

BL_GERICHTE 530 2013 4 vom 31. Mai 2013

BL Gerichte, 2013-05-31, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_530_2013_4

FR: BL_GERICHTE 530 2013 4 du 31 mai 2013

IT: BL_GERICHTE 530 2013 4 del 31 maggio 2013

Regeste

Direkte Bundessteuer 2008 - 2011

Erwägungen

E. 1

Mit Veranlagungsverfügungen zur direkten Bundessteuer der Steuerperioden 2008, 2009, 2010 und 2011 vom 25. Oktober 2012 wurden die von der Pflichtigen geltend gemachten Verlustvorträge gestrichen.

E. 2

Mit Eingaben vom 28. November 2012 erhob die Vertreterin Einsprache und begehrte, 1. Es sei das steuerpflichtige Einkommen auf Fr. 0.-- festzulegen und 2. Für die Steuerjahre 2008 - 2011 sei ein Verlustvortrag in jeweils folgender Höhe zu gewähren: Für die Steuerperiode 2008 ein Verlustvortrag von Fr. 167'124.--, für die Steuerperiode 2009 ein Verlustvortrag von Fr. 135'857.--, für die Steuerperiode 2010 ein Verlustvortrag von Fr. 97'989.-- und für die Steuerperiode 2011 ein Verlustvortrag von Fr. 60'367.--. Zur Begründung führte sie aus, die Verlustverrechnung sei von der Steuerverwaltung nicht gewährt worden, da kein selbständiges Einkommen vorhanden sei. Dies sei unzutreffend, gesetzeswidrig und willkürlich, da weder im Steuerharmonisierungsgesetz noch im kantonalen Steuergesetz eine Bestimmung zu finden sei, die eine selbständige Erwerbstätigkeit voraussetze. Würde die Aufrechnung rechtens sein, so ergäbe sich eine rechtsungleiche Behandlung gegenüber den Kapitalgesellschaften. Dort könne eine Verlustverrechnung solange vorgenommen werden, als diese existiere und innerhalb der Schweiz steuerpflichtig sei. Bei der Steuerpflichtigen werde ein Gewinn in vollem Umfang steuerlich erfasst. Wenn eine Gewinnbesteuerung erfolge, müsse logischer- und konsequenterweise auch eine Verlustverrechnung gewährt werden.

E. 3

Mit Einsprache-Entscheid vom 13. Dezember 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprachen ab. Zur Begründung führte sie aus, dass der Pflichtige (weiterhin) (irgend)eine selbständige Erwerbstätigkeit ausüben müsse, um in den Genuss der Verlustverrechnung zu kommen. Darüber hinaus dürften die Steuerämter aber keine weiteren Anforderungen an die Verlustverrechnung stellen. Betreffend die Ungleichbehandlung natürlicher Personen im Vergleich zu juristischen Personen sei es so, dass solange juristische Personen nicht liquidiert würden, sie jedes Jahr eine Steuererklärung samt Jahresrechnung einreichen müssten. Ein Verlustvortrag könne steuerlich während sieben Jahren verrechnet werden. Falls das Jahresergebnis Fr. 0.-- oder gar negativ sei, könne vom Verlustvortrag nichts verrechnet werden. Hier liege auch die Parallele zu den nicht juristischen Personen. Werde kein Ergebnis aus selbständiger Erwerbstätigkeit erwirtschaftet, sei eine Verrechnung mit

dem Verlustvortrag aus selbständigem Erwerb der Vor-perioden nicht möglich.

E. 4

Mit Eingabe vom 16. Januar 2013 erhob die Vertreterin Beschwerde und begehrte, 1. Es seien die Verluste gesetzeskonform zur Verrechnung zu bringen und es sei festzustellen, dass die Einkünfte 2008, 2009, 2010 und 2011 mit Fr. 0.-- festzulegen seien, 2.

Entsprechend seien die Verlustvorträge folgendermassen anzuerkennen: 2008 mit Fr. 172'793.--, 2009 mit Fr. 141'526.--, 2010 mit Fr. 103'658.-- und 2011 mit Fr. 69'036.--, 3.

Unter o/e-Kostenfolge. Zur Begründung führte sie aus, die Erwägungen im Einsprache-Entscheid seien nicht gesetzeskonform und die zitierten Bundesgerichtsurteile seien nicht zu beachten. Die Schweiz kenne keine Verfassungsgerichtsbarkeit. Massgebend sei allein der Volkswille. Gemäss Bundesverfassung seien das Bundesgericht und die rechtsanwendende Behörden an die Gesetze und das Völkerrecht gebunden. Aus dem klaren Gesetzeswortlaut gehe hervor, dass die Verlustverrechnung mit dem steuerbaren Einkommen zulässig sei. Es stehe nirgends geschrieben, dass eine weitergehende, selbständige Erwerbstätigkeit Voraussetzung sei. Die Interpretation, wie sie die Steuerverwaltung vornehme und wie sie das Bundesgericht zum Ausdruck bringe, seien nicht zu beachten, da sie nicht verfassungskonform seien. Auch der Vergleich mit den juristischen Personen sei nicht massgebend. In der Einsprache habe man geltend gemacht, dass eine rechtungleiche Behandlung gegenüber Kapitalgesellschaften bestehe. Dort könne eine Verlustverrechnung so lange vorgenommen werden, als die Kapitalgesellschaft existiere.

E. 5

Mit Vernehmlassung vom 27. Februar 2013 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie aus, in Bezug auf die behauptete Fehlerhaftigkeit der Bundesgerichtspraxis sei daran zu erinnern, dass das Bundesgericht die oberste gerichtliche Instanz der Rechtspflege im Bundesstaat sei. Selbständigerwerbende könnten gemäss ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichtes ihre Verlustüberschüsse aus den sieben vorangegangenen Geschäftsjahren nur solange zur Verrechnung bringen, soweit sie ihre selbständige Erwerbstätigkeit noch nicht aufgegeben hätten. Nach Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit könnten keine Verluste mehr verrechnet werden. Nehme die steuerpflichtige Person zu einem späteren Zeitpunkt wieder eine (andere) selbständige Erwerbstätigkeit im Umfang von 20 % auf, lebten die noch nicht verrechneten Verlustüberschüsse aus den sieben vorangegangenen Steuerperioden grundsätzlich wieder auf. An dieser Auslegung ändere auch die Tatsache nichts, dass dies so im Gesetz nicht ausdrücklich normiert sei. Wie den Unterlagen zu entnehmen sei und von der Beschwerdeführerin auch nicht bestritten werde, sei die selbständige Erwerbstätigkeit mit der per 1. Januar 2007 erfolgten Hofübergabe vollständig aufgegeben worden. Somit entfalle auch das Recht, die in den vorangegangenen Geschäftsjahren realisierten Verluste mit dem aktuellen steuerbaren Einkommen zu verrechnen.

E. 6

Mit Eingabe vom 13. März 2013 replizierte die Vertreterin und beantragte, die Beschwerde sei unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der Steuerverwaltung vollumfänglich gutzuheissen. Zur Begründung führte sie aus, das Bundesgericht habe die Bundesverfassung verletzt. Würde das, was das Bundesgericht gemacht habe, richtig sein, so würde es über dem Souverän stehen. Sie anerkenne, dass das Bundesgericht die oberste

gerichtliche Instanz der Rechtspflege im Bundesstaat sei. Es stehe ihm aber nicht das Recht zu, vom Volk und den Ständen beschlossene Gesetzesartikel willkürlich abzuändern. Die Verlustverrechnung für sieben Steuerperioden sei ein Ausgleich gegenüber der Gewinnbesteuerung bei der Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit. Der Verlust werde von der Steuerverwaltung anerkannt und bereits in der Steuerperiode 2007 sei eine Verlustverrechnung gewährt worden. Die Steuerpflichtige sei Mitbewirtschafterin und selbständig erwerbstätig gewesen. Deshalb stehe ihr das Recht zu, auch nach der Betriebsübergabe, den Verlust mit dem übrigen Einkommen zu verrechnen, wie dies im Gesetz stehe und viele Kommentatoren anerkennen würden. Die Steuerverwaltung führe aus, dass mit der Gewährung der Verlustverrechnung eine Ungleichbehandlung zwischen natürlichen und juristischen Personen erfolgen würde. Gerade das sei aber nicht der Fall. Bei juristischen Personen könne die Verlustverrechnung so lange geltend gemacht werden, als Einkommenssubstrat während sieben dem Verlustereignis folgenden Jahren deklariert werde. Wenn bei einer juristischen Person oder auch bei einer natürlichen Person kein steuerpflichtiges Einkommen vorhanden sei, könne kein Verlust mehr verrechnet werden, weil ja kein steuerpflichtiges Einkommen vorhanden sei.

E. 7

Die Beschwerdeführerin macht geltend, das Bundesgericht habe die Bundesverfassung verletzt, da es sich über den Souverän gestellt habe. Sie anerkenne zwar, dass das Bundesgericht die oberste gerichtliche Instanz der Rechtspflege im Bundesstaat sei. Es stehe diesem aber nicht das Recht zu, vom Volk und den Ständen beschlossene Gesetzesartikel willkürlich abzuändern. Entsprechend seien die Bundesgerichtsentscheide nicht zu beachten. a) Gemäss Art. 88 Abs. 1 BV ist das Bundesgericht die oberste rechtsprechende Behörde des Bundes. Innerhalb der Judikative steht das Bundesgericht an der Spitze. Es ist das oberste Gericht (vgl. Kiss/Koller, St. Galler Kommentar zu Art. 188 BV N 9). Gemäss Art. 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG) vom 17. Juni 2005 ist das Bundesgericht die oberste Recht sprechende Behörde des Bundes. Nach der Lehre von der Gewaltenteilung steht die Recht sprechende Gewalt (Justiz) als "dritte Gewalt" neben der Gesetzgebung (Legislative) und der vollziehenden Gewalt (Exekutive). Dieser am Prinzip der Teilung und Trennung der Gewalten orientierte dreiteilige Aufbau des Staats beruht weitgehend auf der Gegenüberstellung von Gesetzgebung und Gesetzesvollzug (vgl. BSK BGG-Koller, Art. 1 N 11). b) Der Richter hat allein auf der Grundlage der allgemeinen Regel, des Gesetzes und in Übereinstimmung mit diesen zu entscheiden. Er prüft dabei, ob sich das reale Geschehen (Sachverhalt) mit dem gesetzlich umschriebenen Tatbestand deckt, um daraus die rechtliche Folge abzuleiten und auf den konkreten Fall anzuwenden. die richterliche Tätigkeit erschöpft sich allerdings nicht in dieser Subsumtion. Bevor er die gesetzlichen Normen anwenden kann, muss er die einschlägigen, oft mehrdeutigen oder lückenhaften Bestimmungen auslegen, da heisst ihren Inhalt und ihren Sinn ermitteln. Das rückt den Richter in die Nähe des Gesetzgebers, dessen Werk er vervollständigt und im Einzelfall verdeutlicht, ergänzt und konkretisiert. Lückenfüllung und Rechtsschöpfung gehören zum Wesen der Rechtsprechung. Rechtsfortbildung durch richterliche Auslegung bleibt funktionell Rechtsprechung. (vgl. BSK BGG-Koller, Art. 1 N 20 f.). c) Das Willkürverbot ist in Art. 9 BV verankert. Danach liegt Willkür erst vor, wenn ein Entscheid offensichtlich unhaltbar ist. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn er zur tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft. Dass eine

andere Lösung ebenfalls als vertretbar oder gar zutreffender erscheint, genügt nicht (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, Zürich/St. Gallen 2010, N 524).

d) Die Auslegung des Bundesgerichts in den beiden einschlägigen (vgl. oben E. 3 und 4), von der Beschwerdeführerin kritisierten Entscheiden erfolgte im Sinne der hiervor zitierten Praxis und ist daher nicht zu bemängeln. Entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin wurden demnach vom Bundesgericht weder Gesetzesartikel abgeändert, noch liegt, auch wenn eine andere Lösung durchaus ebenfalls vertretbar gewesen wäre (vgl. unten E. 8a), ein Verstoß gegen das Willkürverbot vor. e) Gemäss Art. 1 Abs. 3 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB) vom 10. Dezember 1907 folgt das Gericht bei der Auslegung einer Bestimmung bewährter Lehre und Praxis. Zur bewährten Überlieferung gehört in erster Linie die Gerichtspraxis, insbesondere die Entscheide des Bundesgerichts. Auch wenn es keine Bindung gibt, wie im angelsächsischen Recht, sind die Instanzgerichte zwar nicht der jure, wohl aber de facto an die Rechtsprechung des Bundesgerichts gebunden (vgl. BSK ZGB I-Honsell, Art. 1 N 39). Entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin sind die einschlägigen Bundesgerichtsentscheidungen (vgl. oben E. 3 und 4) demnach vom Steuergericht zu beachten.

E. 8

a) Gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung muss der Steuerpflichtige (weiterhin) (irgend)eine selbständige Erwerbstätigkeit ausüben, um in den Genuss der Verlustverrechnung zu kommen (vgl. oben E. 5a). Die von der Beschwerdeführerin und der Lehre (vgl. oben E. 5b ff.) geäußerte Kritik ist insofern berechtigt, als auch das Steuergericht zum Schluss gelangt, dass sich mit einer rein wörtlichen Auslegung der einschlägigen Normen auch ein anderes Resultat begründen liesse, nämlich dass die strittige Verlustverrechnung gerade zulässig wäre. b) Das Gesetz muss in erster Linie aus sich selbst heraus, das heisst nach dem Wortlaut, Sinn und Zweck und den ihm zugrunde liegenden Wertungen auf der Basis einer teleologischen Verständnismethode ausgelegt werden. Die Gesetzesauslegung hat sich vom Gedanken leiten zu lassen, dass nicht schon der Wortlaut die Norm darstellt, sondern erst das an Sachverhalten verstandene und konkretisierte Gesetz. Gefordert ist die sachlich richtige Entscheidung im normativen Gefüge, ausgerichtet auf ein befriedigendes Ergebnis der ratio legis. Dabei befolgt das Bundesgericht einen pragmatischen Methodenpluralismus und lehnt es namentlich ab, die einzelnen Auslegungselemente einer hierarchischen Prioritätsordnung zu unterstellen. Es können auch die Gesetzesmaterialien beigezogen werden, wenn sie auf die streitige Frage eine klare Antwort geben und dem Richter damit weiterhelfen (vgl. Bundesgerichtsentscheid [BGE] 134 V 170 vom 12. März 2008, E. 4.1). Führen die verschiedenen Auslegungsmethoden zum gleichen Resultat, so ist die Auslegungsfrage damit klar beantwortet. Ergeben sich jedoch verschiedene Lösungsvarianten, muss das rechtsanwendende Organ eine wertende Abwägung vornehmen und jener Methode den Vorzug geben, die seiner Ansicht nach am ehesten dem wahren Sinn der Norm entspricht (vgl. Häfelin/Haller/Keller, Bundesstaatsrecht, N. 133). c) Zwar hat sich das Bundesgericht in den beiden einschlägigen Entscheiden (vgl. oben E. 3 und 4) nur in eingeschränktem Masse mit den Auslegungsmethoden auseinandergesetzt, hat aber über die teleologischen Auslegung, d.h. nach dem Sinn und Zweck der Norm und nach eingehender Auseinandersetzung mit der Lehre zu einer Kompromisslösung gefunden, welche zwar kritisiert (vgl. oben E. 5b ff.), aber trotzdem als differenzierte und vertretbare Auslegung anerkannt wurde (vgl. oben E. 5b) und auch das Steuergericht als sachgerecht überzeugt. Insbesondere ist nachvollziehbar, dass ein organischer Zusammenhang zwischen

verlustbringender Quelle und dem Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit gegeben sein muss, da dieser Konnex auch bei juristischen Personen Voraussetzung für die Verlustverrechnung ist. Dass eine gewisse Ungleichbehandlung von privilegierter Gewinnbesteuerung gemäss Unternehmenssteuerreform II (vgl. oben E. 5d) und der Nichtgewährung der Verlustverrechnung in der Konstellation wie in casu vorliegt, ist dem Steuergericht durchaus bewusst. Dies wurde aber vom Gesetzgeber bei der Einführung im Jahr 2011 in Kauf genommen. Um der von der Beschwerdeführerin beantragten Verlustverrechnung zum Durchbruch zu verhelfen, müsste daher der Gesetzgeber tätig werden. Dem darf das Steuergericht nicht vorgreifen. Überdies ist darauf hinzuweisen, dass die bundesgerichtlichen Entscheide neueren Datums sind und es sich auch von daher nicht rechtfertigt davon abzuweichen. Aus all diesen Gründen ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 9

Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind der Beschwerdeführerin Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 400.-- aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG) und es ist ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG). Demgemäss wird erkannt:

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