen für Rechnung seines Arbeitgebers tätigt; insoweit besteht Steuerneutralität. Auf die Bezeichnung der Leistung kommt nichts an (Locher, I. Teil, Art. 17 N 20). Pauschalspesenvergütungen müssen auf ihre Begründetheit hin überprüft werden können, da Leistungen, welche die tatsächlichen Kosten des Arbeitnehmers übersteigen, als Lohnbestandteile steuerbar sind (Locher, I. Teil, Art. 17 N 25). Nur dort, wo ein behördlich genehmigtes Spesenreglement vorliegt, wird auf die Prüfung verzichtet. Auf der andern Seite sind laut Art. 26 DBG und § 26 StG die Berufsauslagen unselbstständig erwerbender Steuerpflichtigen von den steuerbaren Einkünften absetzbar. Dazu gehören die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und

Arbeitsstätte (je Abs. 1 lit. a). Sofern er nicht die entsprechenden Pauschalansätze in Anspruch nehmen will, muss der Steuerpflichtige die höheren tatsächlichen Kosten nachweisen (je Abs. 2). Abgesehen von den Pauschalansätzen (so namentlich für die übrigen in Ausübung des Berufs erforderlichen Kosten, den Autokilometeransatz) obliegt der Nachweis der Berufsauslagen als steuermindernder Aufwand gemäss der allgemeinen Beweislastregel dem Steuerpflichtigen (Locher, I. Teil, Art. 3 N 60).

b) Das Steueramt hat die vom Pflichtigen geltend gemachten berufsbedingten Fahrtkosten gekürzt. Damit konnte sich der Pflichtige indes nicht einverstanden erklären und focht die Herabsetzung dieser Autospesen an, freilich ohne Erfolg.

Unbestritten ist, dass er für seinen Arbeitsweg auf ein Auto angewiesen ist. Sodann trifft es zu, dass er 2006 ein privates Motorfahrzeug, einen Jeep, hielt. Damit ist indes nicht dargetan, dass er stets dieses Fahrzeug verwendet hat, um den Arbeitsweg zwischen D und C (und in der Gegenrichtung) zurückzulegen. Seine Begründung, weshalb dies im Interesse der Arbeitgeberin unumgänglich gewesen sei, nämlich um die Geschäftsfahrzeuge zu schonen, welche die in den Leasingverträgen vereinbarte zulässige Höchstkilometerleistung nicht überschreiten sollten, ist wenig plausibel und überzeugt nicht. Allein schon darum, weil er vor Ort oft Kunden hat aufsuchen müssen, ist es unglaublich, dass er ohne Ausnahme zunächst mit seinem Privatfahrzeug an den Dienort C gefahren ist, um dort auf das Firmenauto umzusteigen; spiegelbildlich umgekehrt soll es sich jeweils bei der Rückfahrt verhalten haben. Solches Gebaren widerspricht nicht nur ökonomischen und ökologischen Überlegungen; es stünde auch im Gegensatz zur allgemeinen Lebenserfahrung. Dies umso mehr, als nicht auszuschliessen ist, dass auf diese Weise je nach Konstellation mitunter gar keine Einsparung an Kilometerleistungen des vom Pflichtigen benutzten Geschäftsfahrzeugs zu erzielen war. Mangels einschlägiger Unterlagen wie z.B. eines Fahrtenkontrollhefts kann auf die Aussage des Pflichtigen nicht abgestellt werden; es bleibt eben bei seiner blossen Behauptung. Namentlich ist auch nicht dargetan, dass nie ein Geschäftsfahrzeug zwecks Bewältigung des Arbeitswegs eingesetzt worden bzw. die Notwendigkeit der Zurücklegung des Arbeitswegs mit dem eigenen (privaten) Auto nicht zuweilen entfallen sei.

Nichts zu seinen Gunsten vermag der Pflichtige daraus abzuleiten, dass die Geschäftsfahrzeuge der B eine jährliche Fahrleistung von rund 48'000 km aufgewiesen

und die ihr belasteten Benzinkosten ca. Fr. 8'500.- betragen haben sollen. Dieser Betrag entspricht einer Literzahl von rund 6'500. Daraus ergäbe sich nach den Angaben des Pflichtigen ein durchschnittlicher Verbrauch von etwa 13,5 l/100 km, was in der heutigen Zeit als hoch zu bezeichnen ist. Jedenfalls lässt sich damit die Aussage, die ausgewiesenen Kosten liessen keinen privaten Benzinbezug zu, nicht erhärten. In diesem Licht muss der Nachweis des Pflichtigen als gescheitert gelten, er habe den Arbeitsweg ausschliesslich mit seinem Privatauto zurückgelegt. Es gelang ihm nicht darzutun, dass die von ihm zu tragenden Kosten für die berufsbedingten Autofahrten zwischen dem Wohn- und Arbeitsort sich auf Fr. 8'736.- belaufen haben, da er während 240 Arbeitstagen eine Wegstrecke von insgesamt ($240 \times 2 \times 28 \text{ km} =$) 13'340 km zurückgelegt habe. Wenn das kantonale Steueramt unter solchen Umständen zu einer Kürzung der beanspruchten beruflich bedingten Autokilometer des Pflichtigen geschritten ist, kann darin nichts Rechtsverletzendes erblickt werden. Dabei hat es die Streckenlänge richtigerweise pro Fahrt um vier km auf die tatsächliche Länge gekürzt und nur jede zweite geltend gemachte Fahrt berücksichtigt. Angesichts der jeder Schätzung innewohnenden Ungenauigkeit muss die Reduktion um Fr. 4'992.- hingenommen werden.

Richtigerweise hat die aufgrund der Aktenlage nicht auszuschliessende zeitweilige unentgeltliche Überlassung eines Geschäftsfahrzeugs zwecks Zurücklegung des Arbeitswegs keine Erhöhung der steuerbaren Einkünfte nach sich gezogen. Denn eine entsprechende Leistung würde durch die Möglichkeit des Abzugs der damit verbundenen Berufsauslage vollumfänglich kompensiert.

c) Schliesslich sei kurz auf die steueramtliche Argumentation bezüglich der pauschalen Spesenvergütung eingegangen.

Die B kommt bzw. kam nicht in den Genuss eines behördlich genehmigten Spesenreglements. Somit war eine konkrete Überprüfung dieser Leistung nicht entbehrlich bzw. ausgeschlossen. Der unselbstständig erwerbende Pflichtige hat im Rahmen der Kontrolle trotz Aufforderung und Mahnung nicht substantiiert dargetan, geschweige denn bewiesen, dass die empfangene pauschale Vergütung für Reisespesen vollumfänglich der Deckung tatsächlich entstandener Berufsauslagen gedient hat. Ist die von ihm vorzutragende detaillierte Sachdarstellung unterblieben und der ihm obliegende Nachweis misslungen, ist das Steueramt mit gutem Grund zu einer entspre-

chenden Schätzung geschritten. Dass deren quantitative Bemessung in Anbetracht der konkreten Umstände nicht zu beanstanden ist, hat das Gericht bereits ausgeführt.

Das zeigt, dass die Aufrechnung auch unter diesem Titel haltbar wäre. Allerdings besteht aus Sicht der Steuerrekurskommission II ein Widerspruch darin, dieselbe Leistung bei völlig identischer Sach- und Rechtslage bei der AG als Arbeitgeberin im Rechtsmittelverfahren als verdeckte Gewinnausschüttung, beim Pflichtigen, ihrem Mehrheitsaktionär und Mitarbeiter, hingegen als Lohnbestandteil zu würdigen.

4. a) Anzumerken ist, dass offen bleiben mag, welcher Natur die steueramtlichen Schätzungen sind. Denn die Steuerbehörden haben im Einspracheverfahren die Voraussetzungen für eine Ermesseneinschätzung geschaffen. Daher können die Schätzungen auf gewöhnlicher Grundlage (vgl. z.B. VGr, 12. Dezember 2007, SB.2007.00050) oder nach pflichtgemäßem Ermessen (Art. 130 Abs. 2 DBG; § 139 Abs. 2 StG) ergangen sein. Eine Umqualifikation der aufgerechneten Beträge in zusätzliche Lohnzahlungen macht der Pflichtige sodann zu Recht nicht (eventualiter) geltend; denn wie erwähnt, liesse das Steuerrecht eine solch nachträgliche Umdeutung nicht zu. Abgesehen davon wäre für ihn damit einkommenssteuerlich, wie erwähnt, nichts gewonnen.

b) Nach alldem sind der Rekurs und die Beschwerde abzuweisen.

Bei diesem Ausgang des Verfahren sind die Kosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; § 151 StG).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.

[...]