

# ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2019.80 vom 2. Dezember 2019

ZH Steuerrekursgericht, 2019-12-02, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_steuerekursgericht\\_DB.2019.80](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2019.80)

FR: ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2019.80 du 2 décembre 2019

IT: ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2019.80 del 2 dicembre 2019

## Regeste

Der Pflichtige ist als Notfallarzt im Raum Zürich tätig. Es ist keine klare Abgrenzung zwischen Geschäftsfahrzeugen und privaten Fahrzeugen sowie der entsprechenden Kosten vorhanden. Die Schätzung des kantonalen Steueramts ist nicht offensichtlich unrichtig.

## Erwägungen

### E. 2

ST.2019.104

- 3 - C. Mit Beschwerde bzw. Rekurs ersuchten die Pflichtigen um Festlegung des steuerbaren Einkommens für die direkte Bundessteuer mit Fr. 84'300.- (satzbestimmend Fr. 84'300.-) sowie für die Staats- und Gemeindesteuer mit Fr. 85'200.- (satzbestimmend Fr. 85'200.-), unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beschwerdegegnerin bzw. des Rekursgegners. Das kantonale Steueramt beantragte in seiner Beschwerde- bzw. Rekursantwort vom 27. Juni 2019 die Abweisung der Rechtsmittel. Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit rechtserheblich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. Die Einzelrichterin zieht in Erwägung: 1. a) Nach Art. 18 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 18 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbstständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Von diesen Einkünften werden gemäss Art. 27 Abs. 1 DBG bzw. § 27 Abs. 1 StG die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen. Abzugsfähig ist der gesamte Aufwand, der für die selbstständige Erwerbstätigkeit notwendig ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A., 2016, Art. 27 N 3 f. DBG, und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz,

### E. 3

a) Eine zu Recht ergangene Ermessenseinschätzung kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG bzw. § 140 Abs. 2 Satz 1 StG). Dieser hat den entsprechenden Nachweis selbst zu erbringen, wobei ihm zwei Möglichkeiten offenstehen (Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. A., 2017, Art. 48 N 45 ff. StHG; Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., 2017, Art. 132 N 38 ff. DBG, je auch zum Folgenden): Er kann den tatsächlichen Sachverhalt dartun und den entsprechenden Nachweis leisten, mit der Folge, dass die Ermessensveranlagung durch eine ordentliche Veranlagung ersetzt wird und die Steuerfaktoren nach den für "gewöhnliche" Veranlagungen geltenden Regeln ermittelt

werden. Dieser Nachweis muss allerdings umfassend sein, d.h. den gesamten von der Ermessensveranlagung betroffenen Teil umfassen. Blosser Teilnachweise genügen grundsätzlich nicht (Richner/Frei/Kaufmann/ 2 DB.2019.80 2 ST.2019.104

- 7 - Meuter, Art. 132 N 63 f. DBG und § 140 N 75 f. StG, je mit verschiedenen Hinweisen; Zweifel/Hunziker, Art. 48 N 49 StHG und Art. 132 N 42 DBG, je auch zum Folgenden). Die versäumten Mitwirkungshandlungen müssen vollständig und formell ordnungsgemäss nachgeholt werden. Ist dieser Nachweis nicht möglich oder misslingt er, kann der Steuerpflichtige noch darlegen und nachweisen, dass die angefochtene Veranlagung offensichtlich unrichtig ist. Als offensichtlich unrichtig (namentlich zu hoch) erweist sich eine Schätzung dann, wenn sie sachlich nicht begründbar (z.B. erkennbar pönal oder fiskalisch begründet) ist, sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützt oder sonst wie mit den konkreten aktenkundigen Verhältnissen aufgrund der Lebenserfahrung vernünftigerweise nicht vereinbar ist (Zweifel/Hunziker, Art. 48 N 59 StHG und Art. 132 N 52 DBG, je mit Hinweisen). Ist dieser Nachweis geleistet, bleibt es zwar bei einer Ermessensveranlagung, doch wird die angefochtene durch eine neue (tiefere) Schätzung der Rechtsmittelinstanz ersetzt. Dem Steuerrekursgericht sind – ebenso wie der Einsprachebehörde – im Rahmen der Willkürprüfung weitere Untersuchungen verwehrt. Es hat vielmehr bei seiner eingeschränkten Überprüfung des angefochtenen Entscheids auf offensichtliche Unrichtigkeit hin nur jene im Zeitpunkt der Entscheidung vorhandenen Schriftstücke zu berücksichtigen, welche den behaupteten Sachverhalt sofort beweisen oder zumindest als sehr wahrscheinlich erscheinen lassen (VGr, 27. Mai 1986, SB 10/1986 und 11. September 1986, SB 38/1986; Martin Zweifel, Die Sachverhaltsermittlung im Steueranlagungsverfahren, 1989, S. 144). b) In der Einsprache bestritten die Pflichtigen unter anderem die Kürzung der Fahrzeug- und Garagenkosten und erklärten, dass der Pflichtige keine Praxisräume habe, sondern ausschliesslich als Notfallarzt tätig sei und so schätzungsweise 90% dienstlich unterwegs sei. Er fahre mit seinem Auto bzw. Motorrad zu seinen Patienten nach Hause. Ein Privatanteil für Privatfahrten von ca. 10% sei bereits berücksichtigt worden. Er reichte diesbezüglich die Korrespondenz mit der IAG ein, welche eine Liste der Einsatzgemeinden des Pflichtigen und den dazugehörigen Fahrtzeiten sowie eine private Statistik der Notfalldienste 2015, eine Beispielsberechnung für den Weg von der ...strasse 100 in E zur ...strasse 75 in E und den Einsatzplan für das 2 DB.2019.80 2 ST.2019.104

- 8 - 2015, enthält. Das Einreichen der Garagenmietverträge für seine Dienstfahrzeuge stellte er in Aussicht. In seiner Beschwerde bzw. seinem Rekurs reicht der Pflichtige den Dienstplan 2016, die Mietverträge für 2 Garagen an der ...strasse und 1 Garage an der ...strasse, die Betriebsrechnung 2016 und die Korrespondenz mit der IAG, welche der oben genannten Einsprachebeilage entspricht, ein. Es wird ausgeführt, die Tätigkeit 2016 sei identisch mit derjenigen 2015 gewesen, weshalb auf die detaillierte Aufstellung der Notfalleinsätze 2015 verwiesen werden könne. Die Pflichtigen bringen ausserdem vor, dass die Pflichtige als selbstständige DE ebenfalls auf ein Fahrzeug angewiesen sei und die diesbezüglichen Kosten in der Erfolgsrechnung des Pflichtigen ausgewiesen würden. Das kantonale Steueramt bringt in seiner Beschwerde- bzw. Rekursantwort vor, die Pflichtigen hätten die Auflage vom 11. Januar 2019 nie erfüllt. Es würden nach wie vor die einzelnen Belege mit geschäftsmässiger Begründung der Fahrzeugkosten, Kaufvertrag/Leasingvertrag sowie die Fahrzeugausweise der einzelnen Fahrzeuge, Nachweis des Kilometerstandes der Fahrzeuge und die Fahrtenbücher fehlen. c) aa) Dem Einsatzplan 2016 ist zu entnehmen,

dass der Pflichtige während rund 23 Wochen à 7 Tage im Dienst war. Aus der Betriebsrechnung 2016 ist ersichtlich, dass sich die Abgaben und die Fahrzeugversicherungen auf Fr. 9'434.50, das Benzin auf Fr. 1'832.61, die Reparaturen auf Fr. 10'431.50 und die Garagenmiete und das Parking auf Fr. 11'361.30, total Fr. 33'059.91, beliefen. Die "Abschreibung auf Auto" gemäss Betriebsrechnung betrug Fr. 4'559.-, währenddem im Hilfsblatt eine Abschreibung von Fr. 5'066.- aufgeführt worden ist. Den vor Steuerrekursgericht neu eingereichten Mietverträgen für die drei Garagenplätze sind monatliche Kosten von total Fr. 450.-, jährlich Fr. 5'400.-, zu entnehmen. Wohingegen in der Betriebsrechnung 2016 Garagenmietkosten von gesamthaft Fr. 10'520.90 aufgeführt sind. 2 DB.2019.80 2 ST.2019.104

- 9 - bb) Wie das kantonale Steueramt zu Recht vorbrachte, fehlt es – abgesehen von den mittlerweile eingereichten Garagenmietverträgen – an den belegmässigen Nachweisen zu den geltend gemachten Fahrkosten; z.B. wurden etwa keine Ausweise, Verträge und Fahrtenbücher eingereicht. Weiter wurde der Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit der geltend gemachten Aufwendungen nicht erbracht. Der Pflichtige begnügt sich damit, theoretische Ausführungen zu seinen Arbeitseinsätzen zu machen, so etwa anhand einer Beispielsberechnung einer möglichen Wegstrecke. Dies vermag keine konkret angefallenen Aufwendungen zu beweisen. Ebenso wenig die Aufzählung aller Gemeinden im Einsatzgebiet, mit den jeweiligen Fahrdauern vom Wohnort des Pflichtigen dorthin. Entgegen der Ansicht des Pflichtigen ist für das Jahr 2016 zudem auch nicht auf Einsatzstatistiken vom Jahr 2015 abzustellen. So mag vielleicht die Tätigkeit des Pflichtigen im Jahr 2016 die gleiche sein wie im Jahr 2015, jedoch mit Sicherheit nicht die Anzahl und die Lokalität der Einsätze (und damit die geschäftsmässig begründeten Fahrkosten). Es hätte am Pflichtigen gelegen, pro Fahrzeug ein chronologisches, handschriftliches Fahrtenbuch mit Aufstellung aller Fahrten, unter Angabe des Datums und des Zwecks der jeweiligen Fahrten (bspw. Arbeitsweg, Privatfahrt, Geschäftsfahrt) sowie der jeweiligen Abfahrtszeiten und -orte sowie Ankunftszeiten und -orte, zu führen. Es ist weiter offensichtlich, dass in den vom Pflichtigen geltend gemachten Fahrzeugaufwendungen von Fr. 29'754.- die Kosten mehrerer Fahrzeuge verrechnet worden sind (mehrere Garagenplätze, mehrere Zahlungen an Versicherungen, das Strassenverkehrsamt und den Verkehrsclub, Kauf zweier Vignetten, etc.). Weshalb der Pflichtige zur Ausübung seines Berufs drei Fahrzeuge braucht, hat er nicht dargetan. Sofern der Pflichtige in diesem Zusammenhang zudem geltend macht, die Autokosten der Pflichtigen seien ebenfalls in seiner Betriebsrechnung verbucht worden, kann er nicht gehört werden: Dem Hilfsblatt A der Pflichtigen sowie ihrer Betriebsrechnung 2016 sind entgegen dieser Aussage sehr wohl eigene Autokosten von Fr. 1'054.- (Fr. 1'405.- minus einem Privatanteil von Fr. 351.-) zu entnehmen, welche vom kantonalen Steueramt als Ausgaben zum Abzug zugelassen wurden. Entsprechend ist es aufgrund der Akten – mangels Fahrtenbuch (-bücher) bzw. einer sauberen Abgrenzung zwischen Geschäftsfahrzeug(en) und privatem Fahrzeugaufwand – unmöglich, eine exakte Bestimmung der geschäftlich bedingten Fahrkosten vorzunehmen. Die tatsächlichen Verhältnisse lassen sich nicht ermitteln. Der 2 DB.2019.80 2 ST.2019.104

- 10 - Unrichtigkeitsnachweis ist vorliegend somit nicht erbracht, weshalb einzig noch die Höhe der vom kantonalen Steueramt vorgenommenen Schätzung zur Diskussion steht. cc) Das kantonale Steueramt schätzte den Fahrzeugaufwand auf jährlich Fr. 14'754.-. Dabei handelt es sich um knapp die Hälfte der geltend gemachten Kosten. Letztlich kann aufgrund

der lückenhaften Unterlagen über die Höhe des Fahrzeugaufwands nur gemutmasst werden. Festgestellt werden kann einzig, dass der Pflichtige als Notfallarzt während 164 Diensttagen pro Jahr, d.h. während gut 23 Dienstwochen (à 7 Arbeitstage), ein Fahrzeug benötigt. Diesbezüglich sind ihm die Kosten für einen Garagenplatz von durchschnittlich Fr. 150.-/Monat bzw. Fr. 1'800.-/ Jahr anzurechnen. Es bleiben knapp Fr. 13'000.- für Benzin, Reparaturen, Versicherungen, etc. Geht man von einer Kilometerpauschale von Fr. 0.70 aus, so könnte der Pflichtige jährlich 18'500 Kilometer zurücklegen, dies ergibt 115 Kilometer pro Dienstag, was nicht abwegig erscheint. Es kann somit nicht als offensichtlich unrichtig (zu tief) gelten, wenn der Fahrzeugaufwand des Pflichtigen auf Fr. 14'754.- geschätzt wird.

#### **E. 4**

Demnach sind Beschwerde und Rekurs abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Kosten des vorliegenden Verfahrens den Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; § 151 Abs. 1 StG). Parteientschädigungen werden nicht ausgerichtet.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.