

8.3.

Die bei der ordnungsgemässen Buchführung zu beachtenden handelsrechtlichen Vorschriften ergeben sich insbesondere aus Art. 957 ff. OR.

Schon das allgemeine Buchführungsrecht hält fest, dass in der Bilanz alle Aktiven höchstens nach dem Wert anzusetzen sind, der ihnen im Zeitpunkt, auf welchen die Bilanz errichtet wird, für das Geschäft zukommt (Art. 960 Abs. 2 OR). Das allgemeine Vorsichtsprinzip wird durch das Imparitätsprinzip ergänzt und präzisiert. Danach dürfen Gewinne nur dann ausgewiesen werden, wenn sie effektiv realisiert worden sind (Realisationsprinzip), während umgekehrt Verluste bilanzmässig zu berücksichtigen sind, sobald sie (genügend klar) befürchtet werden müssen, auch vor ihrer Realisierung (zum Ganzen: VGE vom 24. Februar 2005 in Sachen F. + A.C. [BE.2004.00107]).

8.4.

Es ist unbestritten, dass die Aktivierung des Büromaterials per 1. Januar 2003 handelsrechtswidrig und damit zu korrigieren war.

Entgegen der Ansicht des Kantonalen Steueramtes, aber mit der Steuerkommission Z. und der Rekurrentin ist jedoch offensichtlich auch die Aktivierung des Klaviers, das die Eltern der Rekurrentin im Jahr 1989 für CHF 8'235.00 gekauft haben, mit einem Wert von CHF 10'000.00 übersetzt. Die Rekurrentin beantragt, die Aktivierung sei zu stornieren, und anerkennt damit, dass dem Klavier im Jahr 2003 kein Wert mehr zukam. Es ist kein Grund ersichtlich, davon abzuweichen.

Die Steuerkommission Z. hat jedoch zu Unrecht den Betrag zum Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit hinzugerechnet und die Buchwerte anerkannt. Korrekterweise ist aber eine Bilanzberichtigung vorzunehmen und der Eröffnungswert per 1. Januar 2003 des Kontos 1400 auf CHF 0.00 herabzusetzen.

61 Berufskosten; Umzugskosten (§ 35 Abs. 1 lit. c StG)

- **Umzugskosten stellen beim Fehlen einer Residenzpflicht grundsätzlich nicht abziehbare Lebenshaltungskosten dar.**

22. Oktober 2009 in Sachen U. + B.K., 3-RV.2008.273.

Aus den Erwägungen

5.2.

5.2.1.

Das Steuerrekursgericht hat in einem früheren Entscheid festgehalten, dass Umzugskosten grundsätzlich keine unmittelbaren Gewinnungskosten, sondern nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten darstellen (AGVE 1982 S. 363 ff.).

Im von den Rekurrenten angeführten Entscheid hat das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich in dieser Frage nach dem Grund des Wohnsitzwechsels differenziert und ausgeführt, dass bei Bestehen einer Residenzpflicht des Steuerpflichtigen ausnahmsweise die Umzugskosten als Berufsauslagen zu anerkennen seien (StE 1986 B 22.3 Nr. 12).

5.2.2.

Dazu ist festzuhalten, dass die Rechtsprechung des Kantons Zürich für die aargauischen Steuerbehörden keine Bindungswirkung zu begründen vermag, was auch die Rekurrenten anerkennen. Ob im Kanton Aargau Umzugskosten im Zusammenhang mit einer Residenzpflicht des Steuerpflichtigen ebenfalls ausnahmsweise als Berufsauslagen zum Abzug gebracht werden können, braucht vorliegend - wie sich zeigen wird (Erw. 5.3 ff.) - nicht beurteilt zu werden.

5.3.

5.3.1.

Die Rekurrenten bringen vor, der Umzug von B. nach W. sei "einzig erfolgt, weil die Ehefrau Residenzpflicht hat". Die Wohnsitzpflicht für Pfarrerinnen/Pfarrer sei nicht lokal, sondern kantonal im Dienst- und Lohnreglement für die ordinierten Dienste der Synode der Evangelisch-Reformierten Landeskirche des Kantons Aargau geregelt. Sie hätten sich der Verpflichtung gefügt und den Umzug nach W. vorgenommen.

5.3.1.

Das von den Rekurrenten angerufene Dienst- und Lohnreglement für die ordinierten Dienste vom 16. November 2005 (DLD; SRLA 371.300) hält in § 30 fest, dass die Pfarrerin oder der Pfarrer im Pfarrhaus oder der Pfarrwohnung wohnen (Abs. 1). Die Kirchgemeinden stellen den hauptamtlichen Pfarrerinnen oder Pfarrern ein Pfarrhaus oder eine entsprechende Wohnung zur Verfügung. Verfügt die Kirchgemeinde über kein Pfarrhaus oder keine Pfarrwohnung, ist die Pfarrerin oder der Pfarrer ab einem Pensum von 50% gleichwohl verpflichtet, in der Kirchgemeinde Wohnsitz zu nehmen (Abs. 3). In begründeten Fällen sind die Kirchgemeinden befugt, Ausnahmen zu gestatten (Abs. 5).

§ 30 DLD regelt somit zum einen die Pflicht der Pfarrerin oder des Pfarrers, das Pfarrhaus zu bewohnen und zum anderen bei fehlendem Pfarrhaus die Wohnsitzpflicht für Pfarrerinnen und Pfarrer mit einem Pensum von mindestens 50 %.

5.4.

5.4.1.

Die von den Rekurrenten vorgebrachte Residenzpflicht ist folglich (bei einem Hauptpensum bzw. ab einem Pensum von 50%) zwar erstellt, doch ist zu beachten, dass das DLD erst am 1. Januar 2007 in Kraft getreten ist (§ 66). Für die vorliegend zu beurteilende Steuerperiode 2006 ist es damit von vornherein nicht anwendbar.

5.4.2.

Die bis zum 31. Dezember 2006 gültigen Richtlinien für die Teilzeitanstellung von Theologinnen und Theologen vom 13. Dezember 1989 (SRLA 373.700) hielten in § 10 Folgendes fest:

"Nur Pfarrer mit voller Anstellung und Ehepaare, die zusammen mindestens eine 100%-Stelle versehen, haben Anspruch auf unentgeltliche Benützung des Pfarrhauses nach § 76 Abs. 1 Kirchenordnung. Steht ein Pfarrhaus zur Verfügung, so kann es auch an Inhaber einer Teilzeitstelle abgegeben werden. [...] Für Teilzeitanstellungen ist die Kirchenpflege entgegen § 76 Abs. 2 Kirchenordnung nicht verpflichtet, eine Wohnung, wohl aber einen Amtsraum zur Verfügung zu stellen. Die selber gesuchte Wohnung muss sich aber auch nicht am Ort der Anstellung befinden."

Daraus erhellt, dass für die Rekurrentin mit ihrem 80 %-Pen-sum pro 2006 weder ein Recht noch eine Pflicht bestand, in einem Pfarrhaus oder einer Pfarrwohnung in W. zu wohnen. Auch eine generelle Residenzpflicht am Arbeitsort lag nicht vor.

5.5.

Es ergibt sich, dass der von den Rekurrenten im Jahr 2006 vollzogene Umzug von B. nach W. nicht auf einer Verpflichtung der Rekurrentin gegenüber ihrer Arbeitgeberin beruhte. Die diesbezüglichen Ausführungen der Rekurrenten gehen ins Leere. Unter diesen Umständen kann den geltend gemachten Umzugskosten kein Gewinnungskostencharakter zukommen und sie wurden von der Vorinstanz zu Recht nicht zum Abzug zugelassen.

62 Weiterbildungskosten (§ 35 Abs. 1 lit. e StG)

- **Die Kosten für eine Haushalthilfe können bei einem ledigen Steuerpflichtigen, welcher ein Nachdiplomstudium mit Fachrichtung Betriebswirtschaft absolviert, nicht als indirekte Weiterbildungs-kosten zum Abzug zugelassen werden.**

29. April 2009 in Sachen R.W., 3-RV.2008.267.

63 Gewinnungskosten des selbständig Erwerbenden; Prämie der Krankentaggeldversicherung für die mitarbeitende Ehefrau (§ 36 Abs. 1 StG)

- **Die Prämie der Krankentaggeldversicherung für die in erheblichem Umfang im Betrieb des Ehemannes mitarbeitende Ehefrau stellt Geschäftsaufwand der Einzelfirma des Ehemannes dar.**

26. März 2009 in Sachen S.G. + Erben des U.G., 3-RV.2007.264.

Aus den Erwägungen

2.5.

2.5.1

Im vorliegenden Fall arbeitete S.G. unbestrittenermassen in erheblichem Umfang im Restaurant mit. Es ist ebenfalls unbestritten,