

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2C_807/2009

Urteil vom 19. April 2010
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Donzallaz,
nebenamtlicher Bundesrichter Locher,
Gerichtsschreiber Winiger.

Verfahrensbeteiligte
X. _____,
Beschwerdeführer,

gegen

Kantonales Steueramt, Rechtsdienst,
Telli-Hochhaus, 5004 Aarau.

Gegenstand
Kantons- und Gemeindesteuern 2002,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau, 2. Kammer, vom 21. Oktober 2009.

Sachverhalt:

A.
X. _____, dipl. Architekt HTL, betreibt seit dem 1. Mai 1999 als selbständig Erwerbstätiger ein Architekturbüro in A. _____.
Für die Steuerperiode 2002 wurde X. _____ am 24. August 2006 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern nach Vornahme diverser Aufrechnungen auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 139'200.-- veranlagt. Die hiergegen erhobene Einsprache hiess die Steuerkommission Lenzburg am 24. April 2007 teilweise gut und setzte das steuerbare Einkommen auf Fr. 138'903.-- fest. Das Steuerrekursgericht des Kantons Aargau hiess einen dagegen erhobenen Rekurs am 26. Juni 2008 teilweise gut und reduzierte das steuerbare Einkommen auf Fr. 130'300.--, während das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau eine Beschwerde am 21. Oktober 2009 ebenfalls teilweise guthiess und das steuerbare Einkommen nochmals um rund Fr. 8'000.-- auf Fr. 122'369.-- herabsetzte.

B.
Gegen dieses Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau vom 21. Oktober 2009 (versandt am 2. November 2009) führt X. _____ mit Eingabe vom 2. Dezember 2009 Beschwerde an das Bundesgericht. Er stellt sinngemäss den Antrag, das vorinstanzliche Urteil sei aufzuheben, und es sei von einer Erhöhung der Privatanteile an den Kosten für Büromaterial, an den Telefonkosten und an den Autospesen abzusehen. Sinngemäss wird eine willkürliche Rechtsanwendung durch die Vorinstanz gerügt.

C.
Während das kantonale Steueramt sowie die Eidgenössische Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde beantragen, verzichtet das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau auf eine Vernehmlassung.

Erwägungen:

1.

1.1 Die Beschwerde richtet sich gegen einen letztinstanzlichen kantonalen Entscheid in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts. Eine Ausnahme im Sinne von Art. 83 BGG ist nicht gegeben. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist daher zulässig (Art. 82 Abs. 1 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde des gemäss Art. 89 Abs. 1 BGG legitimierten Beschwerdeführers ist grundsätzlich einzutreten.

1.2 Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann namentlich die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 95 BGG). Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Deren Sachverhaltsfeststellungen können nur berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen (Art. 105 Abs. 2 BGG).

1.3 Als fraglich erweist sich, ob die Beschwerde den gesetzlichen Begründungsanforderungen (vgl. Art. 42 Abs. 1 und 2 sowie Art. 106 Abs. 2 BGG) zu genügen vermag. Der Beschwerdeführer beschränkt sich im Wesentlichen darauf, die schon vor den Vorinstanzen vorgebrachten Argumente - rein appellatorisch - zu wiederholen. Inwiefern das angefochtene Urteil an einem offensichtlichen Mangel leiden soll (vgl. BGE 134 II 244 E. 2.2 S. 246 mit Hinweisen) ist nur am Rande zu erkennen. Insoweit es hier in tatsächlicher Hinsicht an einer substantiierten Rüge mangelt, kann auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht eingetreten werden.

2.

2.1 Gemäss § 36 Abs. 1 des Steuergesetzes [des Kantons Aargau] vom 15. Dezember 1998 (StG/AG; SAR 651.100) werden bei selbständiger Erwerbstätigkeit von den steuerbaren Einkünften die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen. Als steuermindernde Tatsache tragen die steuerpflichtigen Personen hierfür die Beweislast (Urteil 2C_708/2007 vom 19. Mai 2008 E. 4.1 mit Hinweis, in: StR 63/2008 S. 889). Bei Aufwendungen, die teils geschäftlich, teils privat (Lebenshaltungskosten) veranlasst sind, ist eine Aufteilung in einen Gewinnungskosten- und einen Privatanteil vorzunehmen (Philip Funk, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Aufl. 2009, Rz. 7 f. zu § 36 StG/AG).

Bestehen keine objektiven Aufteilungskriterien, ist der Privatanteil zu schätzen. Diese Schätzung stellt eine Ermessensbetätigung dar, welche das Bundesgericht nur auf Willkür hin überprüft. Willkürlich ist ein Entscheid dann, wenn er offensichtlich unhaltbar ist, zur tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft. Willkür liegt nur dann vor, wenn nicht bloss die Begründung, sondern auch das Ergebnis unhaltbar ist (BGE 134 II 124 E. 4.1 S. 133 mit Hinweisen).

2.2 Vorliegend sind die - von den Vorinstanzen geschätzten - Privatanteile an den Kosten für Büromaterial, an den Telefonkosten und an den Autospesen des Beschwerdeführers strittig.

2.2.1 Bei den geltend gemachten Kosten für Büromaterial (inkl. Zeitschriften und Kleiderkosten) von Fr. 6'893.65 rechnete die Steuerkommission Lenzburg einen Privatanteil von 20 % auf, was einen Betrag von Fr. 1'378.-- ergab. Sie erwog, bei den Abonnements für "K-Tipp", "Beobachter", "Cash", "Aargauer Zeitung", "24 heures", "Fotomagazin", etc. handle es sich um Privatausgaben; zudem seien die Kosten der Kleiderreinigung nicht abzugsfähig, da es sich um normale Strassenkleider handle. Im Einspracheentscheid wurde dieser Privatanteil in Anbetracht eines "geringen geschäftlichen Nutzens" der verbuchten Auslagen auf Fr. 1'000.-- herabgesetzt. Das Steuerrekursgericht bestätigte die Höhe des Privatanteils und das Verwaltungsgericht rechnete schliesslich noch die vom Beschwerdeführer nicht (mehr) bestrittene Aufrechnung von Fr. 600.-- für die Reinigung der Berufskleider hinzu und erhöhte den Privatanteil somit auf Fr. 1'665.--.

Der Beschwerdeführer anerkennt zwar die Aufrechnung für Kleiderkosten von Fr. 600.--, erachtet aber die erwähnten Zeitungsabonnements als geschäftlich veranlasst, weil er bei Aufträgen in der französischsprachigen Schweiz auf "örtliche Zeitungen und Publikationen" ("24 heures", kantonale Amtsblätter) angewiesen sei. Für einen Architekten seien zudem Fotoapparate und Computer Arbeitsinstrumente, weshalb das "Fotomagazin", "PC-Tipp" und "Chip" dem Beruf dienen. Da er sich immer wieder mit rechtlichen und finanziellen Fragen konfrontiert sehe, seien auch die Zeitschriften "Beobachter", "Cash", "K-Spezial" und "K-Geld" im Geschäftsinteresse abonniert. Im Übrigen seien diese Aufwendungen in der Steuerperiode 2001 als Geschäftsaufwand akzeptiert worden.

Die Ausführungen des Beschwerdeführers überzeugen nicht: Werden von dem vom Verwaltungsgericht festgelegten Privatanteil von Fr. 1'665.-- die anerkannten Kleiderkosten von Fr. 600.-- abgezogen, verbleiben noch Fr. 1'065.--. Diesen Betrag übersteigen aber bereits die Auslagen für die kaum einen Bezug zur beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers aufweisenden Zeitungen

und Zeitschriften "K-Tipp", "Beobachter", "Cash", "Bilanz", "Weltwoche", "24 heures" und "Aargauer Zeitung" (total Fr. 1'123.--). Dabei bleiben Auslagen unberücksichtigt, die sich als mindestens ebenso fraglich erweisen ("Fotomagazin", "PC-Tipp", "Reader's Digest", "K-Spezial", "K-Geld", "Chip"). Nachdem schon die Steuerkommission einen "geringen geschäftlichen Nutzen" einzelner Periodika berücksichtigt hat, liegt ein Privatanteil von Fr. 1'065.-- durchaus im Bereich des Ermessens bzw. ist sogar als grosszügig zu beurteilen; im Ergebnis ist damit die Höhe des Privatanteils nicht zu beanstanden. Die Tatsache, dass diese Auslagen in der Vorperiode fälschlicherweise vollumfänglich als Geschäftsaufwand anerkannt wurden, hindert nicht, sie in der Steuerperiode 2002 nunmehr sachgerecht zu qualifizieren.

2.2.2 Von den geltend gemachten Auslagen von Fr. 3'977.47 für Telekommunikationskosten rechnete die Steuerkommission Lenzburg einen Privatanteil von 30 % (Fr. 1'193.--) auf. Diesen Privatanteil reduzierte das Steuerrekursgericht entsprechend dem vom Beschwerdeführer in den Vorjahren anerkannten Privatanteil auf Fr. 800.--, was die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid bestätigte. Der Beschwerdeführer will bloss Telefonkosten von 30 % der Ausgaben für 2006 (Fr. 813.30), ausmachend Fr. 245.--, als privat veranlasst anerkennen. Unter Hinweis auf seine Telefonkosten der Jahre 1997 (Fr. 130.10) und 1998 (Fr. 155.20) als unselbständig Erwerbender versucht er nachzuweisen, dass ein Privatanteil von Fr. 800.-- übersetzt sei, zumal er das Natel für Privatgespräche nicht benötige. Mit dieser Argumentation vermag der Beschwerdeführer nicht durchzudringen: Weder der Vergleich mit seinen Telefonkosten vor dem Wechsel zur selbständigen Erwerbstätigkeit noch jener mit den Kosten des Jahres 2006 ist geeignet, die Festlegung eines Privatanteils von Fr. 800.-- (oder rund 20 % der gesamten Telefonkosten) als willkürlich erscheinen zu lassen. Im Übrigen ist auch die Behauptung, er verwende das Natel nie für Privatgespräche, wenig glaubwürdig.

2.2.3 Den selbst deklarierten Privatanteil "Autospesen" von Fr. 1'200.-- für die beiden Geschäftsfahrzeuge (bei angeblich 2'400 privat gefahrenen Kilometern bei einer Gesamtleistung von 23'637 km) erhöhte die Steuerkommission um Fr. 500.-- auf total Fr. 1'700.--, was rund 15 % der gesamten Autospesen von Fr. 11'481.79 ausmachte. Diese Aufrechnung bestätigte das Steuerrekursgericht, zumal der Beschwerdeführer selbst nunmehr eine private Kilometerleistung von 3'000 km anerkannte und eingestand, dass er in der Buchhaltung von einem zu geringen Kilometerpreis ausgegangen war. Demgegenüber erhöhte die Vorinstanz den Privatanteil von Fr. 1'200.-- auf Fr. 3'200.--, wobei sie sich für die Betriebskosten auf das Merkblatt der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) über die Bewertung der Naturalbezüge und der privaten Unkostenanteile von Geschäftsinhaberinnen und Geschäftsinhabern (Merkblatt N1/2001) für ein wenig privat genutztes Auto stützte. Sie erachtete die detaillierten Aufzeichnungen des Beschwerdeführers als nicht beweistauglich, weil eine private Fahrleistung von nur 3'000 km bei einer gesamten Fahrleistung von 23'637 km nicht plausibel sei.

Der Beschwerdeführer hingegen erachtet nur eine Aufrechnung von insgesamt Fr. 2'260.-- (oder von Fr. 1'060.-- gegenüber den selbst deklarierten Fr. 1'200.--) als zumutbar. Er macht geltend, angesichts seiner detaillierten Zusammenstellungen sei die Heranziehung des Merkblattes N1/2001 unzulässig. Dem Beschwerdeführer kann auch in diesem Punkt nicht gefolgt werden: Die aus den Aufzeichnungen des die Beweislast tragenden Beschwerdeführers hervorgehende geschäftliche Fahrleistung ist offensichtlich übersetzt. Solange kein eigentliches Fahrtenbuch vorliegt, aus welchem eine so weitgehende geschäftliche Nutzung der Geschäftsfahrzeuge hervorgeht, darf auf Schätzungen und damit auf das auf Erfahrungswerten beruhende Merkblatt abgestellt werden, wie die Vorinstanz zu Recht festgestellt hat. Die Zuhilfenahme des Merkblattes N1/2001 der ESTV ist deshalb vertretbar, umso mehr als nebst den variablen Kosten (Fahr- und Unterhaltskosten) auch die festen Kosten (Versicherungen, Automobilsteuer, Abschreibung, Garagenmiete oder Mietwert der Garage, usw.) zu berücksichtigen sind. Die gestützt darauf erfolgte Berechnung wird zu Recht nicht beanstandet. Von Ermessensmissbrauch durch die Vorinstanzen kann mithin keine Rede sein.

3.

Zusammenfassend erweisen sich die von der Vorinstanz aufgerechneten Privatanteile ohne Weiteres als vertretbar, womit der Vorwurf des Ermessensmissbrauchs bzw. der willkürlichen Rechtsanwendung ins Leere zielt. Die Beschwerde ist deshalb abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

4.

Entsprechend diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 65 f. BGG). Eine Parteientschädigung ist nicht auszurichten (Art. 68 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 1'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten sowie dem Verwaltungsgericht des Kantons Aargau und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 19. April 2010

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber:

Zünd Winiger