

BL_GERICHTE 810 17 238 vom 28. Februar 2018

BL Gerichte, 2018-02-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_810_17_238

FR: BL_GERICHTE 810 17 238 du 28 février 2018

IT: BL_GERICHTE 810 17 238 del 28 febbraio 2018

Regeste

Direkte Bundessteuer 2012

Erwägungen

E. 1

Gemäss Art. 145 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 i.V.m. § 3 der kantonalen Vollzugsverordnung zum DBG (VV DBG) vom 13. Dezember 1994 können Entscheide des Steuergerichts betreffend direkte Bundessteuer mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht angefochten werden. Die formellen Voraussetzungen nach Art. 140 ff. DBG, Art. 145 Abs. 2 DBG sowie §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 sind erfüllt, sodass auf die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2012 einzutreten ist.

E. 2

Mit der Beschwerde in Steuersachen können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (§ 45 Abs. 2 VPO). 3.1 Die Beschwerdeführer machen vorab geltend, die Vorinstanz sei zu Unrecht auf ihre Rüge nicht eingetreten, wonach die Praxis der Steuerverwaltung, dass eine Steuerveranlagung erst vorgenommen werde, wenn die vorangegangenen Jahre rechtskräftig veranlagt seien, keine gesetzliche Grundlage habe und damit unangemessen und missbräuchlich sei. 3.2 Dazu ist festzustellen, dass die von den Beschwerdeführern monierte Praxis ausserhalb des möglichen Streitgegenstands des vorliegenden - auf die direkte Bundessteuer 2012 beschränkten - Verfahrens fällt, weshalb auf die Beschwerde in diesem Punkt nicht einzutreten ist. Im Übrigen ist festzuhalten, dass der Ablauf des Steuerveranlagungsverfahrens nicht gesetzlich geregelt ist und es der Veranlagungsbehörde im Rahmen der gesetzlichen und verfassungsmässigen Grundsätze frei steht, den zeitlichen Ablauf einer Veranlagung zu bestimmen. Inwiefern hinsichtlich der Veranlagungspraxis der Steuerverwaltung ein Verstoß gegen Verfassungs- oder Gesetzesbestimmungen vorliegen soll, ist nicht ersichtlich und wird von den Beschwerdeführern auch nicht substantiiert aufgezeigt. 4.1 In der Sache ist strittig, ob der in der Steuererklärung 2012 geltend gemachte Verlust in der Höhe von Fr. 5'907.-- vom Roheinkommen der Pflichtigen in Abzug gebracht werden kann. Die steuerliche Abzugsfähigkeit des Verlusts hängt in erster Linie von der Steuerbarkeit der Einkünfte ab, zu deren Realisierung der Beschwerdeführer die Aufwendungen getätigt hat. Da der Beschwerdeführer vorgibt, selbständig erwerbstätig zu sein, sind die betreffenden Kosten nicht per se, sondern nur als Gewinnungskosten nach Art. 27 Abs. 1 DBG abzugsfähig. Zu den Gewinnungskosten gehören demnach all jene Aufwendungen, die in einem direkten ursächlichen Zusammenhang mit der Erzielung des Einkommens stehen, weshalb dieser Terminus sowohl eine finale als auch eine kausale

Komponente inne hat (vgl. Markus Reich/Silvia Hunziger in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, N 8 zu Art. 25). Von den erzielten steuerbaren Bruttoeinkünften können, nach Massgabe des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, die dafür aufgewendeten Gewinnungskosten abgezogen werden. Folglich wird das so ermittelte Reineinkommen (vorbehältlich weiterer Abzüge) der Steuer als Bemessungsgrundlage zugrunde gelegt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_929/2014 vom 10. August 2015 E. 3.3). 4.2 Die Steuerbarkeit der Einkünfte aus Ingenieurleistungen, für welche der Beschwerdeführer Gewinnungskosten in Abzug zu bringen gedenkt, hängt vorab von der rechtlichen Qualifikation dieser Tätigkeit als selbständige Erwerbstätigkeit ab (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_929/2014 vom 10. August 2015 E. 3.3). Liegt eine selbständige Erwerbstätigkeit vor, können gemäss Art. 27 Abs. 1 DBG die eingetretenen und verbuchten Verluste auf dem Geschäftsvermögen von den steuerbaren Einkünften abgezogen werden. Dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit folgend, wird der Verlustvortrag bei jeder selbständigen Tätigkeit gewährt. Die wesentliche Voraussetzung für die Zulässigkeit des Verlustabzuges ist somit der Nachweis einer haupt- oder nebenberuflich ausgeübten selbständigen Erwerbstätigkeit. Damit Aufwendungen als geschäfts- oder berufsmässig begründet qualifiziert werden, wird ein enger Zusammenhang zwischen den Ausgaben und den erzielten Einkünften vorausgesetzt (vgl. Markus Reich/Marina Züger/Philipp Betschart, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, N

E. 7

zu Art. 27). Folglich ist von wesentlicher Bedeutung und in jedem Fall erforderlich, dass die vorliegende Tätigkeit, welcher der zu beurteilende Aufwand zuzurechnen ist, überhaupt eine selbständige Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 18 Abs. 1 DBG ist. Allgemein ist eine Erwerbstätigkeit als selbständige zu qualifizieren, soweit eine natürliche Person auf eigenes Risiko durch Einsatz von Arbeitsleistung und Kapital in frei bestimmter Selbstorganisation planmässig, anhaltend und nach aussen sichtbar zum Zweck der Gewinnerzielung am wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt (vgl. BGE 125 II 113 E. 5b; 121 I 259 E. 3c; Urteil des Bundesgerichts 2C_186/2014 vom 4. September 2014 E. 2). 4.3 Die selbständige Erwerbstätigkeit grenzt sich sodann von der sogenannten Liebhaberei oder einem Hobby dadurch ab, dass sie auf Gewinnerzielung ausgerichtet ist. Hinsichtlich der Gewinnstrebigkeit muss von den Pflichtigen die Absicht, Gewinn zu erzielen, gegeben sein. Da es sich hierbei um eine innere Tatsache handelt, muss die Gewinnerzielungsabsicht aufgrund äusserer Umstände beurteilt werden. Vor diesem Hintergrund muss die Erwerbstätigkeit auch in objektiver Beurteilung zur nachhaltigen Gewinnerzielung geeignet sein. Andernfalls stellen die damit verbundenen Auslagen keinen abzugsfähigen Aufwand dar (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_186/2014 vom 4. September 2014 E. 2; 2C_14/2013 vom 30. Mai 2013 E. 4; 2C_206/2011 und 2C_247/2011 vom 12. April 2011 E. 4). 4.4 Im angefochtenen Entscheid stellte das Steuergericht fest, dass der Beschwerdeführer keine Geschäftstätigkeit nachgewiesen habe, weshalb nicht beurteilt werden könne, ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliege. Mit der Steuererklärung 2012 vom 25. April 2013 habe der Beschwerdeführer eine Aufstellung mit dem Titel "Einnahmen und Ausgaben selbständige Tätigkeit 2012" eingereicht. In dieser Auflistung seien Ausgaben für Software, Toner, Patentgebühren und Aufwendungen für Elektronikmaterial aufgeführt. Im Weiteren habe der Beschwerdeführer Kosten für Internet, Telefon, Elektrizität und Raummiete aufgelistet. Den Umsatz habe er hingegen mit Fr. 0.-- beziffert. Von der Steuerverwaltung sei hinsichtlich dieser Kostenaufstellung festgehalten

worden, dass der Beschwerdeführer zwar darlege, dass er Aufwendungen gehabt habe, nicht aber, dass er damit zusammenhängende Einkünfte erzielt habe oder in näherer Zukunft erzielen könne. Zudem sei aus dieser Aufstellung auch nicht ersichtlich, für welches Projekt der Beschwerdeführer diese Kosten verwendet habe und welcher Art die bisherigen Bemühungen gewesen seien. Bei den einzelnen Ausgaben handle es sich zudem um solche, die fast in jedem Haushalt anfallen würden. Die einzigen Kosten, die nicht zu dieser Kategorie gehörten, seien Patentgebühren in der Höhe von Fr. 200.--. Der Abzug dieser Kosten scheitere hingegen am Nachweis einer auf Gewinn ausgerichteten Tätigkeit. Zudem sei festzuhalten, dass Renteneinnahmen kein verrechenbares Einkommen darstellen würden, da die in der Aufstellung des Beschwerdeführers aufgeführten Kosten in keinem Zusammenhang mit dem Einkommen aus Rentenleistungen stünden. Um die Rente zu erhalten, würden dem Beschwerdeführer keinerlei Aufwendungen entstehen. Folglich erweise sich der Rekurs in dieser Hinsicht als unbegründet und sei dementsprechend abzuweisen.

4.5 Der Beschwerdeführer bringt in seiner Beschwerdebeurteilung demgegenüber vor, er habe in den Steuerjahren 2010 und 2011 Gewinne in der Höhe von Fr. 66'435.-- bzw. Fr. 39'060.-- aus selbständiger Erwerbstätigkeit versteuert. Bei einer selbständigen Erwerbstätigkeit könne es auch Jahre geben, in denen keine Gewinne erzielt würden. Aus diesem Grund sei es stossend, dass er Einnahmeüberschüsse versteuern müsse, Verluste hingegen von der Steuerverwaltung nicht anerkannt würden. Firmen könnten Verluste während sieben Steuerperioden vortragen, weshalb die vorliegende Weigerung der Steuerverwaltung, den angefallenen Verlust zum Abzug zuzulassen, Art. 127 Abs. 2 BV bzw. das Prinzip der Allgemeinheit der Besteuerung verletze. Zudem sei die vorinstanzliche Begründung, dass die aufgelisteten Kosten fast in jedem Haushalt anfallen würden, willkürlich und lebensfremd. Weiter sei die Argumentation der Vorinstanz, wonach Rentenleistungen nicht mit Verlusten verrechnet werden könnten, ebenfalls willkürlich und nicht nachvollziehbar.

4.6 Das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit im Fall des Beschwerdeführers wurde im Urteil des Kantonsgerichtes vom 12. September 2012 (810 12 155) betreffend die Bundessteuer 2009, welches mit Urteil des Bundesgerichts 2C_1279/2012 vom 14. Oktober 2013 bestätigt wurde, offen gelassen. Auch im vorliegenden Fall kann offen bleiben, ob im Fall des Beschwerdeführers eine selbständige Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 18 Abs. 1 DBG vorliegt. Aus der Veranlagungsverfügung der Bundessteuer 2012 ist ersichtlich, dass die Pflichtigen Einnahmen aus Rentenleistungen, einer Erwerbsausfallentschädigung sowie Wertschriftenerträgen generierten. Soweit von den Pflichtigen also geltend gemacht wird, dass die Aufwendungen bzw. der erzielte Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit mit den Einkünften verrechnet werden könne, verkennen sie, dass vorliegend nur solche Aufwendungen verrechenbar sind, die zur Erzielung von Einkünften getätigt worden sind (vgl. Markus Reich/Marina Züger/Philipp Betschart , a.a.O., N 3 ff. und N 41 zu Art. 27). Folglich kann der geltend gemachte Verlust in der Höhe von Fr. 5'907.-- bzw. Fr. 2'713.-- nicht als Gewinnungskosten verrechnet werden, da die Abzugsfähigkeit bereits am fehlenden Konnex zu den entsprechenden Einkünften scheitert.

4.7 Im Übrigen ist zweifelhaft, ob im Fall des Beschwerdeführers überhaupt eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt. Insbesondere ist aus der mit der Steuererklärung eingereichten Aufstellung "Einnahmen und Ausgaben selbständige Tätigkeit 2012" nicht ersichtlich, ob der Beschwerdeführer eine auf Gewinnerzielung ausgerichtete Tätigkeit verfolgt. Wie das Steuergericht zutreffend feststellte, vermag der Beschwerdeführer auch nicht darzulegen, inwiefern er im Zusammenhang mit seinen Auslagen im Steuerjahr 2012 Einkünfte erzielte

oder in näherer Zukunft erzielen kann. Dass er im Steuerjahr 2012 den Umsatz mit Fr. 0.-- beziffert, weckt erhebliche Zweifel an seiner Gewinnerzielungsabsicht. Die vom Beschwerdeführer in seiner Aufstellung aufgeführten Auslagen für Telefon und Internet etc. fallen zudem fast in jedem Personenhaushalt an, weshalb diese Kosten grundsätzlich zu den allgemeinen Lebenshaltungskosten zu zählen sind und bei weitem kein Indiz für das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit darstellen. Einzig die in der Aufstellung aufgeführten Patentgebühren fallen nicht unter die allgemeinen Lebenshaltungskosten. Eine Verrechnung dieser Gebühren - ebenso wie aller anderen geltend gemachten Auslagen - scheidet jedoch wie bereits ausgeführt an der fehlenden Konnexität zu den Einkünften. 4.8 Nach dem Gesagten ist der von den Beschwerdeführern geltend gemachte Verlust im Gesamtbetrag von Fr. 5'907.-- bzw. Fr. 2'713.-- nicht als Gewinnungskosten zu qualifizieren und damit nicht abzugsfähig, weshalb die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen ist. 5.1 Demnach bleibt zu prüfen, ob die Steuerverwaltung die von den Beschwerdeführern geltend gemachten Gerichtskosten betreffend die Bundessteuer 2012 im Gesamtbetrag von Fr. 4'000.-- zu Recht nicht zum Abzug zugelassen hat. 5.2 Art. 32 Abs. 1 DBG regelt die Abzugsfähigkeit der Gewinnungskosten von Privatvermögen. Vermögensverwaltungskosten des beweglichen Privatvermögens sind Auslagen, die unmittelbar zur Erzielung des Einkommens auf Privatvermögen getätigt werden und in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.62/1999 vom 1. März 2000 E. 2f; Bernhard Zwahlen/Alberto Lissi, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, N 2 zu Art. 32). Demnach handelt es sich bei Vermögensverwaltungskosten um Vergütungen, welche die steuerpflichtige Person Dritten (in der Regel Banken, Vermögensverwaltern, Erbschaftsverwaltern etc.) für die Besorgung der allgemeinen Verwaltung der Vermögensgegenstände, namentlich solcher, die der Kapitalanlage dienen, entrichtet. Der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist diesbezüglich zu entnehmen, dass auch Anwalts- und Gerichtskosten Vermögensverwaltungskosten darstellen können, sofern die Aufwendungen der Bewahrung der Vermögenswerte dienen (Urteil des Bundesgerichts 2C_1278/2012, 2C_1279/2012 vom 14. Oktober 2013). Damit diese Kosten in Abzug gebracht werden können, müssen sie grundsätzlich auch zugehörigen Einkünften in derselben Steuerperiode gegenüberstehen. Nicht abzugsfähig sind demgegenüber sämtliche Anwalts- und Gerichtskosten, die nicht unmittelbar zur Erzielung des Einkommens getätigt werden (vgl. Bernhard Zwahlen/Alberto Lissi, a.a.O., N 1 und N 3a f. zu Art. 32). 5.3 Die Beschwerdeführer machten in der Steuererklärung 2012 betreffend die Bundessteuer unter dem Titel "Kosten Vermögensverwaltung" Gerichtskosten aus den Jahren 2011 und 2012 in der Höhe von Fr. 4'000.-- geltend, wobei sich diese gemäss Beilagen der entsprechenden Steuererklärung aus einem Kostenvorschuss in den Verfahren vor Steuergericht in der Höhe von Fr. 400.-- und Fr. 800.-- sowie einem Kostenvorschuss in den Verfahren vor Kantonsgericht in der Höhe von Fr. 2'800.-- zusammensetzen. Die Steuerverwaltung wies die Einsprache im Wesentlichen mit der Begründung ab, dass von diesen Fr. 4'000.-- Gerichtskosten Fr. 1'200.-- periodenfremde Kosten seien, da diese bereits in der Steuerperiode 2011 entstanden und bezahlt worden seien und dementsprechend nicht zum Abzug zugelassen werden könnten. Die restlichen Fr. 2'800.-- seien zwar Gerichtskosten, die in der Steuerperiode 2012 entstanden seien. Da es sich bei diesen jedoch nicht um Kosten gehandelt habe, die der Bewahrung und Erhaltung von Vermögenswerten gedient hätten, seien sie im Steuerjahr 2012 auch nicht abziehbar. Die Vorinstanz äussert sich zusammengefasst dahingehend, dass die Beschwerdeführer zwar Gerichtskosten in der

Höhe von Fr. 4'000.-- geltend machten. Ziel dieser Verfahren sei es jedoch nicht gewesen, Ertrag zu generieren, sondern die steuerliche Belastung möglichst tief zu halten. Vor diesem Hintergrund stünden die angefallenen Gerichtskosten in keinem Zusammenhang mit der Erhaltung oder Verwaltung von Vermögen. Vielmehr sei es in diesen Verfahren um die Festsetzung von diversen Steuerfaktoren hinsichtlich der Einkommenssteuer gegangen. Damit erweise sich der Rekurs in diesem Punkt als unbegründet und sei abzuweisen. 5.4 Demgegenüber machen die Beschwerdeführer im Wesentlichen geltend, dass die Steuerverwaltung in den Einsprache-Entscheiden für die Steuerperiode 2011 Gerichtskosten zum Abzug zugelassen habe, weshalb es willkürlich sei, dass die Steuerverwaltung die Gerichtskosten für die Steuerperiode 2012 nicht zum Abzug zulasse. Weiter führen sie aus, das Bundesgericht habe klar gesagt, dass Gerichtskosten Vermögensverwaltungskosten seien, sofern sie der Bewahrung von Vermögen dienen würden. Hingegen habe es nicht gesagt, dass Ertrag generiert werden müsse. Indem die Steuerverwaltung diesen Abzug nicht gewähre, handle sie willkürlich. 5.5 Die mit der Steuererklärung 2012 geltend gemachten Gerichtskosten wurden aufgrund der Verfahren vor dem Steuergericht und in der Folge vor dem Kantonsgericht betreffend die Staats- und Bundessteuer 2009 erhoben. Bereits in diesen Verfahren ging es im Wesentlichen um die Frage der Abzugsfähigkeit von Anwalts- und Gerichtskosten sowie um die Abzugsfähigkeit von Verlusten aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Unbestritten ist die Feststellung der Steuerverwaltung, wonach die Gerichtskosten im Zusammenhang mit dem Rekursverfahren vor dem Steuergericht im Steuerjahr 2011 in der Höhe von Fr. 1'200.-- nicht in derjenigen Steuerperiode geltend gemacht worden seien, in denen sie tatsächlich angefallen und bezahlt worden seien (vgl. Art. 40 Abs. 1 DBG). Damit besteht bereits in zeitlicher Hinsicht kein Zusammenhang zwischen diesen Gerichtskosten und dem im Steuerjahr 2012 erzielten Einkommen. Dem Steuergericht ist sodann insofern beizupflichten, als die genannten Gerichtskosten in der Höhe von Fr. 1'200.-- selbst für den Fall, dass sie erst im Steuerjahr 2012 angefallen wären, ebenso wie die im Steuerjahr 2012 angefallenen Gerichtskosten in der Höhe von Fr. 2'800.-- nicht abzugsfähig wären, da es nicht Ziel dieser Verfahren war, Ertrag zu generieren, sondern die steuerliche Belastung möglichst tief zu halten. Damit ist festzuhalten, dass die in der Steuererklärung 2012 deklarierten Gerichtskosten in der Höhe von Fr. 4'000.-- nicht zur unmittelbaren Erzielung der Einkünfte getätigt wurden und somit in keinem ursächlichen Zusammenhang zu diesen stehen. Es mag zutreffen, dass diese Gerichtsverfahren der Erhaltung der Vermögenssubstanz der Beschwerdeführer dienen, doch wird der Begriff der Vermögensverwaltung allgemein nicht derart weit ausgelegt, dass solche Aufwendungen darunter fallen würden. Wollte man sich der Argumentation der Beschwerdeführer anschliessen, so müsste praktisch jeder Rechtsstreit um finanzielle Ansprüche als Akt der Vermögensverwaltung betrachtet werden und es wären die damit verbundenen Aufwendungen wie die vorliegenden Gerichtskosten als abzugsberechtigt anzuerkennen (vgl. BGE 104 Ia 191 E. 3c). 5.6 Auch aus den allgemeinen Grundsätzen der Einkommensbesteuerung lässt sich nichts zugunsten der Beschwerdeführer ableiten. Die vorliegend geltend gemachten Aufwendungen für Gerichtsverfahren stehen in Zusammenhang mit der Abzugsfähigkeit von Verlusten aus vergangenen Steuerperioden sowie in Zusammenhang mit der Erlangung einer Erbschaft. Die von den Beschwerdeführern getätigten Aufwendungen stellen somit keine Gewinnungskosten für steuerbare Einkünfte im Sinne von Art. 25 ff. DBG dar. 5.7 Somit ist festzuhalten, dass die Vorinstanzen die Gerichtskosten der Beschwerdeführer im Rahmen der Steuerveranlagung für die Steuerperiode 2012 zu Recht nicht zum Abzug zugelassen haben. Die Beschwerde

erweist sich auch in diesem Punkt als unbegründet und ist dementsprechend vollumfänglich abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. 6. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren und die Beweiskosten und werden in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). Vorliegend sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- den unterliegenden Beschwerdeführern aufzuerlegen. Die Parteikosten sind wettzuschlagen (§ 21 Abs. 1 VPO). Demgemäss wird erkannt: ://: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten werden kann. 2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- werden den Beschwerdeführern auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- verrechnet. 3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen. Vizepräsident Gerichtsschreiberin i.V. Gegen diesen Entscheid wurde am 20. Juni 2018 Beschwerde beim Bundesgericht (Verfahrensnummer 2C_534/2018) erhoben.

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