

## Selbständiger Erwerb

### Reise- und Repräsentationsspesen, Verkehrsbussen

#### Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2/2000 vom 27. Januar 2000

*Als Gewinnungskosten aus selbständiger Erwerbstätigkeit gelten Aufwendungen, die unmittelbar für die Einkommenserzielung gemacht werden und die in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen. Abziehbar sind nur die geschäftsmässig begründeten Unkosten, d.h. alle Ausgaben, die nach kaufmännischer Auffassung in guten Treuen als Unkosten betrachtet werden können, weil sie für geschäftliche Zwecke, also im Interesse des Unternehmensziels, getätigt werden. Macht eine selbständigerwerbende Person Reise- und Repräsentationsspesen als geschäftsmässig begründeten Aufwand geltend, so hat sie nicht nur deren Höhe, sondern auch deren Eigenschaft als Gewinnungskosten nachzuweisen. Ordnungsbussen wegen Verletzung der Strassenverkehrsregeln wollen Fehlverhalten sanktionieren und sollen den Täter persönlich treffen, nicht dessen Geschäft; sie können deshalb nicht als geschäftlicher Aufwand in Abzug gebracht werden.*

#### I. Sachverhalt

1. Gemäss eigenen Angaben hat der Rekurrent im Jahre 1993 als Treuhänder eine selbständige Erwerbstätigkeit ausgeübt. Er ist Eigentümer der Liegenschaft L.-Str. 295 in Basel, in welcher er mit seiner Familie wohnt. Mangels Abgabe der Steuererklärung pro 1993 musste der Rekurrent amtlich eingeschätzt werden. Die entsprechende Veranlagung datiert vom 18. Mai 1995.

2. Dagegen hat der Rekurrent am 17. Juni 1995 mit Einreichung der Steuererklärung pro 1993 rechtzeitig Einsprache erhoben. Darin deklarierte der Rekurrent ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von Fr. 10'145.15. Aufgrund der Angaben in der Steuererklärung pro 1993 sowie der in der Folge eingereichten Unterlagen und Belege hat die Steuerverwaltung dem Rekurrenten von den in Abzug gebrachten Reise- und Repräsentationsspesen einen Privatanteil von Fr. 2'500.– sowie die der Geschäftsrechnung belasteten Parkbussen von Fr. 67.– aufgerechnet. Des Weiteren sind die der Liegenschaftsabrechnung belasteten Kosten für die Liegenschaftsschätzung zur Platzierung einer Hypothek bei der SKA in der Höhe von Fr. 690.– nicht zum Abzug zugelassen worden. Schliesslich ist die von der Ehefrau der Rekurrenten geltend gemachte Berufsunkostenpauschale von Fr. 1'200.– um die Hälfte auf Fr. 600.– gekürzt worden. Über diese Änderungen ist der Rekurrent mit Schreiben vom 27. November 1996 orientiert worden. Die entsprechende Veranlagung (Rektifikat 1) datiert vom 12. Dezember 1996.

3. Gegen diese Veranlagung (Rektifikat 1) hat der Rekurrent mit Schreiben vom 8. Januar 1997 wiederum Einsprache erhoben. Mit Entscheid vom 21. November

1997 wurde die Einsprache teilweise gutgeheissen und die mit der Liegenschafts-abrechnung L.-Str. 295 geltend gemachten Kosten von Fr. 690.– für die Liegen-schaftsschätzung zum Abzug zugelassen. Ansonsten wurde die Einsprache abge-wiesen.

4. Dagegen richtet sich der vorliegende Rekurs vom 27. Dezember 1997 (Datum des Poststempels). Der Rekurrent beantragt, die Aufrechnung der Reise- und Re-präsentationsspesen in der Höhe von Fr. 2'500.– rückgängig zu machen. Bei den Auslagen handle es sich um Reise- und Repräsentationsspesen von insgesamt Fr. 10'205.10, welche er um einen Privatanteil von Fr. 1'165.– gekürzt habe, so dass er geschäftsmässig netto Fr. 9'040.10 geltend gemacht habe. Alle Spesen seien be-legt. Des Weiteren seien die vier Parkbussen in der Geschäftsrechnung als abzugs-berechtigt anzuerkennen. Weil Parkgebühren geschäftsmässig begründet seien, müssten auch die Bussen für eine Überschreitung der Parkzeit als geschäftsmässig begründet angesehen werden. Zudem könne die Berufsunkostenpauschale der Ehe-frau nur für die Zeit ihrer Ferien, also um zwei Zwölftel, was Fr. 200.– entspreche, gekürzt werden. Die Steuerverwaltung habe nirgends dargelegt, warum bei Ar-beitslosigkeit keine Berufsunkosten anfallen sollten. Auf die Einzelheiten seines Standpunktes wird, soweit sie für den Entscheid von Belang sind, in den nachste-henden Erwägungen eingegangen.

5. In ihrer Vernehmlassung vom 3. Mai 1999 beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs bezüglich der Berufsunkosten der Ehefrau teilweise gutzuheissen, im Übr-igen jedoch abzuweisen. Ihre Begründung ergibt sich, soweit erforderlich, ebenfalls aus den nachfolgenden Erwägungen.

6. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden; eine mündliche Ver-handlung hat nicht stattgefunden.

## *II. Entscheidungsgründe*

1. Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuer-verwaltung vom 21. November 1997 aufzuheben und die geltend gemachten Reise- und Repräsentationsspesen sowie die vier Parkbussen in der Höhe von insgesamt Fr. 67.– vollumfänglich als geschäftsmässig begründete Gewinnungskosten anzu-erkennen.

...

2. a) Gemäss § 43 Abs. 1 lit. a des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 22. Dezember 1949 (StG) werden die zur Erzielung des steuerbaren Einkommens erforderlichen Gewinnungskosten vom gesamten Roheinkommen ab-gezogen. Unter Gewinnungskosten sind jene speziellen Kosten zu verstehen, die un-mittelbar aufgewendet werden, um die steuerbaren Einkünfte zu erzielen («zu ge-

winnen»); sie stellen eine unmittelbare Voraussetzung oder unvermeidliche Folge der Einkommenserzielung dar (vgl. Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band I, 8. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 1997, § 14 Rz 80).

b) Keine Gewinnungskosten und daher nicht abzugsfähig sind die Lebenshaltungskosten im Sinne von § 43 Abs. 2 lit. b und c StG. Zu den Lebenshaltungskosten gehören all jene Ausgaben, welche nicht ausschliesslich zum Zwecke der Einkommenserzielung erfolgen. Sie dienen der Befriedigung der allgemeinen Lebensbedürfnisse des Menschen und bilden bei den meisten Personen nicht den Anlass zur Einkommenserzielung, sondern stellen vielmehr Einkommensverwendung dar (vgl. Höhn/Waldburger, a.a.O., § 14 Rz 83).

c) Als Gewinnungskosten eines Selbständigerwerbenden gelten Aufwendungen, die unmittelbar für die Einkommenserzielung gemacht werden und die in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen. Ein bloss irgendwie gearteter Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit genügt dabei nicht; die Abziehbarkeit von Aufwendungen setzt voraus, dass ein qualifiziert enger Konnex zwischen den getätigten Ausgaben und den erzielten Einkünften vorliegt (vgl. Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer DBG, Basel/Genf/München 2000, Art. 27 DBG N 7). Beim Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit bedeutet dies, dass «nur» die geschäftsmässig begründeten Unkosten abgezogen werden können. Darunter fallen alle Unkosten, die nach kaufmännischer Auffassung in guten Treuen als Unkosten betrachtet werden können, weil sie für geschäftliche Zwecke, das heisst im Interesse des Unternehmensziels, getätigt wurden (vgl. BGE 113 Ib 114 ff., insbesondere S. 118; Grüniger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 250 ff.; Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band I, 8. Auflage Bern/Stuttgart/Wien 1997, S. 346; Philip Funk, Der Begriff der Gewinnungskosten nach schweizerischem Einkommenssteuerrecht, Grusch 1989, S. 135).

d) Nach § 12 Abs. 1 StG hat der Steuerpflichtige alles Nötige zu tun, um das Zustandekommen einer vollständigen und richtigen Veranlagung zu ermöglichen. Dazu hat er gemäss § 12 Abs. 2 StG auf Verlangen insbesondere Belege und weitere Bescheinigungen beizubringen. Des Weiteren hat der Steuerpflichtige nach § 13 Abs. 1 StG auf Verlangen die Richtigkeit seiner Angaben nachzuweisen und die erforderlichen Belege vorzulegen. Daraus folgt, dass wer Ausgaben als Gewinnungskosten geltend macht, nicht nur die Höhe seiner Auslagen, sondern auch deren Eigenschaft als Gewinnungskosten zu belegen hat, damit gegebenenfalls der entsprechende Abzug vorgenommen werden kann.

3. a) Der Rekurrent beantragt zunächst, die geltend gemachten Reise- und Repräsentationsspesen vollumfänglich als Gewinnungskosten anzuerkennen und auf die Aufrechnung eines Privatanteils in der Höhe von Fr. 2500.– zu verzichten. Er begründet dieses Begehren im Wesentlichen damit, dass er zusammen mit Herrn G. C. die Software «XYZ» entwickelt und ausgebaut habe. Softwarekosten seien ihm deshalb nie entstanden. Er habe dafür aber Verpflegungs- und Autokosten hinneh-

men müssen. Der Vorwurf der Steuerverwaltung, er sei seiner Nachweispflicht nicht nachgekommen, sei nicht in Ordnung. Die Steuerverwaltung habe ihm nie gesagt, womit oder wie er den Nachweis führen könne.

b) Der Rekurrent hat der Geschäftsrechnung 1993 unter anderem Reisespesen (Konto Nr. 4830) in der Höhe von Fr. 4384.95 und Repräsentationsspesen (Konto Nr. 4850) in der Höhe von Fr. 5820.15 belastet. Nach Abzug eines Privatanteils bei den Repräsentationsspesen von Fr. 1165.– hat er somit Fr. 9040.10 als Reise- und Repräsentationsaufwand geltend gemacht. Wie die Steuerverwaltung in diesem Zusammenhang korrekt feststellt, ergibt sich aus den vom Rekurrenten hierzu eingereichten Belegen, dass ein grosser Teil der Auslagen, insbesondere die Restaurantrechnungen, auf das Wochenende fallen. Diesbezüglich weist die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung denn auch zu Recht darauf hin, dass geschäftsbedingte Essen und Reisen üblicherweise nicht in diesem Umfang an den Wochenenden stattfinden. Um das Begehren des Rekurrenten, die gesamten Reise- und Repräsentationsspesen zum Abzug zuzulassen, überprüfen zu können, hat die Steuerverwaltung den Rekurrenten mit Schreiben vom 9. Januar 1997 aufgefordert, die geschäftsmässige Begründetheit dieser Auslagen zu begründen und zu belegen. Der in diesem Zusammenhang erhobene Vorwurf des Rekurrenten, die Steuerverwaltung habe ihm nicht erklärt, wie er die geschäftsmässige Begründetheit der hier zur Diskussion stehenden Ausgaben nachzuweisen habe, erweist sich denn auch als falsch. So hält die Steuerverwaltung in ihrem Schreiben vom 9. Januar 1997 explizit fest, dass der hier geforderte Nachweis durch das Einreichen entsprechender Geschäftskorrespondenz, Akten- oder Besprechungsnotizen zu erbringen sei. Der Rekurrent ist dieser Aufforderungen indes bis heute nicht nachgekommen. Vielmehr hat er es sowohl im Einsprache- als auch im Rekursverfahren unterlassen, Unterlagen einzureichen, anhand deren sich nachvollziehen liesse, dass die geltend gemachten Kosten im Zusammenhang mit der Entwicklung der Software «XYZ» stehen und demnach als geschäftsmässig begründet angesehen werden können. Gemäss den §§ 12 und 13 StG obliegt der Beweis, dass es sich bei den Auslagen an den Wochenenden nicht um private, sondern um geschäftsbedingte Auslagen handelt, dem Rekurrenten. Da er diesen Nachweis – wie gezeigt – nicht erbracht hat, muss er es sich gefallen lassen, dass die Steuerverwaltung insbesondere dann, wenn wie im vorliegenden Fall erhebliche Zweifel am Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit bestehen, die Qualifikation der Kosten nach dem Anschein vornimmt. Das Argument des Rekurrenten bezüglich Einsparung bzw. Nichtgeltendmachung von Softwarekosten vermag ihm hier nicht weiterzuhelfen. Die Steuerverwaltung hat demnach bei den vom Rekurrenten geltend gemachten Reise- und Repräsentationsspesen von insgesamt Fr. 10'205.10 zu Recht einen Privatanteil in Höhe von Fr. 2'500.– aufgerechnet.

4. a) Der Rekurrent macht weiter geltend, dass die vier Parkbussen in der Höhe von insgesamt Fr. 67.– als Geschäftsaufwand zum Abzug zuzulassen seien. Da Parkgebühren geschäftsmässig begründet seien, könne auch die Überschreitung der Parkzeit als geschäftsmässig begründet angesehen werden, bestehe hier doch auch ein kausaler Zusammenhang.

b) Diesem Vorbringen kann nicht gefolgt werden. So ist eine Busse allein schon deshalb nicht als geschäftsmässig begründet, weil es ihr an einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Gewinnerzielung fehlt. Zudem soll eine Geldstrafe, mit der ein Fehlverhalten sanktioniert wird, den Täter persönlich und nicht das Geschäft treffen (vgl. Blumenstein/Locher, System des Steuerrechts, 5. Aufl., Zürich 1995, S. 225; Funk, a.a.O., S. 111 f.). Die Übernahme dieser für den Täter bestimmten Bestrafung durch das Geschäft wäre somit weder mit den Prinzipien des Strafrechts vereinbar noch aufgrund der vorstehenden Definition der Gewinnungskosten als unmittelbar zum Zwecke der Einkommensrealisierung aufgewendete Kosten steuerrechtlich zulässig. Infolgedessen hat die Steuerverwaltung die Parkbussen im Umfang von Fr. 67.– richtigerweise als Ausgaben, die in den Bereich der privaten Lebenshaltung fallen, qualifiziert und nicht als geschäftsmässig begründete Gewinnungskosten zum Abzug zugelassen.

5. ...

6. Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die Steuerverwaltung bei den Reise- und Repräsentationsspesen mangels Nachweis der Geschäftsmässigkeit durch den Rekurrenten zu Recht einen Privatanteil von Fr. 2'500.– aufgerechnet hat. Die der Geschäftsrechnung belasteten Parkbussen in der Höhe von insgesamt Fr. 67.– können ebenfalls nicht als abzugsfähige Gewinnungskosten anerkannt werden. Neu werden hingegen Fr. 725.– statt wie bisher Fr. 600.– für die Berufskosten der Ehefrau zum Abzug zugelassen. Der Rekurs ist demnach teilweise gutzuheissen.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen.