



# STEUERREKURSKOMMISSION II DES KANTONS ZÜRICH

---

2 ST.2008.402  
2 DB.2008.250

## Entscheid

10. Juli 2009

Mitwirkend:

Einzelrichter R. Oesch und Sekretär M. Ochsner

In Sachen

A,

vertreten durch B,

**Rekurrentin/  
Beschwerdeführerin,**

gegen

1. **Staat Zürich,**

2. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

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

**Rekursgegner,  
Beschwerdegegnerin,**

betreffend

**Einschätzung 2006 und Direkte Bundessteuer 2006**

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend die Pflichtige) betreibt als selbstständig erwerbende Journalistin das Einzelunternehmen C in D. Nach Einforderung sämtlicher Kontoauszüge und Belege für die Steuerperiode 2006 mittels Auflage vom 13. Juni 2008 kam der Steuerkommissär zum Schluss, dass u.a. folgende Positionen im Geschäftsaufwand nicht geschäftsmässig begründet und deshalb vollständig aufzurechnen sind:

	Fr.
Arbeitszimmer in Privatwohnung	6'000.-
Berufskleidung	7'000.-
Fachliteratur Zeitungsabonnements	1'185.- .

Gestützt darauf schätzte er die Pflichtige am 14. August 2008 für die Staats- und Gemeindesteuern 2006 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 105'200.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.- ein. Gleichentags erging der gleich begründete Hinweis direkte Bundessteuer 2006 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 107'100.-. Die Bundessteuerveranlagung/Schlussrechnung wurde am 5. September 2008 versandt.

B. Hiergegen liess die Pflichtige am 27. August bzw. 18. September 2008 Einsprache erheben und beantragen, den Aufwand für das Arbeitszimmer, die Berufskleidung sowie die Fachliteratur zum Abzug zuzulassen. Das kantonale Steueramt wies die Einsprachen am 11. November 2008 ab.

C. Mit Rekurs bzw. Beschwerde vom 11. Dezember 2008 wiederholte die Pflichtige den Einspracheantrag, verlangte indessen nur noch die Hälfte für die Berufskleidung. Zur Begründung machte sie geltend, sie sei als Kommunikationsfachfrau, Journalistin und Redaktorin verantwortlich für Jahrespublikationen und Zeitschriften in einem spezifischen Fachbereich. Zur Ausübung dieser beruflichen Tätigkeit stehe ihr zwar ein Anteil eines Gemeinschaftsbüros an der ... in D zur Verfügung. Für konzeptionelle und redaktionelle Arbeiten sei sie indessen auf den Büroraum in ihrer Privatwohnung, ebenfalls in D, angewiesen, da sie nur dort ungestört arbeiten könne. Dieser

Raum sei ausschliesslich für beruflich bedingte Arbeiten eingerichtet. Weiter benötige sie Berufskleidung, da sie regelmässig auch Örtlichkeiten ausserhalb der Büroräumlichkeiten mit einem Bedarf nach Schutzkleidung besuche. Sie sei ferner auf Informationen aus ihrem Fachgebiet angewiesen, welche regelmässig auch in Tageszeitungen veröffentlicht würden.

Das kantonale Steueramt schloss in seiner Rekurs-/Beschwerdeantwort vom 19. Januar 2009 auf Abweisung des Rechtsmittels.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Bei selbstständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen (§ 27 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG] bzw. Art. 27 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG]). Abzugsfähig ist der gesamte Aufwand, der für die selbstständige Erwerbstätigkeit notwendig ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 27 N 2 ff.; Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, 2003, Art. 27 N 3 f.; beide auch zum Folgenden). Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist, dass der Aufwand mit einer selbstständigen Erwerbstätigkeit direkt zusammenhängt. Ob der Aufwand aber zweckmässig bzw. vermeidbar gewesen wäre, spielt keine Rolle. Es ist nicht Sache der Steuerbehörden, die Angemessenheit einer geschäftlichen Aufwendung zu überprüfen (BGE 124 II 29 = ASA 67, 286 = StE 1998 B 22.3 Nr. 63; BGE 113 Ib 114 E. 2c = ASA 57, 645 = StE 1988 B 27.6 Nr. 5 = StR 1988, 232). Die geschäftsmässige Begründetheit ist vielmehr solange zu bejahen, als ein sachlicher Zusammenhang zwischen Ausgabe und Geschäftsbetrieb besteht.

Die Nachweispflicht für geschäftsmässig begründete Kosten, d.h. einerseits für den tatsächlichen Anfall der Kosten als auch andererseits für den von § 27 Abs. 1 StG bzw. Art. 27 Abs. 1 DBG geforderten Zusammenhang zwischen der selbstständigen Erwerbstätigkeit und der konkret infrage stehenden Ausgabe, obliegt dem Steuerpflichtigen, da es sich dabei um steuermindernde Tatsachen handelt (Rich-

ner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 27 N 22). Um seiner Nachweispflicht zu genügen, muss er jedenfalls im Rechtsmittelverfahren eine ausreichend substantiierte Sachdarstellung mit gleichzeitigem Angebot geeigneter Beweismittel vorbringen. Genügend substantiiert ist eine Sachdarstellung, wenn sie hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund all jene Tatsachenbehauptungen enthält, die – ohne weitere Untersuchung, aber unter Vorbehalt der Beweiserhebung – die rechtliche Würdigung der geltend gemachten Steuerminderung erlauben (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 147 N 55 ).

b) Die Pflichtige machte in ihrer Erfolgsrechnung Fr. 7'000.- für Berufskleidung geltend. Gemäss Konto 4318 hat sie im Betrag von Fr. 4'695.80 diverse Einzelpositionen dem Aufwand belastet, dann aber diesen Betrag auf das Privatkonto ausgebucht und stattdessen einen Pauschalbetrag von Fr. 7'000.- eingesetzt. Im Rekurs verweist sie zur Begründung darauf, dass sie für auswärtige Einsätze festes Schuhwerk, einen Helm sowie der Situation angemessene Berufskleidung benötige.

Indessen fehlt es bereits an Belegen, aus welchen hervorginge, dass der Pflichtigen überhaupt solche Kosten in der Höhe von Fr. 7'000.- angefallen sind. Die dem Konto selbst belasteten und (wieder ausgebuchten) Einzelkäufe beziehen sich gemäss den Belegen auf Einkäufe bei Damenbekleidungsgeschäften und Boutiquen wie Zara, bei Schuhgeschäften sowie einen grösseren Einkauf von Lederwaren der Marke Longchamps. Aus diesen Belegen geht der behauptete Berufskleidercharakter in keiner Weise hervor, noch lassen die erwähnten Geschäfte den Einkauf von Schutzkleidung erwarten. Anzuführen ist, dass der durch die berufliche Stellung des Steuerpflichtigen bedingte Privataufwand (sogenannte Standeskosten) allgemein nicht abziehbar ist, wozu auch die Auslagen für standesgemäßes Auftreten gehören. Die geschäftsmässige Begründetheit der Auslagen ist damit nicht nachgewiesen worden.

c) Auf dem Konto 4740 hat die Pflichtige ferner Aufwand für Fachliteratur und Zeitschriften von Fr. 2'023.- festgehalten. Der Steuerkommissär hat davon Fr. 1'185.- nicht zum Abzug zugelassen; dabei handelt es sich um die Abonnementskosten für die NZZ, NZZ am Sonntag, die Sonntagszeitung sowie den Tages Anzeiger.

Der Zweck der Einzelfirma der Pflichtigen besteht gemäss Handelsregisterauszug im Betrieb eines Büros für Journalistik, PR-Beratung, Zeitungs- und Zeitschriftenberatung sowie Redaktionen. Im Rekurs bzw. in der Beschwerde führt die Pflichtige

aus, dass sie verantwortlich sei für Konzept, Inhalt und Umsetzung von Jahrespublikationen und Zeitschriften im Bau-, Architektur- und Wohnbereich. Gemäss einer Aktennotiz ist sie Redaktorin des so genannten .... Demnach lässt sich aber bereits von ihrem angestammten Arbeitsfeld her ein erhöhtes berufliches Interesse an den wichtigsten Publikationserzeugnissen nicht verneinen. Im Gegenteil leuchtet ein, dass bei einer Journalistin die Durchsicht der wichtigsten Tageszeitungen Teil der üblichen Erwerbstätigkeit darstellen. Von daher lässt sich ihre geschäftliche Situation auch nicht mit freiberuflichen oder gewerblichen Tätigkeiten in anderen Bereichen vergleichen.

Damit erscheint aber die Auffassung des Steuerkommissärs, wonach Tageszeitungen zur Lebenshaltungskosten gehören, im vorliegenden Fall als zu eng, sondern sind die betreffenden Kosten grundsätzlich abzugsfähig.

d) Streitig sind ferner die Kosten von Fr. 6'000.- eines Büros in der Privatwohnung. Der Steuerkommissär verweigerte den Abzug, weil der Pflichtigen unweit ihres Wohnorts ein Arbeitsplatz zur Verfügung stehe, und blosser Bequemlichkeit die Notwendigkeit eines Arbeitsplatzes zu Hause nicht zu begründen vermöge. Die Pflichtige hält dem entgegen, ihr stehe zwar ein Anteil eines Gemeinschaftsbüros zur Verfügung; für die Konzeption und redaktionelle Arbeiten sei sie indessen auf einen für ungestörtes Arbeiten geeigneten Büroraum angewiesen. Der dafür ausgeschiedene Raum in der Privatwohnung werde ausschliesslich für beruflich bedingte Arbeiten benutzt. Aus mit dem Rekurs eingereichten Fotos ist die Einrichtung des Büroraums ersichtlich, welcher mit einem Tisch mit Laptop, einem Drucker sowie einem Büchergestell mit Ordnern ausgestattet ist.

Der Steuerkommissär begründet die Verweigerung mit rechtlichen Grundsätzen, welche bei Unselbstständigerwerbenden im Zusammenhang mit der Abziehbarkeit von Arbeitszimmern zur Anwendung gelangen. Für die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten eines Selbstständigerwerbenden hat sich mit Blick auf die Organisationsfreiheit des Unternehmers indessen eine weniger einengende Praxis entwickelt als bei der unselbstständigen Erwerbstätigkeit (Reich/Züger, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2008, Art. 27 N. 7a f., auch zum Folgenden; Philip Funk, Der Begriff der Gewinnungskosten, 1989, S. 149 ff; Richner/Frei/ Kaufmann/Meuter, § 27 N 3). Als solche sind Vermögensabgänge zu würdigen, die für geschäftliche Zwecke, im Interesse des Unternehmensziels getätigt worden sind. Dabei

spielt es keine Rolle, ob der Betrieb auch ohne den entsprechenden Aufwand auskommen wäre und ob im Sinn einer rationellen und gewinnorientierten Betriebsführung zweckmässiger oder sparsamer hätte vorgegangen werden können. Ob der Aufwand zweckmässig oder vermeidbar gewesen wäre, spielt keine Rolle; es ist nicht Sache der Steuerbehörden, die Angemessenheit einer geschäftlichen Aufwendung zu prüfen.

Grundsätzlich steht es demnach im Ermessen der Pflichtigen, ob sie ihre Geschäftstätigkeit nur in über ihre Einzelfirma gemieteten Büroräumen oder auch zusätzlich in einem Büroraum in ihrer Privatwohnung ausüben will. Zudem sind aufgrund der örtlichen Nähe von Arbeitsplatz und Wohnung auch Synergien nicht von der Hand zu weisen, sodass ihr Arrangement für die selbstständige Erwerbstätigkeit nicht ohne jeden Vorteil erscheint. Entscheidend ist damit allein, dass der betreffende Raum – wie behauptet – tatsächlich auch geschäftlich genutzt worden ist. Die Pflichtige hat in ihrer 4,5-Zimmerwohnung unstreitig einen Raum als Büroraum eingerichtet. Weiter liegt ein Wohnungsgrundriss vor, aus welchem allerdings nicht hervorgeht, welcher Raum als Büro belegt ist; aus dem Vergleich mit den Fotos ist zu schliessen, dass es sich um den kleineren Raum von 11,6 m<sup>2</sup> handelt. Damit sind aber grundsätzlich die Voraussetzungen für den Abzug der Raumkosten gegeben.

e) Damit ist indessen noch nicht gesagt, dass die gesamten geltend gemachten Kosten für die Zeitungen bzw. das Arbeitszimmer zum Abzug zuzulassen sind. Insbesondere stellt sich die Frage von Privatanteilen, dient doch die Lektüre von Tageszeitungen ebenfalls privaten Bedürfnissen. Im Arbeitszimmer lassen sich ohne Weiteres auch private Büroarbeiten erledigen; kommt hinzu, dass es sich beim Computer um einen Laptop handelt, welcher weggeräumt werden kann. Mitunter lässt sich der Raum nicht von gerichtsnotorisch in Wohnungen vergleichbarer Grösse oft eingerichteten privaten Büroräumen unterscheiden, und liegt eine (mindestens teilweise) private Benutzung auf der Hand. Aus den Akten ist aber deren Umfang nicht ersichtlich. Damit liegt in Bezug auf die Höhe der geltend gemachten Abzüge eine Unklarheit im Sachverhalt vor, welcher auf dem Weg einer Schätzung (nach pflichtgemäsem Ermessen) zu beseitigen ist. Diesbezüglich ist erforderlich, dass zunächst mittels Auflage und Mahnung der Umfang der beruflichen und privaten Nutzung abgeklärt wird; solche Untersuchungsmaßnahmen sind bisher aber unterblieben.

f) Ist über ein wesentliches Element des Sachverhalts noch keine Untersuchung geführt worden, ist die Rekurskommission ausnahmsweise zur Rückweisung der Sache an die Vorinstanz berechtigt (VGr, 22. März 2000, SB.1999.00095 und SB.2000.00002). Diesen Verfahrensmangel kann die Steuerrekurskommission nicht heilen, da der gesetzlich vorgeschriebene Instanzenzug dadurch unzulässigerweise verkürzt und die untere Einschätzungs- bzw. Rechtsmittelbehörde von der Einhaltung eines korrekten Verfahrens praktisch dispensiert würde (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 149 N 31). Demnach rechtfertigt es sich, die Sache zur Nachholung des Versäumten an den Steuerkommissär ins Einschätzungsverfahren zurückzuweisen.

2. Diese Erwägungen führen zur teilweisen Gutheissung des Rekurses bzw. der Beschwerde (Rückweisung). Bei diesem noch unentschiedenen Ausgang des Verfahrens sind die Kosten den Parteien je hälftig aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG und Art. 144 Abs. 1 DBG). Die Zusprechung einer Parteientschädigung an die Pflichtige kommt bei diesem Ausgang nicht in Betracht (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen. Der Einspracheentscheid vom 11. November 2008 wird aufgehoben und die Sache im Sinn der Erwägungen in das Einschätzungsverfahren zurückgewiesen.
2. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Der Einspracheentscheid vom 11. November 2008 wird aufgehoben und die Sache im Sinn der Erwägungen in das Einschätzungsverfahren zurückgewiesen.

[...]