

entgegenstände, ist nicht ersichtlich. Der Pflichtige macht nicht geltend, dass er durch die von ihm behauptete Zusicherung veranlasst wurde, Dispositionen zu treffen, die für ihn nicht ohne Nachteil wieder rückgängig zu machen sind (*Imboden/Rhinow*, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basel 1976, Nr. 77 B VII).

StRK 7.12.1990 (Nr. 509)

2088

Ausbildungskosten nach Art. 29 Abs. 1 Ziffer 5 StG sind nur abziehbar, wenn sie rechtsgenüchlich nachgewiesen sind. Die Erschliessung einer neuen Erwerbsquelle stellt einen **Zwischenveranlagungsgrund** nach Art. 76 Abs. 1 lit. a StG dar.

1. Im Einspracheverfahren machte die Pflichtige zusätzlich zu den in der Steuererklärung aufgeführten Ausbildungskosten einen Pauschalabzug von Fr. 2'500.-- pro Bemessungsjahr für weitere Ausbildungskosten geltend. Gemäss Art. 29 Abs. 1 Ziffer 5 StG können die nachgewiesenen Ausbildungskosten von den reinen Einkünften abgezogen werden, insoweit sie den Betrag von Fr. 1'000.-- pro Bemessungsjahr übersteigen. Bei den Ausbildungskosten handelt es sich um steuermindernde Tatsachen, für welche die Pflichtige die Beweislast trägt (*P. Oesch*, Rekurs und Beschwerde gegen zürcherische Staatssteuereinschätzungen, Zürich 1990, Seite 80). Sie hat die Tatsachen von sich aus vorzubringen und belegmässig nachzuweisen. Die Rekurrentin hat es sowohl im Einsprache- als auch im Rekursverfahren unterlassen, die zusätzlich geltend gemachten Ausbildungskosten von pauschal Fr. 2'500.-- zu substantiieren und rechtsgenüchlich nachzuweisen. Der geltend gemachte Abzug kann daher nicht zugestanden werden.

2. Zusammen mit der Hauptveranlagung für die Steuerperiode 1989/90 wurde wegen wesentlicher Änderung der Erwerbsgrundlagen (Übergang von der bisherigen Nebenerwerbstätigkeit zu einer Vollbeschäftigung; Erschliessung einer neuen Erwerbsquelle) auch eine Neuveranlagung für die Periode 1987/88 mit partieller Gegenwarts-

bemessung vorgenommen, wogegen sich die Rekurrentin wehrt. Es gilt deshalb zu prüfen, ob die Veranlagungsbehörde zu Recht eine Neuveranlagung gemäss Art. 76 StG vorgenommen hat. Dafür müssen zwingend drei Voraussetzungen erfüllt sein, und zwar kumulativ: Die Veränderung der Veranlagungsgrundlagen während der Veranlagungsperiode muss voraussichtlich dauerhaft sein, es müssen die quantitativen Voraussetzungen nach Art. 76 Abs. 2 StG erfüllt und es muss die Veränderung qualitativ wesentlich sein (vgl. dazu bereits StRK vom 6.11.1987 [Nr. 408] in GVP 1/1989, Nr. 2062). Im vorliegenden Fall ist die Dauerhaftigkeit genauso gegeben, wie die quantitativen Voraussetzungen erfüllt sind. ... Es bleibt zu prüfen, ob auch die qualitativen Voraussetzungen gegeben sind. In der Steuererklärung 1985/86 hat die Rekurrentin als Berufsbezeichnung "Studentin" mit Nebenbeschäftigung "freie Journalistin" angeführt. In der Steuererklärung 1987/88 hat sie als Beruf "Journlistin/Studentin" genannt und den Fragebogen für Selbständigerwerbende beigelegt. Damit ist erstellt, dass die Rekurrentin in den Bemessungsjahren 1985 und 1986 neben ihrem Studium an der Universität ausschliesslich einer Teilzeitbeschäftigung nachgegangen ist. Per 15. Oktober 1986 trat sie eine unselbstständige Erwerbstätigkeit an auf der Basis von ca. 75 % (32 Std. pro Woche). Daneben studierte sie weiter an der Universität und ging in stark reduziertem Masse weiterhin einer selbstständigen Erwerbstätigkeit nach. Gemäss Art. 76 Abs. 1 lit. a StG geltend als qualitative Zwischenveranlagungsgründe u.a. insbesondere die Aufnahme der Erwerbstätigkeit und der Berufswechsel. Als Aufnahme einer Erwerbstätigkeit gilt auch die Erschliessung einer neuen Erwerbsquelle. Der Stellenantritt per 15. Oktober 1986 erfüllt klar diese Voraussetzung. Zudem liegt ein Berufswechsel vor, indem die Rekurrentin von der bisherigen selbstständigen Erwerbstätigkeit (nebst dem Studien) hauptberuflich auf eine unselbstständige Erwerbstätigkeit gewechselt hat. Der Wechsel von der freien Journalistentätigkeit auf Honorarbasis in ein unselbstständiges Arbeitsverhältnis stellt eine grundlegende Änderung in der Erwerbsstruktur dar, was zur Vornahme einer Zwischenveranlagung führt.

StRK 7.12.1990 (Nr. 503)