



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Entscheid vom 22. Mai 2019**

Mitwirkende	Dr. Christophe Sarasin (Vorsitz), lic. iur. Thomas Jaussi, Dr. Ursula Schneider-Fuchs, Jarrko Schäublin, lic. iur. Debora von Orelli und MLaw Rebecca Mühlebach (Gerichtsschreiberin)
Parteien	<b>X</b> [...] vertreten durch Dr. A, Advokat und dipl. Steuerexperte, [...]
	gegen
	<b>Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt</b> Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2015  (Berufskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit, § 27 Abs. 1 lit. a StG; § 24 StV)

## **Sachverhalt**

- A. Der Rekurrent, X, deklarierte in der Steuererklärung pro 2015 Berufskosten in der Höhe von CHF 73'660.00. Der Rekurrent arbeitete als angestellter Versicherungsberater vom 1. Januar 2015 bis 31. August 2015 bei der B AG und vom 1. September 2015 bis 31. Dezember 2015 bei der C.

Die Steuerverwaltung forderte den Rekurrenten mit Schreiben vom 15. September 2017 auf, weitere Unterlagen zu den effektiven Berufsauslagen sowie zum geltend gemachten Arbeitszimmer einzureichen. Dieser Aufforderung kam der Rekurrent nach und reichte einige Unterlagen ein.

Mit Veranlagungsverfügung vom 12. Dezember 2017 liess die Steuerverwaltung lediglich Berufskosten in der Höhe von CHF 18'000.00 zum Abzug zu.

- B. Mit Schreiben vom 29. Dezember 2017 erhob der Rekurrent Einsprache und beantragte, die Berufskosten deklarationsgemäss zum Abzug zuzulassen, d.h. den Bruttobetrag von CHF 73'660.00 abzüglich die von den Arbeitgebern bezahlten Spesen in Höhe von insgesamt CHF 28'777.00, somit CHF 44'883.00, zuzulassen.

Die Steuerverwaltung forderte den Rekurrenten mit Schreiben vom 9. Januar 2018 auf, Unterlagen zu den geltend gemachten Berufskosten und deren Geschäftszweck einzureichen. Zudem sei eine Kopie des Arbeitsvertrags mit der C einzureichen.

Dieser Aufforderung kam der Rekurrent mit Eingabe vom 8. Februar 2018 nach und reichte mehrere Ordner mit Belegen ein.

Mit Entscheid vom 1. Oktober 2018 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab.

- C. Mit Schreiben vom 1. November 2018 erhebt der Rekurrent, vertreten durch Dr. A, Advokat und dipl. Steuerexperte, Rekurs und beantragt, den Einspracheentscheid betreffend kantonale Steuern pro 2015 aufzuheben und Berufskosten von insgesamt CHF 33'716.40 zum Abzug zuzulassen.

In ihrer Vernehmlassung vom 22. Januar 2019 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

## **Erwägungen**

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 1. Oktober 2018 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Der Vertreter ist gehörig legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 1. November 2018 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.
2. a) Der Rekurrent beantragt unter o/e-Kostenfolge, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 1. Oktober 2018 betreffend kantonale Steuern pro 2015 aufzuheben und die geltend gemachten Berufskosten in der Höhe von CHF 33'716.40 zum Abzug zuzulassen.  
  
b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung den Abzug für die Berufskosten zu Recht nicht gewährt hat.
3. a) Gemäss § 27 Abs. 1 StG werden als Berufskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte (lit. a), die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit (lit. b), die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten (lit. c) sowie die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten (lit. d) abgezogen. Anstelle der nachgewiesenen tatsächlichen Berufskosten gemäss Abs. 1 kann ein Pauschalbetrag in der Höhe von CHF 4'000.00 abgezogen werden (§ 27 Abs. 2 StG).  
  
b) Betreffend Beweislast stellt sich die Frage, wer die Folgen zu tragen hat, wenn die Beweiserhebung nicht zu einem eindeutigen Ergebnis führt (Beweislosigkeit). In analoger Anwendung von Art. 8 ZGB trägt auch im Steuerrecht derjenige die Be-

weislast, welcher aus einer behaupteten, aber unbewiesenen gebliebenen Tatsache hätte Rechte ableiten können. Nach Lehre und Rechtsprechung trägt demzufolge die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende Tatsachen, die steuerpflichtige Person die Beweislast für steueraufhebende Tatsachen (vgl. BGE 140 II 248, E. 3.5; Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt VD.2015.28 vom 16. Juni 2015, E. 5.2; Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Auflage, Zürich 2016, S. 519). Wird kein entsprechender Beweis erbracht, so hat sie die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 3. Juli 2006, E. 2.3, publ. in: BStPra 6/2007, S. 516).

4. a) Der Rekurrent arbeitete als angestellter Versicherungsberater vom 1. Januar 2015 bis 31. August 2015 bei der B AG und vom 1. September 2015 bis 31. Dezember 2015 bei der C. Im Folgenden werden die sechs Positionen betreffend Berufskosten, mit welchen der Rekurrent nicht einverstanden ist, einzeln behandelt. Die restlichen Positionen hat der Rekurrent akzeptiert.

b) aa) Der Rekurrent macht Kosten für ein Arbeitszimmer in der Höhe von CHF 1'600.00 geltend.

bb) Gemäss § 24 Abs. 1 der Verordnung vom 14. November 2000 zum Gesetz über die direkten Steuern (StV) sind die Kosten für die berufliche Benützung eines eigenen Arbeitszimmers abziehbar, sofern am Arbeitsplatz keine Möglichkeit besteht, die Berufsarbeit zu erledigen, für die Berufsarbeit ein besonderes Arbeitszimmer eingerichtet ist und dieses Zimmer überwiegend und regelmässig für einen wesentlichen Teil der Berufsarbeit benützt wird. Die Kosten des Arbeitszimmers berechnen sich nach der Formel: Mietzins (ohne Nebenkosten) bzw. Eigenmietwert geteilt durch Anzahl Zimmer (inkl. Mansarden) (§ 24 Abs. 2 StV). Befindet sich das Arbeitszimmer in der eigenen Wohnung, sind drei Viertel der nach der Formel errechneten Kosten abziehbar, befindet es sich ausserhalb der Wohnstätte, sind die gesamten Kosten abziehbar (§ 24 Abs. 3 StV).

cc) Das Bundesgericht lässt die Kosten für ein privates Arbeitszimmer zum Abzug zu, wenn die steuerpflichtige Person regelmässig einen wesentlichen Teil der beruflichen Arbeit zu Hause erledigen muss, weil der Arbeitgeber ein geeignetes Arbeitszimmer nicht zur Verfügung stellt und wenn die steuerpflichtige Person in ihrer Privatwohnung über einen besonderen Raum verfügt, der zur Hauptsache beruflichen und nicht privaten Zwecken dient (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C\_681/2008 vom 12. Dezember 2008, E. 3.5.1., publ. in: Steuer Revue Nr. 5/2009, S. 381 ff.).

dd) Die Anforderungen für die Abzugsfähigkeit der Kosten eines privaten Arbeitszimmers sind besonders streng (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 26 N 34). Die Steuerverwaltung beruft sich auf die ergangene Rechtsprechung und hält fest, dass die Kosten für ein Arbeitszimmer nur in Abzug gebracht werden können, wenn regelmässig ein wesentlicher Teil der beruflichen Arbeit ausserhalb des Arbeitsortes erledigt werden müsse und der Arbeitgeber kein Arbeitszimmer zur Verfügung stellen würde. Dabei genüge es nicht, wenn alleine ein Teil der Berufsarbeit gezwungenermassen zu Hause verrichtet werden müsse.

ee) Die Steuerverwaltung geht praxisgemäss von einem wesentlichen Teil aus, wenn mindestens 40% der zu verrichtenden Arbeiten im privaten Arbeitszimmer erledigt werden. Die Steuerverwaltung interpretiert das Kriterium der Wesentlichkeit somit in zeitlicher Hinsicht.

ff) Mit der im Rekursverfahren eingereichten Bestätigung der C vom 31. Oktober 2018 wird lediglich bestätigt, dass der Rekurrent eine Bewilligung des Arbeitgebers für ein Büro zu Hause hat. Die Berufsnotwendigkeit eines solchen Arbeitszimmers ist somit nicht erwiesen. Auch fehlt es an Nachweisen über die tatsächliche Nutzung des Arbeitszimmers. Die von der Steuerverwaltung vorgenommene Aufrechnung ist deshalb in diesem Punkt nicht zu beanstanden.

c) Weiter beantragt der Rekurrent zusätzliche Handykosten in Höhe von CHF 1'523.40 zum Abzug zuzulassen. Im Veranlagungsverfahren machte der Rekurrent Handykosten in Höhe von CHF 3'943.00 geltend. Gemäss der nachgereichten detaillierten Aufstellung ergab die Addition der Steuerverwaltung einen Totalbetrag von CHF 3'262.00. Da die Mobiltelefonkosten während eines Auslandsaufenthalts massiv höher ausgefallen sind und diese privat bedingt waren, wurde der Privatanteil der Kosten auf 50% geschätzt, was einen gewährten Abzug von CHF 1'631.00 ergab. Den Totalbetrag von CHF 3'262.00 bestreitet der Rekurrent nicht. In der Rekursschrift vom 1. November 2018 hält er jedoch fest, dass die Swisscom-Rechnung in der Zeit von Januar bis Juli 2015 an die B AG mit Vermerk an die Adresse des Rekurrenten ausgestellt wurde. Dies sei ein klares Indiz, dass die Telefonnummer ausschliesslich für geschäftliche Gespräche verwendet worden sei. Dies genügt jedoch vorliegend nicht. Der Rekurrent hat es unterlassen nachzuweisen, dass er zusätzlich über eine private Mobiltelefonnummer verfügt. Die Steuerverwaltung legte dar, dass eine Reduktion der Kosten für die Zeit im Ausland und eine Berücksichtigung eines Privatanteils von 20% auf den reduzierten Kosten, eine Reduktion des Abzuges auf CHF 1'518.00 ergeben würde. Der Einfachheit halber

hat die Steuerverwaltung auf den Gesamtkosten einen Privatanteil von 50% erfasst, was zum gewährten Abzug von CHF 1'631.00 führte. Dieses Vorgehen ist nachvollziehbar und nicht zu beanstanden. Der Rekurrent argumentiert im Wesentlichen auch damit, dass seiner Meinung nach ein Privatanteil von 20% angemessen sei, ohne dies detailliert zu begründen oder sich mit dem Vorgehen der Steuerverwaltung auseinanderzusetzen. Der Rekurs ist deshalb in diesem Punkt abzuweisen.

d) Weiter beantragt der Rekurrent Festnetzkosten in Höhe von CHF 200.00 zum Abzug zuzulassen. Der Rekurrent machte im Veranlagungsverfahren noch Festnetzkosten in Höhe von CHF 1'528.00 geltend. Mit der nachgereichten detaillierten Aufstellung beliefen sich die Kosten nur noch auf CHF 416.00. Die Steuerverwaltung ist von Gesamtkosten in Höhe von CHF 416.00 ausgegangen und hat davon einen hälftigen Privatanteil von CHF 200.00 aufgerechnet. Der Rekurrent reichte im Rekursverfahren keine Unterlagen ein, welche die Schätzung der Steuerverwaltung in Zweifel ziehen könnten. Da kein entsprechender Beweis erbracht wurde, hat der Rekurrent die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen. Das Vorgehen der Steuerverwaltung ist nicht zu beanstanden und der Rekurs auch in diesem Punkt abzuweisen.

e) aa) Weiter beantragt der Rekurrent einen Abzug für Berufskosten in Höhe von CHF 3'350.00 für die Personalorientierung der D AG. Es handle sich dabei um Berufskosten zur Gewinnung von Neukunden. In der Rekurschrift vom 1. November 2018 wird ausgeführt, dass die Offerten der B AG und der C ein klarer Hinweis darauf seien, dass das Werben der D AG als Neukunde ein über längere Zeit dauernder Prozess war und Kosten von CHF 3'350.00 für die Personalorientierung begründete.

bb) Die Steuerverwaltung forderte den Rekurrenten mit Schreiben vom 9. Januar 2018 auf, einen detaillierten Nachweis über den Geschäftszweck betreffend Rechnung Wassersportverein vom 29. Juni 2015 in Höhe von CHF 3'350.00 einzureichen. Daraufhin hat der Rekurrent ein Schreiben vom Juni 2015 an die D AG eingereicht, welches von ihm und dem Geschäftsführer der D AG unterzeichnet war. Zudem reichte er eine Mitarbeiterliste, einen Handelsregisterauszug sowie eine E-Mail-Korrespondenz vom 22. Mai 2015 ein. Die Steuerverwaltung stellte diverse Ungereimtheiten fest, welche auch im Rekursverfahren noch bestehen. So wurde das Schreiben vom Juni 2015 auf dem Briefpapier der C erstellt und der Rekurrent bezeichnet sich als zuständigen Berater der Versicherung und der Pensionskasse, obwohl der Rekurrent erst ab 1. September 2015 bei der C arbeitete. Die beigelegten Versicherungsunterlagen liefen jedoch noch über die B AG.

cc) Mit Rekurs hält der Rekurrent fest, die Personalorientierung habe primär der Werbung von Säule 3 Produkten und branchenüblichen Unternehmensversicherungen gedient. Die eingereichten E-Mails und Offerten betreffen Transportversicherungen und Kollektiv-Krankenversicherungen, die in der Regel mit einzelnen Entscheidungsträgern abgeschlossen werden. Aus den eingereichten Unterlagen ist nicht ersichtlich, dass die D AG Versicherungsnehmerin ist. Der Rekurrent reichte zwar eine Liste mit Versicherungsnehmern ein. Bei einigen Positionen wurde handschriftlich „über D“ vermerkt. Ein Zusammenhang zwischen dem Vertragsabschluss und der Personalorientierung wird vom Rekurrenten jedoch nicht nachgewiesen. Die Offerte für die Kollektiv-Krankenversicherung datiert vom 11. Juni 2016 und damit ein Jahr nach der Personalorientierung. Ein Zusammenhang ist auch hier nicht ersichtlich und wird nicht dargelegt. Der Rekurrent hat die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen, weshalb der Rekurs in diesem Punkt abzuweisen ist.

f) aa) Der Rekurrent beantragte ursprünglich einen Abzug für Kundengeschenke in der Höhe von CHF 10'128.00. Nachdem die vom Rekurrenten eingereichte detaillierte Zusammenstellung lediglich einen Totalbetrag von CHF 8'991.00 ergab, behauptet der Rekurrent mit der Rekurschrift vom 1. November 2018, er habe in der handschriftlichen Aufstellung einen Privatanteil von 11.23% abgezogen. Im Einspracheentscheid habe die Steuerverwaltung zusätzlich einen Privatanteil abgezogen, weshalb die Aufrechnung zu Unrecht erfolgt sei.

bb) Die vom Rekurrenten eingereichte Aufstellung weist jedoch keinen Privatanteil aus. Den Nachweis, dass es sich bei den einzelnen Ausgaben nicht um Lebenshaltungskosten, sondern um Kundengeschenke mit sachlichem Zusammenhang mit dem Geschäftszweck handelt, vermochte der Rekurrent allerdings nicht zu erbringen. Die Steuerverwaltung gewährte einen Abzug in der Höhe von CHF 4'800.00, was nicht zu beanstanden ist.

g) Weiter macht der Rekurrent mit Rekurs einen Abzug in der Höhe von zusätzlich CHF 4'931.00 für Kundenessen geltend. Die Steuerverwaltung schätzte den abzugsfähigen Teil der Kundenessen auf CHF 2'000.00. Dieser Einschätzung ist zu folgen. Der Rekurrent wies den geschäftlichen Zusammenhang der Essen an den Wochenenden, Weihnachten oder zum Jahreswechsel nicht nach. Aufgrund der eingereichten Unterlagen ist nicht ersichtlich, dass die Essen im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Rekurrenten stehen. Somit vermag der Rekurrent keine rechtsgenüchlichen Nachweise für einen höheren Abzug, als den der die Steuerverwaltung bereits gewährte, zu erbringen. Die Steuerverwaltung liess daher zu Recht lediglich CHF 2'000.00 als Abzug zu.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Rekurrent es unterlassen hat, rechtsgenügende Beweise für seine geltend gemachten Berufskosten zu erbringen und die Steuerverwaltung deshalb zu Recht lediglich CHF 18'000.00 als beruflich bedingte Aufwendungen zum Abzug zugelassen hat. Der Rekurs ist somit abzuweisen.
  
6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist dem Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und dem Reglement über die Gerichtsgebühren vom 11. September 2017 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 900.00 festgelegt.



## **Beschluss**

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
  2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 900.00.
  3. Der Entscheid wird dem Vertreter des Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.