



## Entscheid

9. März 2018

Mitwirkend:

Einzelrichter Christian Mäder und Gerichtsschreiber Benjamin Briner

In Sachen

**A AG,**

vertreten durch B Treuhand

**Beschwerdeführerin/  
Rekurrentin,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

2. **Staat Zürich,**

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

**Beschwerdegegnerin,**

**Rekursgegner,**

betreffend

**Direkte Bundessteuer 1.2.2009 - 31.1.2010 sowie  
Staats- und Gemeindesteuern 1.2.2009 - 31.1.2010**

hat sich ergeben:

A. Im Januar 2015 wurde am Domizil der A AG (nachfolgend Pflichtige) eine steueramtliche Buchprüfung durchgeführt. Verschiedene Punkte blieben dabei strittig. Gestützt auf den dabei ermittelten buchhalterischen Korrekturbedarf unterbreitete der Revisor der Pflichtigen am 21. September 2015 einen Einschätzungsvorschlag, welche diese jedoch mit Schreiben vom 3. November 2015 ablehnte. Unter anderem war sie mit der Aufrechnung der Mietkosten für die (2-)3-Zimmerwohnung am Privatwohnsitz ihres Aktionärs C nicht einverstanden. Mit Auflage vom 14. Dezember 2015 wurde die Pflichtige aufgefordert, die geschäftliche Nutzung der (2-)3-Zimmerwohnung substantiiert nachzuweisen. Die Pflichtige nahm dazu am 29. Januar 2016 Stellung. Da die Auflage aus Sicht des Steueramts ungenügend erfüllt worden war, erging am 1. Februar 2016 eine Mahnung. Die Pflichtige liess sich daraufhin nicht mehr vernehmen.

In der Folge erliess der Steuerkommissär am 28. Oktober 2016 eine Veranlagungsfügung und einen Einschätzungsentscheid, in welchem er den Abzug (u.a.) nur für ein privates Arbeitszimmer, nicht aber für die gesamte Miete der (2-)3-Zimmerwohnung als Geschäftswohnung zulässig. Unter Vornahme verschiedener Gewinnaufrechnungen wurden der Pflichtigen folgende Steuerfaktoren eröffnet:

Steuerperiode 01.02.2009 bis 31.01.2010

<u>Direkte Bundessteuer</u>	Fr.
Steuerbarer Reingewinn	221'300.-
<i>Steuersatz</i>	8.5%
Eigenkapital per 31.01.2010	908'000.-
<u>Staats- und Gemeindesteuer</u>	Fr.
Steuerbarer Reingewinn	221'300.-
<i>Steuersatz</i>	8%
Steuerbares Eigenkapital	908'000.-
<i>Steuersatz</i>	0.75%.

B. Die hiergegen am 30. November 2016 erhobenen Einsprachen, mit welcher die Pflichtige einzig noch die Gewinnaufrechnung bezüglich der Wohnungsmiete in der

Höhe von Fr. 13'800.- beanstandete, wurden vom kantonalen Steueramt mit Einspracheentscheiden vom 14. Juni 2017 teilweise gutgeheissen, indem noch je eine Steuerrückstellung von Fr. 25'100.- auf den vorgenommenen Aufrechnungen in Abzug gebracht wurde. An den Aufrechnungen an sich wurde weiterhin unverändert festgehalten. Dies ergab die folgenden Steuerfaktoren:

Steuerperiode 1.2.2009-31.1.2010

<u>Direkte Bundessteuer</u>	Fr.
Steuerbarer Reingewinn	196'200.-
<i>Steuersatz</i>	8.5%
Eigenkapital per 31.01.2010	883'000.-

<u>Staats- und Gemeindesteuer</u>	Fr.
Steuerbarer Reingewinn	196'200.-
<i>Steuersatz</i>	8%
Steuerbares Eigenkapital	883'000.-
<i>Steuersatz</i>	0.75%.

C. Mit Beschwerde und Rekurs vom 14. Juli 2014 liess die Pflichtige in der Folge die geschäftsmässige Begründetheit des (vollen) Mietaufwands in der Höhe von Fr. 18'000.- verfechten und demgemäss die steuerbehördliche Aufrechnung zurückweisen (unter Berücksichtigung einer tieferen Steuerrückstellung von Fr. 22'162.-).

Mit Stellungnahme vom 12. September 2017 schloss das kantonale Steueramt auf Beschwerde- bzw. Rekursabweisung unter Kostenfolge zulasten der Pflichtigen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Auf die Ausführungen der Parteien in ihren Rechtsschriften ist, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen einzugehen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Der steuerbare Reingewinn einer Aktiengesellschaft setzt sich gemäss Art. 58 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 64 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) zusammen aus dem Saldo der Erfolgsrechnung, unter Berücksichtigung des Saldovortrags des Vorjahres (lit. a bzw. Ziff. 1) und allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden (lit. b bzw. Ziff. 2). In die letzte Kategorie fallen – soweit im vorliegenden Fall von Interesse – auch geschäftsmässig nicht begründete Rückstellungen sowie offene und verdeckte Gewinnausschüttungen bzw. geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (vgl. Aufzählung in Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG bzw. Art. 64 Abs. 1 Ziff. 2 lit. b und e StG).

b) Geschäftsmässig begründet und damit gestützt auf Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG bzw. § 64 Abs. 1 Ziff. 2 StG vom erzielten Gewinn absetzbar sind Aufwendungen, die auf unternehmerisch vertretbaren Massnahmen beruhen, welche die Geschäftsleitung in Erfüllung des Gesellschaftszwecks getroffen hat. Zu diesen zählen namentlich alle Ausgaben, Wertverminderungen und Verluste, deren Vermeidung der Unternehmung im Hinblick auf die Erfüllung ihres Gesellschaftszwecks nach den Umständen des Einzelfalls nicht zumutbar ist. Als geschäftsmässig nicht begründet werden dagegen Aufwendungen erachtet, die das Periodizitätsprinzip missachten oder wenn ein sachlicher Zusammenhang zwischen Aufwendung und Geschäftsbetrieb fehlt. Nicht erforderlich ist die Notwendigkeit einer Aufwendung, es genügt die blosser Möglichkeit der Gewinnerzielung. Diese Möglichkeit ist ausschliesslich anhand ihres Zwecks zu beurteilen. Es ist nicht Sache der Steuerbehörde, in die unternehmerische Entscheidungsfreiheit des Betriebs einzugreifen. Alles was kaufmännisch gesehen in guten Treuen zu Aufwendungen zählen ist, hat das Steuerrecht zu akzeptieren (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A., 2016, Art. 58 N 74 und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 64 N 162).

c) Aus Sicht einer juristischen Person ist auf eine verdeckte Gewinnausschüttung (als besondere Form der geschäftsmässig nicht begründeten Aufwendung) zu schliessen, wenn sie sich entreichernd, ihren Gesellschaftern oder ihr sonst nahestehenden Personen, diese bereichernd, bewusst geldwerte Vorteile zuwendet, die sie

unbeteiligten Dritten nicht einräumen würde (RB 1985 Nr. 42 = StE 1985 B 72.13.22 Nr. 4; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 58 N 95 DBG, § 64 N 177 StG).

d) Um die Beurteilung der geschäftsmässigen Begründetheit von geltend gemachten Aufwendungen – und der allfällig damit verbundenen verdeckten Gewinnausschüttungen – zu ermöglichen, ist die steuerpflichtige Gesellschaft kraft der sie treffenden gesetzlichen Obliegenheiten (Art. 124 ff. DBG, §§ 132 ff. StG) gehalten, an der Abklärung der solchen Aufwendungen zugrundeliegenden Tatsachen mitzuwirken, wobei sie für deren Verwirklichung beweisbelastet ist (vgl. RB 1977 Nr. 60). Insbesondere hat sie spätestens vor Steuerrekursgericht binnen der Beschwerde-/Rekursfrist eine substantiierte Sachdarstellung vorzutragen und die Beweismittel für deren Richtigkeit beizubringen (RB 1964 Nr. 68, 1975 Nr. 54).

e) Streitig ist im vorliegenden Fall die Position Mietkosten für ein Büro mit Archivraum an der .....strasse ... in Zürich im Geschäftsaufwand der Pflichtigen, welcher die Steuerbehörde die geschäftsmässige Begründetheit überwiegend abgesprochen hat (Aufrechnung von Fr. 13'800.- der bezahlten Miete von Fr. 18'000.- bzw. Anerkennung nur im Umfang von Fr. 4'200.-).

2. a) Vorab gilt zu bemerken, dass aus Sicht eines unselbständig Erwerbstätigen die Kosten für ein privates Arbeitszimmer nur dann als Berufskosten im Sinn von Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG und § 26 Abs. 1 lit. c StG anerkannt werden, wenn die steuerpflichtige Person einen wesentlichen Teil der beruflichen Arbeit von zuhause erledigt, weil am Arbeitsort kein Arbeitsraum zur Verfügung steht oder dessen Benutzung nicht möglich oder zumutbar ist. Hierbei muss ein besonderer Raum aus der Wohnung ausgetrennt worden sein, welcher zur Hauptsache beruflichen Zwecken dient, während gelegentliche berufliche Arbeiten in der Privatwohnung keine abzugsfähigen Mehrkosten verursachen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 26 N 34 DBG und § 26 StG N. 30; BGr, 4. März 2015, 2C\_693/2014 und 2C\_694/2014, E. 3.2). Nutzt die steuerpflichtige Person lediglich aus Bequemlichkeit oder infolge persönlicher Präferenzen einen am Arbeitsort zur Verfügung stehenden Raum nicht, können die Kosten für ein privates Arbeitszimmer nicht geltend gemacht werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 26 N 34 DBG und § 26 StG N 30, je mit Hinweisen, VGr, 10. November 2017, SB.2017.00096, E. 3.2).

b) Der Steuerkommissär rechnete den Mietaufwand mit folgender Begründung auf: Gemäss einem Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 5. September 2007 (gemeint ist SB.2007.00047) werden Entschädigungen für Büro und Garage am Privatdomizil als geldwerte Leistung an einen Aktionär qualifiziert, falls andere Geschäftsräumlichkeiten zur Verfügung stehen. Vorliegend habe die Prüfung des Revisors ergeben, dass der Aktionär am Geschäftssitz der Pflichtigen einen eigenen grossen Büroraum zur Verfügung habe. Ausnahmsweise werde aber ein Büroraum in der Privatwohnung des Aktionärs zugelassen. Nach Informationen des Steueramts verfüge die Wohnung über fünf Zimmer. Gemäss folgender Formel werde die Entschädigung für den Büroraum berechnet:  $\text{Eigenmietwert} / (\text{Anzahl Zimmer} + 1) * \text{Anzahl Arbeitszimmer}$  – konkret  $\text{Fr. } 25'000.- / (5+1) * 1 = \text{Fr. } 4'166.-$  bzw. gerundet  $\text{Fr. } 4'200.-$ . Die Mehrbelastung der Erfolgsrechnung um  $\text{Fr. } 13'800.-$  wurde als verdeckte Gewinnausschüttung der Pflichtigen an ihren Aktionär C in Form von überhöhter Entschädigung für ein Arbeitsbüro am Privatwohnsitz qualifiziert.

c) Die Pflichtige liess dem einspracheweise entgegnen, dass ihr Aktionär C zwei Eigentumswohnungen an der .....strasse ... in Zürich besitze. Die 5-Zimmer Eigentumswohnung im 4. Stock nutze er ausschliesslich als Privatwohnung. Die zweite Wohnung mit Archiv habe er speziell für seine geschäftlichen Bedürfnisse erworben, um sie der Pflichtigen zu vermieten. Herr C nutze diese Wohnung im Wesentlichen als Büro und Archiv für seine Tätigkeit als Verwaltungsrat und Geschäftsführer der verschiedenen Gesellschaften der Pflichtigen. Die Miete für die 3-Zimmerwohnung habe Herr C immer als Einkommen versteuert, so auch vom 1. Februar (recte: 1. Januar) bis 31. Dezember 2009, was der Zeitperiode der vorliegenden Einschätzung entspreche. Die Pflichtige empfinde es als nicht sachgerecht, wenn das Steueramt die Einschätzungen der Gesellschaft während Jahren nicht vornehme, um die Situation dann mittels Aufrechnung verdeckter Gewinnausschüttungen neu zu beurteilen. Dies hätte der Pflichtigen mitgeteilt werden müssen, damit sie sich entsprechend mit der Bereitstellung anderer Büroräumlichkeiten als Arbeitszimmer hätte einrichten können.

d) Die Einsprachebehörde erwog, dass trotz ihrer Auflage vom 14. November 2015, gemahnt am 1. Februar 2016, die Pflichtige die geschäftsmässige Begründung der 2-3-Zimmerwohnung als effektiv benötigte Geschäftsräumlichkeiten nicht rechtsgenügend habe nachweisen können. Zwar seien Fotos eines Arbeitsplatzes eingereicht worden, doch daraus sei nicht ersichtlich, wie die restlichen Räumlichkeiten der 2-3-Zimmerwohnung genutzt würden und eingerichtet seien. Bezeichnungen oder

Skizzen dazu fehlten gänzlich. Aufgrund der eingereichten Fotos lasse sich vermuten, dass die Büroinfrastruktur eher bescheiden ausfalle und kaum den Raum einer 2-3-Zimmerwohnung einnehme. Auch seien keine Bilder bezüglich des Archivs im Bastelraum vorgelegt worden. Die Pflichtige habe zudem in ihrem Schreiben vom 3. November 2015 selbst eingeräumt, dass Herr C über ein eigenes Büro in den Räumlichkeiten der Pflichtigen verfüge. Bei ihm als Aktionär und Arbeitnehmer der Pflichtigen sei der gleiche Ansatz zu wählen wie bei normalen Angestellten, denen strenge Kriterien für die berufliche Notwendigkeit eines Arbeitszimmers zuhause auferlegt würden. Herr C habe grundsätzlich all seine Arbeiten am Arbeitsort auszuüben. Die konträre Ansicht der Pflichtigen – wegen ständigen Störungen durch Mitarbeiter und telefonischen Anfragen seien die strategischen Arbeiten an ein bis zwei Arbeitstagen, abends und an Wochenenden zuhause zu erledigen – vermöge nicht zu überzeugen, da dies ihre eigene Organisationsproblematik sei. Auch sei nicht notwendig, für Entgegennahme und Archivierung von Steuerunterlagen eine derart grosse Wohnung zu mieten. Unbelegt und zahlenmässig nicht näher beziffert seien weiter die geltend gemachten Übernachtungen von ausländischen Agenten und auswärtigem Verkaufspersonal in dieser Wohnung. Sowieso bleibe dabei unklar, ob dafür nicht Kostenbeiträge an die Pflichtige geleistet worden seien.

e) Die Pflichtige lässt in Beschwerde und Rekurs den Standpunkt vertreten, dass ihr der bis anhin gewährte Abzug von Fr. 18'000.- für eine marktkonforme Miete im Sinne eines Steuerrulings auch zukünftig zustehe. Es widerspreche dem Grundsatz von Treu und Glauben, wenn man dies nun anders beurteile, ohne der Pflichtigen (gemeint wohl vorgängig zur Steuerperiode 2009-2010) mitzuteilen, dass die Vereinbarung mit dem Steuerkommissär aus dem Jahre 2002/2003 künftig nicht mehr gelte und die Miete nur noch reduziert anerkannt werde. Bis zur Steuerperiode 2008/2009 seien die Einschätzungen des kantonalen Steueramtes immer gemäss diesen Vorgaben des Steuerkommissärs vorgenommen worden. Auch habe die Steuerbehörde bloss zu untersuchen, ob das Vertragsverhältnis der Gesellschaft mit dem Aktionär einem Drittvergleich standhalte und die Konditionen nicht ungewöhnlich, sondern marktkonform seien. Der Aktionär könne mit der Weitervermietung der Wohnung an unabhängige Dritte einen weitaus höheren Ertrag als Fr. 1'500.- monatlich erzielen. Darauf verzichte er aber zugunsten der Pflichtigen.

f) Das Steueramt liess in der Rekurs- und Beschwerdeantwort festhalten, dass von der Pflichtigen nie ein Augenschein vor Ort zur Klärung der Sachlage angeboten

worden sei. Zumindest die Möglichkeit dazu habe man in der Auflage vom 14. Dezember 2015 thematisiert, wenn auch für einen späteren Zeitpunkt. Für einige Fotos sei davon ausgehen, dass diese nicht die 3-Zimmerwohnung in Zürich, sondern einen Arbeitsplatz in Deutschland betreffen. Es bleibe unklar, warum die speziell den geschäftlichen Bedürfnissen der Pflichtigen entsprechende zweite Wohnung von ihrem Aktionär statt direkt von der Pflichtigen selbst erworben worden sei. Mit gelegentlichem Arbeiten zuhause sei überdies noch lange keine geschäftsmässige Begründetheit der Nutzung der ganzen Wohnung als Arbeitsplatz dargetan.

3. a) Der in Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) verankerte Grundsatz des Vertrauensschutzes bedeutet, dass die Privaten Anspruch darauf haben, in ihrem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden (Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. A., 2016, Rz. 624). Zwischen den Grundsätzen des Vertrauensschutzes einerseits und der Gesetzmässigkeit (Art. 5 Abs. 1 BV) sowie dem Gebot der rechtsgleichen Behandlung andererseits (Art. 8 BV; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Vorbem. zu Art. 109-121 N 56 DBG bzw. zu §§ 119-131 N 59 StG) besteht ein Spannungsverhältnis; dabei geht das Legalitätsprinzip grundsätzlich vor (Häfelin/Müller/Uhlmann, Rz. 626). Als Vertrauensgrundlage, die zur Nichtanwendung einer Gesetzesbestimmung führen kann, kommen u.a. unrichtige Auskünfte und Zusagen von Behörden in Frage. Dabei hat die Rechtsprechung Anforderungen an den Vertrauensschutz entwickelt (Häfelin/Müller/Uhlmann, Rz. 667 ff.):

- Eignung der Auskunft zur Begründung von Vertrauen
- Zuständigkeit der Auskunft erteilenden Behörde
- Vorbehaltlosigkeit der Auskunft
- Unrichtigkeit der Auskunft nicht erkennbar
- nachteilige Disposition aufgrund der Auskunft
- keine Änderung des Sachverhalts oder der Gesetzgebung
- Überwiegen des Interesses am Schutz des Vertrauens in die unrichtige Auskunft gegenüber dem Interesse an der richtigen Rechtsanwendung.

b) Einen konkreten steuerrechtlichen Vorbescheid (Steuerruling) für das Jahr 2002/2003 liess die Pflichtige nicht ins Recht legen. Es ist auch gemäss der Schilde-

rung der Pflichtigen nicht so, dass sie damals vorgängig zur Steuereinschätzung 2002/2003 eine verbindliche Auskunft zur als Geschäftsaufwand angemessenen Mietpreisfestsetzung einholte, die man "im Sinne eines Steuerrulings" verstehen könnte. Vielmehr hat der Steuerkommissär die geltend gemachte Miete von Fr. 24'000.- auf Fr. 18'000.- reduziert, was einer Kürzung von einem Viertel entspricht. Mithin lässt sich daraus auch implizit kein bindender Vorbescheid für künftige Steuerperioden ableiten.

c) Soweit sich die Pflichtige überdies auf die betreffend Mietaufwand unveränderten Veranlagungen und Einschätzungen in darauffolgenden Steuerperioden (ab 2003/2004) und damit auf den Grundsatz von Treu und Glauben beruft, ist ihr zu entgegen, dass die Einschätzungsbehörde den rechtserheblichen Sachverhalt in jeder Steuerperiode neu würdigen und allenfalls zu einer abweichenden Beurteilung kommen kann, selbst wenn sich der Sachverhalt nicht geändert hat. Ein Anspruch auf eine in diesem Sinn rechtsgleiche Behandlung besteht nicht. Die richtige Anwendung des materiellen Rechts geht somit grundsätzlich dem Vertrauen in eine vorhersehbare Rechtsanwendung vor (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Vorbem. zu Art. 109-121 N 80 DBG bzw. zu §§ 119-131 N 87 StG).

d) Daher hat das Steueramt zu Recht neu geprüft, ob und in welchem Umfang die geschäftsmässige Notwendigkeit des von der Pflichtigen deklarierten Mietkostenabzug begründet war.

4. a) Vorab ist festzuhalten, dass ein Augenschein zur Feststellung der Sachlage in der vorliegend zu untersuchenden Steuerperiode 2009/10 nicht (mehr) als zweckdienlich erscheint. Die aktuelle Einrichtung, die man bei einem gegenwärtigen Besuch antreffen würde, liesse wohl keine eindeutigen Rückschlüsse auf die damaligen Begebenheiten zu. Ferner ist mit dem Steueramt davon auszugehen, dass die in den Einschätzungsakten enthaltenen Bilder die Räumlichkeiten einer Wohnung in Deutschland zeigen. Denn im beiliegenden Schreiben vom 23. Januar 2016 erwähnt C den Hin- und Rücktransport von Belegen und Unterlagen zu dieser Wohnung. Auf dem fünften Foto sieht man auf dem Bürotisch Ordner mit Belegen von C für das Jahr 2010. Somit betreffen diese Bilder nicht die Wohnung in Zürich. Als Beweismittel für die Notwendigkeit eines Home-Office an der .....strasse ... können daher einzig zwei weitere Fotos gewürdigt werden. Auf dem ersten Foto ist ein Arbeitstisch zu sehen, eingerichtet mit Tischlampe, Laptop, Schreibutensilien und Telefon, davor ein Bürostuhl und

daneben auf einem Rollmöbel ein Drucker (Scanner). Das zweite Bild zeigt denselben Raum aus grösserer Entfernung und man sieht rechts zwei (vierstufige) Möbel zur Ablage von Büroordnern. Das Steueramt durfte aus diesen beiden Bildern zu Recht schliessen, dass das Büro zwar zweckdienlich, aber eher spartanisch eingerichtet ist. Auch ergibt sich daraus nicht, wie die anderen Zimmer genutzt werden und ob tatsächlich ein Archiv existiert (wenn damit etwas Anderes als die Ordnerwand auf dem zweiten Bild gemeint ist).

b) Die Pflichtige bleibt damit den Nachweis schuldig, dass sie die gesamte 3-Zimmerwohnung an der .....strasse ... in Zürich geschäftlich nutzt. Das Steueramt hat daher zu Recht einen Grossteil des Mietaufwands aufgerechnet und nur ein einzelnes Zimmer als geschäftlichen Arbeitsplatz anerkannt (was einem unselbständig Erwerbstätigen mit Büroplatz am Arbeitsort als Berufsauslage möglicherweise überhaupt nicht zugestanden worden wäre, hier aber zumindest vom Aktionär bereits als Mietzinseinnahme versteuert wurde).

c) Obschon von der Pflichtigen gar nicht beanstandet, ist von Amtes wegen zu prüfen, ob die Kostenberechnung für das eine Arbeitszimmer richtig vorgenommen worden ist. Gemäss Literatur sind die Kosten eines beruflich notwendigen Arbeitszimmers als Anteil an den gesamten Mietkosten bzw. am Eigenmietwert zu beziffern. Dabei ist analog der Berechnung zum Unternutzungsabzug vorzugehen und bei Wohnungen ein Zimmer zusätzlich zur Gesamtzimmerzahl einzusetzen. Zu diesem Wert sind allenfalls noch anteilige Kosten für Heizung, Beleuchtung und Reinigung hinzuzählen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 26 N 35 f. DBG und § 26 StG N 35 f.).

Das Steueramt hat mit einer 5-Zimmer-Wohnung gerechnet und einen Eigenmietwert von Fr. 25'000.- eingesetzt. Letzterer Wert entspricht auch ungefähr den Fr. 24'000.-, welche die Pflichtige im Jahre 2002/2003 als Geschäftsaufwand geltend machen wollte und ist daher nicht zu beanstanden, zumal der Pflichtigen dadurch keine rechnerischen Nachteile entstehen. Hingegen scheint bezüglich der beiden Wohnungen an der .....strasse ... eine Verwechslung vorzuliegen: Denn die 5-Zimmer-Wohnung wird vom Aktionär gemäss eigenen Angaben ausschliesslich privat genutzt, nicht aber die 3-Zimmer-Wohnung (ursprünglich eine 2-Zimmer-Wohnung mit separatem Lagerraum) im Hochparterre.

Fraglich ist nun, ob man den Eigenmietwert von Fr. 25'000.- statt durch (5+1) = Fr. 4'166.- nicht eher durch (3+1) = Fr. 6'250.- für die 3-Zimmer-Wohnung allein oder aber durch (8+1) = Fr. 2'778.- hätte berechnen sollen, da dem Aktionär ja an sich alle der total acht Zimmer der beiden Wohnungen zur privaten Nutzung zur Verfügung stehen könnten. Bei Annahme der Richtigkeit der ersten Berechnung würde die Pflichtige mit ihren Rechtsmittelanträgen leicht obsiegen. Würde hingegen Letzteres als korrekt angenommen, ergäbe sich für die Pflichtige eine Höherentaxation. Weniger abziehbarer Mietaufwand (von rund Fr. 1'400.-) käme nun aber bloss wegen einer ursprünglichen Falschberechnung des Steueramts zustande. Zumal 1/3 des bisher für alle drei Zimmer zugestandenen Mietaufwands von Fr. 18'000.-, sprich Fr. 6'000.-, auch deutlich näher an den ertermittelten Wert von Fr. 6'250.- herankommt, ist dieser als sachgerechter anzusehen und sind daher rund Fr. 6'300.- zum Abzug zuzulassen.

d) Unter Berücksichtigung des nunmehr aufgrund der höheren Mietkosten (Fr. 6'300.- ./ Fr. 4'200.-) um Fr. 2'100.- erhöhten Geschäftsaufwands und der Anpassung der jeweiligen Steuerrückstellung ergeben sich sowohl bei der direkten Bundessteuer als auch bei den Staats- und Gemeindesteuern folgende Steuerfaktoren:

Reingewinn gemäss Jahresrechnung	Fr. 102'866
zzgl. Aufrechnungen gemäss Einspracheentscheid (Fr. 118'466.-) abzgl. Fr. 2'100.- Mietmehraufwand	Fr. 116'366
<u>abzgl. auf die Aufrechnungen entfallende Steuern</u>	<u>Fr. 24'633</u>
ergibt steuerbarer Reingewinn (gerundet)	<u>Fr. 194'500</u>
Eigenkapital gemäss Jahresrechnung	Fr. 908'242
<u>abzgl. Steuerrückstellung</u>	<u>Fr. 24'633</u>
ergibt steuerbares Eigenkapital (gerundet)	<u>Fr. 883'000</u>

5. Gestützt auf diese Erwägungen sind die Beschwerde bzw. der Rekurs teilweise gutzuheissen. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens den Parteien anteilmässig aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG). Der Pflichtigen ist aufgrund ihres überwiegenden Unterliegens keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 sowie § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Die Beschwerdeführerin wird für die direkte Bundessteuer, Steuerperiode 1.2.2009 - 31.1.2010, mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 194'500.- (Steuersatz 8.5%) veranlagt.  
Das steuerbare Eigenkapital der Steuerperiode 1.2.2009 - 31.1.2010 beträgt Fr. 883'000.-.
  
2. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen. Die Rekurrentin wird für die Staats- und Gemeindesteuern, Steuerperiode 1.2.2009 - 31.1.2010, mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 194'500.- (Steuersatz 8%) und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. 883'000.- (Steuersatz 0.75‰) eingeschätzt.

[...]