

festhält, für die Einzelfirma ein geschäftlich begründetes Interesse, einen allfälligen krankheitsbedingten Ausfall von S.G. zu versichern.

2.5.3.

Die Steuerkommission V. ist der Ansicht, dass die Prämie nicht geschäftsmässig begründeter Aufwand der Einzelfirma sei, da der Anspruch aus der Taggeldleistung S.G. persönlich zugestanden sei, und nicht der Einzelfirma.

Dieser Ansicht ist nicht zuzustimmen. Versicherungsnehmer der Krankentaggeldversicherung war "U.G., Restaurant F.", was auch das Kantonale Steueramt bestätigt.

2.5.4.

Der auf S.G. entfallende Anteil an der Prämie der Krankentaggeldversicherung ist daher zum Abzug zuzulassen.

64 Gewinnungskosten des selbständig Erwerbenden; Büro zu Hause (§ 36 Abs. 1 StG)

- **Berechnung des Geschäftsanteils an den Mietkosten bei geschäftlich genutzten Räumen in der privaten Wohnung**
- **Feststellung der geschäftlich genutzten Räume**

22. Januar 2009 in Sachen M.B., 3-RV.2008.14.

Aus den Erwägungen

3.

3.1.

Unter die abzugsfähigen Kosten gemäss § 36 StG können u.a. die für die Einkommenserzielung notwendigen Raumkosten fallen. Während bei einem unselbständig Erwerbenden ein Arbeitszimmerabzug nur gewährt wird, wenn am Arbeitsort keine zumutbare Möglichkeit besteht, die Berufsarbeit zu erledigen, in der privaten Wohnung für die Berufsarbeiten ein Arbeitszimmer ausgeschieden ist und dieses Zimmer hauptsächlich und regelmässig für einen wesentlichen Teil der Berufsarbeit benützt wird, genügt es bei den selbständig Erwerbenden, dass die Aufwendungen geschäftsmässig

begründet und tatsächlich aufgewendet worden sind. Selbständig Erwerbstätige können sich frei organisieren und selber entscheiden, wo und in wie vielen Räumen sie ihre Arbeit erledigen wollen. Ihre Aufwendungen für Geschäfts- und Büroräumlichkeiten sind unabhängig von ihrer Grösse oder Notwendigkeit voll abzugsberechtigt, sofern sie geschäftsmässig begründet sind. Von diesen allgemeinen Regeln ist auch bezüglich der Abzugsberechtigung eines in der Privatwohnung eingerichteten, geschäftlich genutzten Arbeitszimmers nicht abzuweichen. Ein Abzug bei selbständig Erwerbstätigen ist demzufolge immer dann zuzulassen, wenn erwiesen ist, dass ein Zimmer der Privatwohnung oder zumindest ein Teil davon effektiv geschäftlich genutzt wird. Wenn die Räumlichkeiten zu einem wesentlichen Teil auch privat benützt werden können, kommt nur ein teilweiser Abzug der auf die benützten Räumlichkeiten entfallenden Kosten in Betracht (zum Ganzen: RGE vom 19. Juni 2003 in Sachen H. + S.R., mit Hinweisen). Kein Abzug wird dagegen gewährt für Räume wie die Küche, Toilette und die Diele, da die private Nutzung hier bei weitem überwiegt (RGE vom 23. Februar 2006 in Sachen J.T.).

3.2.

Für die Berechnung des Mietanteils eines Zimmers wird nach der Praxis des Steuerrekursgerichts auf das Schätzungsprotokoll gemäss der VBG abgestellt. Dabei wird der prozentuale Anteil der Raumeinheiten (RE) des geschäftlich genutzten Raumes an den gesamten Raumeinheiten des Hauses oder der Wohnung ermittelt. Im selben Verhältnis wird die Eigenmiete oder der Mietzins aufgeteilt (vgl. RGE vom 14. August 2003 in Sachen A. + B.P.). Fehlt ein Schätzungsprotokoll, wird der Mietzins durch die offizielle Zimmerzahl plus zwei (für Nebenräume wie die Küche und das Bad) geteilt und mit der Anzahl der geschäftlich genutzten Räume multipliziert (RGE vom 27. Mai 2004 in Sachen P. + S.O.).

4.

4.1.

Die Steuerkommission L. hat im Veranlagungsverfahren den Privatanteil an den Mietkosten des Hauses ohne weitere Abklärungen auf 75 % festgesetzt.

Im Einspracheverfahren wurde die Rekurrentin aufgefordert, eine "(f)ür Nichtkünstler nachvollziehbare Begründung für den sehr hoch erscheinenden geltend gemachten Geschäftsanteil an der Miete" einzureichen. Die Rekurrentin reichte Pläne des Hauses ein, worin sie jeweils die Nutzung der einzelnen Räume einzeichnete. Danach werden alle Räume ausschliesslich geschäftlich genutzt, nur das Wohn-, Ess- und Schlafzimmer teilweise auch privat. Sie führte dazu aus, dass für ihre Tätigkeit sehr viel Platz erforderlich und das Wohnen von untergeordneter Bedeutung sei. Von diesen Angaben abweichend hat die Steuerkommission L., ohne weitere Abklärungen, drei Räume als vollumfänglich geschäftlich genutzt (je ein Atelier und ein Lager), einen Raum als zu zwei Drittel geschäftlich genutzt ("Atelier, Studio, Bibliothek") und einen Raum als zur Hälfte geschäftlich genutzt (Galerie, Ausstellung) anerkannt.

4.2.

Entgegen der Ausführungen des Steueramtes L. sind, wie aus der vorstehenden Erwägung 3.1. ersichtlich, bei selbständig Erwerbenden nicht nur die Kosten für die absolut notwendigen Raumkosten abzugsfähig. Auch wenn die Steuerkommission L. der Ansicht ist, ein Atelier sollte für die Tätigkeit der Rekurrentin genügen, sind ihr doch die Kosten für die tatsächlich geschäftlich genutzten Räume zu gewähren.

4.3.

Wenn die behauptete geschäftliche Nutzung eines Raumes nicht offensichtlich nur sehr gering ist (z.B. bei einer geschäftlichen Nutzung des Wohnzimmers zu lediglich 2 % oder die Mitbenutzung des Arbeitstisches im Zimmer des Sohnes [vgl. RGE vom 26. April 2007 in Sachen M. + E.S.]), so ist zur Bestimmung der geschäftlich genutzten Räume entweder auf die Angaben der steuerpflichtigen Person abzustellen, oder es sind, wenn diese Angaben unglaublich erscheinen, weitere Abklärungen vorzunehmen. Hierfür sind das Einverlangen von Fotografien oder ein Augenschein denkbar (vgl. auch RGE vom 26. Juni 2008 in Sachen R.W. betreffend Unternutzungsabzug). Dem Hinweis des Steueramtes L. in der Vernehmlassung, es gehe nicht um die Feststellung der geschäftlichen Nutzung des Hauses zu einem zufälligen Zeitpunkt zwei Jahre nach der Be-

messungsperiode, ist entgegen zu halten, dass ein anderer Nachweis der geschäftlich genutzten Räume gar nicht möglich ist. Es ist nicht davon auszugehen, dass die geschäftliche Nutzung der Räume ständig ändert.

65 Gewinnungskosten des selbständig Erwerbenden; Rückstellung (§ 36 Abs. 2 lit. b StG)

- **Pauschale Rückstellungen für Grossreparaturen an Liegenschaften des Geschäftsvermögens sind nicht zulässig und als Reserven zu qualifizieren.**

25. Juni 2009 in Sachen W. + V.L.

Aus den Erwägungen

3.

3.1.

Die Rekurrenten haben im Geschäftsabschluss 2003 die "Rückstellung Erneuerung Immob." um CHF 5'000.00 auf CHF 23'200.00 erhöht. Sie haben sich dabei auf eine pauschalierte Bemessung dieser Rückstellung berufen, wonach jährlich bis zu 0.5 % des Buchwertes der Liegenschaft bis zu einer Gesamthöhe von 3 % des Buchwertes der Liegenschaft für Renovationen zurückgestellt werden könnten. Insbesondere wurde auf (...) die Zürcher Praxis verwiesen.

(...)

3.4.2.

Das KStA hat in seiner Vernehmlassung im Rekursverfahren zum Ausdruck gebracht, dass eine Rückstellungspraxis mit einem pauschalen Rückstellungssatz im Kanton Aargau nicht bestehe und von den Steuerbehörden abgelehnt werde. Zur Stützung des Standpunktes wird auch auf ein Kursprotokoll der Gruppenkonferenz (der Steuerkommissäre) vom 9. September 2005 verwiesen. Aus diesem Protokoll geht insbesondere hervor, dass die (nur) gemäss der Zürcher Steuerpraxis zulässigen Rückstellungen für Grossreparaturen an