



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 20. Juni 2013

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), lic. iur. David Levin, Dr. Ursula Schneider-Fuchs und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	X [...] gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt, Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2010

(Abzug für ein Arbeitszimmer, § 27 Abs. 1 lit. c StG,
§ 24 StV)

Sachverhalt

- A. Der Rekurrent, X, arbeitete in der Steuerperiode 2010 für das B, für die Firma C sowie gelegentlich für die Zeitung D. Am 23. Februar 2012 wurde er für die kantonalen Steuern pro 2010 veranlagt. Hierbei wurde der von ihm deklarierte Abzug für andere Berufskosten von CHF 9'260.50, davon CHF 8'650.50 für ein Arbeitszimmer, nicht zum Abzug zugelassen, da ein solcher Abzug nur möglich sei, wenn der Arbeitgeber keinen Arbeitsraum zur Verfügung stelle und somit ein wesentlicher Teil der Berufstätigkeit regelmässig in den privaten Räumlichkeiten erfolgen müsse. Aufgrund der nachgereichten Arbeitgeberbestätigungen werde das Arbeitszimmer nicht überwiegend und regelmässig für einen wesentlichen Teil der Berufsarbeit benützt.
- B. Dagegen erhob der Rekurrent am 18. März 2012 Einsprache. Darin führte er aus, zu 70% bei B angestellt zu sein, wovon er wöchentlich 1-2 Tage zu Hause arbeite. Dies bedeutete, dass er mehr als die Hälfte der Zeit zu Hause in seinem Büro arbeiten würde. Von seinen Arbeitgebern erhalte er hierfür keine Entschädigung. Mit Entscheid vom 24. Mai 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprache vollumfänglich ab. Dies, weil der Nachweis, wonach ein wesentlicher Teil der Berufsarbeit zu Hause im Arbeitszimmer zu erledigen sowie eine Erledigung der Arbeit in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers nicht möglich sei, fehle. Für die Internetnutzung wiederum würden keine berufsspezifischen Mehrkosten entstehen.
- C. Mit Eingabe vom 21. Juni 2012 erhob der Rekurrent hiergegen Rekurs. Er macht geltend, der Einspracheentscheid basiere nicht auf der realen Nutzung seines Arbeitszimmers, welche zwischen 50% und 70% seiner durchschnittlichen Gesamtarbeitszeit liege. Zudem arbeite er während mehrerer Wochen jährlich zu 100% im Arbeitszimmer. Beim B sei er zu 70% mit Arbeitsort Zürich angestellt; von den 3,5 wöchentlichen Arbeitstagen arbeite er 1,5 in Basel. Da der Rekurrent drei Stunden Arbeitsweg habe, mache es keinen Sinn, für kurze Zeit nach Zürich zu fahren. Sein Privatbüro sei vernetzt mit der Zentrale in Zürich, so dass er die Daten übermitteln könne. Zwar fördere B die Arbeit zuhause, beteilige sich aber ausser einer allgemeinen Mobiltelefon-Pauschale an keinen Kosten. Bezüglich der ursprünglich eingereichten Arbeitsbestätigung von B vom 26. Januar 2012 gibt der Rekurrent an, er selber habe den Passus über die „*Unmöglichkeit der Arbeitserledigung am Arbeitsort*“ durchgestrichen, weil der Begriff zu absolut formuliert sei. Es stimme nicht, dass keine Möglichkeit bestehe. Dem Rekurs beigelegt ist eine aktualisierte Arbeitgeberbestätigung von B, ausgestellt am 27. Juni 2012. Weiter führt der Rekurrent aus, dass er bei seiner gelegentlichen Tätigkeit für die C ebenfalls über keinen Ar-

beitsplatz verfüge. Im Journalismus entspräche ein Pensum von 30% mindestens zwei Arbeitstagen pro Woche, was bedeute, dass sich sowohl die allgemeinen Unkosten wie auch die effektiv im Büro verbrachte Zeit erhöhen würden. Die Kosten für sein Generalabonnement (GA) seien von der Steuerverwaltung auf 70% gekürzt worden mit der Begründung, er würde nur 70% arbeiten. Allerdings gebe es kein 70%-GA und Einzeltickets würden zu höheren Kosten führen. Zudem sei er als freier Journalist darauf angewiesen. Künftig werde er noch mehr in Basel arbeiten.

In ihrer Vernehmlassung vom 17. August 2012 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Der Rekurrent gestehe explizit ein, dass es nicht unmöglich sei, die Arbeit in den Räumen von B zu verrichten. Dies sei bei der Gewährung eines Arbeitszimmerabzuges jedoch der entscheidende Punkt. Bezüglich der Anstellung bei B betrage das dortige Arbeitspensum des Rekurrenten gemäss eigenen Angaben lediglich 20-30 Tage im Jahr. Ein Arbeitszimmer müsse aber gemäss § 24 StV überwiegend und regelmässig, bei einem 100%-Pensum jedoch praxisgemäss mindestens 40%, für einen wesentlichen Teil der Berufsarbeit benützt werden. Vorliegend sei das nicht der Fall. Hinsichtlich der Tätigkeit bei der D fehle nach wie vor eine in Aussicht gestellte Arbeitgeberbestätigung. Zudem lägen für diesen Arbeitgeber keine deklarierten Einnahmen vor, weshalb auch hier kein Abzug für Gewinnungskosten möglich sei. Schliesslich liege auch kein objektiver Nachweis darüber vor, dass ein wesentlicher Teil der Berufsarbeit in den privaten Räumlichkeiten zu verrichten sei. Hinsichtlich der anderen Berufskosten sei bisher kein Nachweis über deren Notwendigkeit erbracht worden. Gemäss Bestätigung von B würde der Rekurrent für die Telefonbenützung eine Spesenpauschale erhalten, womit die Telefonkosten abgegolten seien. Die Verfahrenskosten seien auch im Falle eines Ob-siegens dem Rekurrenten aufzuerlegen, falls die im Rekurs nachgereichten Bestätigungen zu einer Gutheissung des Rekurses führten.

Am 24. September 2012 reicht der Rekurrent zusammen mit der Replik eine neue Bestätigung der B ein, welche ihn als freien Mitarbeiter ohne die Möglichkeit zur Benutzung eines Arbeitsplatzes qualifiziert. Die Steuerverwaltung hält in ihrer Duplik vom 9. Oktober 2012 an der vollumfänglichen Abweisung des Rekurses fest. Mit weiteren Eingaben vom 12. Oktober und 5. November 2012 bekräftigt der Rekurrent seine Anträge. Die Steuerverwaltung lässt sich darauf mit Stellungnahmen vom 9. sowie 29. Oktober 2012 erneut vernehmen und hält ebenfalls an ihrem Antrag auf Abweisung fest.

Auf eine mündliche Verhandlung wurde verzichtet. Auf die detaillierten Standpunkte der Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

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 24. Mai 2012 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 21. Juni 2012 (Datum des Poststempels: 24. Juni 2012) ist somit einzutreten.

2.
 - a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 24. Mai 2012 aufzuheben und die Kosten für ein privates Arbeitszimmer in der Höhe von CHF 8'650.50 und die übrigen Berufskosten in der Höhe von CHF 610.00 zum Abzug zuzulassen.

 - b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Umstritten ist demgegenüber, ob die Steuerverwaltung die Abzüge für ein privates Arbeitszimmer und die übrigen Berufskosten zu Recht nicht gewährt hat.

3.
 - a) Gemäss § 27 Abs. 1 lit. c StG werden als Berufskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten vom steuerbaren Einkommen abgezogen. Nicht abziehbar sind demgegenüber die Aufwendungen für den Unterhalt der steuerpflichtigen Person und ihrer Familie sowie der durch ihre berufliche Stellung bedingte Privataufwand (§ 34 lit. a StG).

 - b) 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).

4. a) Aus der Bescheinigung von B, ausgestellt am 27. Juni 2012, geht hervor, dass sich der Arbeitsort des Rekurrenten in Zürich befindet. Bei Mitarbeitenden, welche einen langen Arbeitsweg haben, werde Heimarbeit gewährt. Teilweise sei der Rekurrent auch in seinem Büro in Basel für die Sendung „E“ tätig. Dabei nutze er die eigenen Büroräumlichkeiten und müsse auch die entsprechenden Kosten selber tragen. Auch der Rekurrent räumt im Rekurs betreffend „Unmöglichkeit“ der Bürobenutzung in Zürich ein, es stimme nicht, dass keine Möglichkeit bestehe, dort ein Büro zu nutzen. Aus dieser Formulierung ist zu schliessen, dass dem Rekurrenten in Zürich ein Arbeitsplatz zur Verfügung steht, weshalb für seine Tätigkeit bei B kein Abzug für ein Arbeitszimmer gewährt werden kann.

b) Hinsichtlich seiner Tätigkeit bei der D bringt der Rekurrent keine Bestätigung vor, dass ihm kein Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt werde. Er führt diesbezüglich nur an, dass es als freier Mitarbeiter üblich sei, von zu Hause zu arbeiten. Dies reicht als Nachweis jedoch nicht, weshalb ihm diesbezüglich kein Abzug für ein Arbeitszimmer gewährt werden kann. In diesem Zusammenhang stellt sich allerdings auch die Frage, inwiefern die Tätigkeit als freier Journalist eine unselbständige Erwerbstätigkeit darstellt, welche überhaupt einen Abzug von Gewinnungskosten ermöglicht. Da der Abzug ohnehin zu verweigern ist, kann diese Frage allerdings offen bleiben.

c) aa) Die C bestätigt in ihrem Schreiben vom 6. September 2012, sie würde dem Rekurrenten keinen Arbeitsplatz zur Verfügung stellen. Deswegen ist für die Tätigkeit bei der C für die Zeit von März bis Mai 2010 zu prüfen, ob ein Abzug für das Arbeitszimmer zuzulassen ist. 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 (1), weil der Arbeitgeber ein geeignetes Arbeitszimmer nicht zur Verfügung stellt (2) und wenn die steuerpflichtige Person in ihrer Privatwohnung über einen besonderen Raum verfügt, der zur Hauptsache beruflichen und nicht privaten Zwecken dient (3) (vgl. Ur-

teil des Bundesgerichts 2C_681/2008 vom 12. Dezember 2008, E. 3.5.1, publ. in: Steuer Revue Nr. 5/2009, S. 381 ff.). Die Steuerverwaltung interpretiert das Kriterium der Wesentlichkeit einzig in zeitlicher Hinsicht, wonach mindestens 40% der Arbeitszeit im privaten Arbeitszimmer erfolgen müsse. Sowohl die Praxis des Bundesgerichts wie auch die Lehre nennen aber keine Quote, welche allein in zeitlicher Hinsicht zu verstehen ist (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_681/2008, a.a.O., Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. Zürich 2009, Art. 26 N. 34, Bruno Knüsel in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. Aufl., Basel 2008, Art. 26 N 13). Das Verwaltungsgericht Basel-Stadt hat in einem nicht veröffentlichten Entscheid vom 8. Januar 2009 zum Ausdruck gebracht, dass für die Beurteilung der „Wesentlichkeit“ neben einer zeitlichen auch eine sachliche Komponente zu beachten sei. Im fraglichen Entscheid befand das Verwaltungsgericht, dass rein zeitlich gesehen kein wesentlicher Teil der Arbeit im privaten Arbeitszimmer erledigt werde. Gleichzeitig liess das Gericht allerdings erkennen, dass auch Umstände für die Arbeit in einem privaten Arbeitszimmer vorliegen könnten, welche eine *conditio sine qua non* für die Ausübung des Berufs darstellten. Konkret ging es um die Frage, ob der Arbeitgeber bei Kindergärtnerinnen zwingend das Vorhandensein einer Mailadresse voraussetze und somit die Benutzung eines privaten Computers zu Hause als unabdingbare Voraussetzung für die Berufsausübung vorschreibe. Das Verwaltungsgericht erwog: *„Falls es sich tatsächlich so verhält, dass Kindergartenlehrpersonen vom Arbeitgeber verpflichtet sind, bei sich zuhause einen Computer zu betreiben, so müsste für die damit verbundene Beanspruchung privater Räume ein gewisser steuerlicher Abzug gewährt werde, es sei denn, die vorausgesetzte Beanspruchung des Computers bewege sich nur in einem ganz marginalen Rahmen.“* Das Verwaltungsgericht hob den Entscheid auf und wies diesen zur weiteren Sachverhaltsabklärung an die Steuerverwaltung zurück. Es begründete seinen Entscheid dahingehend, dass von den Vorinstanzen nicht dargelegt worden sei, wie das Kriterium der Wesentlichkeit, bezogen auf eine gewisse Benutzung eines privaten Arbeitsraumes, gehandhabt werde. Insbesondere sei von Interesse, wie das Kriterium im Zusammenhang mit einer zeitlichen Komponenten und einer vorhandenen sachlichen Notwendigkeit beurteilt werde.

bb) Aus der Beschreibung des Rekurrenten über seine Arbeitstätigkeiten sowie der Bestätigung der C vom 6. September 2012 lässt sich schliessen, dass der Rekurrent sämtliche Vor- und Nachbereitungsarbeiten der Produktion in seinem privaten Arbeitszimmer zuhause tätigt. Lediglich die eigentlichen Dreharbeiten können in einem Studio und an Aussenschauplätzen vorgenommen werden. Die Schnitarbeiten finden bei der C statt. Als Journalist wie auch Redaktor hat der Rekurrent die

Gesamtverantwortung für die jeweilige Produktion inne, weshalb sich seine Tätigkeit nicht in den eigentlichen Dreharbeiten erschöpft. Für die Tätigkeit bei der C ist der Rekurrent praktisch vollständig auf seinen Arbeitsplatz zuhause angewiesen, weshalb er Anspruch auf einen Arbeitszimmerabzug hat. Da er seine Tätigkeit bei der C gemäss Lohnausweis jedoch lediglich für den Zeitraum vom 1. März bis 31. Mai 2010 ausgeübt hat, ist der Abzug entsprechend zu kürzen. Der Rekurrent macht für das Arbeitszimmer einen Betrag von CHF 8'650.50 geltend. Der geltend gemachte Betrag ist aus den Akten nicht nachvollziehbar. Die Wohnungsmiete beträgt CHF 23'400.00 im Jahr, was pro Zimmer einen jährlichen Betrag von CHF 7'800.00 ergibt. Für den Zeitraum vom 1. März bis 31. Mai 2010 (3 Monate) sind demnach CHF 1'950.00 abzugsfähig.

5. Hinsichtlich der übrigen Berufskosten führt der Rekurrent mehrheitlich die Kosten für das Internet in der Höhe von CHF 610.00 an. Es ist der Steuerverwaltung zuzustimmen, dass heute bereits ein Grossteil der Haushalte über einen Internetzugang verfügt und deshalb die dafür anfallenden Kosten auch nicht als berufsbedingte Kosten zu qualifizieren sind. Andere Auslagen, wie Reisen, geschäftliche Mittagessen oder Zeitschriften, werden vom Rekurrenten weder beziffert noch ausreichend begründet und können somit nicht berücksichtigt werden. Weitere als die vorstehend für das Arbeitszimmer gewährten Berufskosten sind somit nicht zum Abzug zuzulassen.
6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Rekurrent für seine Tätigkeit bei der C auf ein privates Arbeitszimmer angewiesen ist und der Abzug entsprechend der Dauer der Tätigkeit in der Höhe von CHF 1'950.00 zu gewähren ist. Im Übrigen ist der Rekurs abzuweisen.
7. 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 der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Der Rekurrent dringt mit seinen Anträgen nur teilweise durch, weshalb die Spruchgebühr angemessen zu reduzieren und auf einen Betrag von CHF 500.00 festzulegen ist.

Beschluss

- ://:
1. In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 24. Mai 2012 insofern aufgehoben, als ein Betrag in der Höhe von CHF 1'950.00 für ein privates Arbeitszimmer zum Abzug zuzulassen ist.
 2. Die Spruchgebühr wird auf CHF 500.00 festgelegt.
 3. Die Kosten werden dem Rekurrenten auferlegt.
 4. Der Entscheid wird dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.