

BL_GERICHTE 810 19 277 vom 1. April 2020

BL Gerichte, 2020-04-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_810_19_277

FR: BL_GERICHTE 810 19 277 du 1 avril 2020

IT: BL_GERICHTE 810 19 277 del 1 aprile 2020

Regeste

Staatssteuer 2012/Zweiter Rechtsgang

Erwägungen

E. 2

In seinem Urteil 2C_534/2018 vom 27. September 2019 führt das Bundesgericht im Wesentlichen aus, das Kantonsgericht habe verkannt, dass geschäfts- oder berufsmässig begründete Kosten, wenn sie die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit übersteigen, auch zu Lasten anderer Einkünfte geltend gemacht werden können. Es würde dem Gesamtreineinkommensprinzip widersprechen, wenn Körbe zu bilden wären, innerhalb welcher eine Aufwandverrechnung stattzufinden hätte. Massgebend sei somit einzig, ob für das Steuerjahr 2012 von einer selbständigen Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers 1 ausgegangen werden könne. Das Kantonsgericht habe diese rechtserhebliche Frage zu Unrecht nicht beantwortet.

3.1 Im angefochtenen Entscheid stellte das Steuergericht fest, dass der Beschwerdeführer für das Steuerjahr 2012 keine Geschäftstätigkeit nachgewiesen habe, weshalb nicht beurteilt werden könne, ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliege. Mit der Steuererklärung 2012 vom 25. April 2013 hätten die Beschwerdeführenden 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 hätten die Beschwerdeführenden Kosten für Internet, Telefon, Elektrizität und Raummiete aufgelistet. Den Umsatz hätten sie hingegen mit Fr. 0.-- beziffert. Von der Steuerverwaltung sei hinsichtlich dieser Kostenaufstellung festgehalten worden, dass die Beschwerdeführenden zwar darlegten, dass sie Aufwendungen gehabt hätten, nicht aber, dass sie damit zusammenhängende Einkünfte erzielt hätten oder in näherer Zukunft erzielen könnten. 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.--. Diesbezüglich scheitere der Abzug allerdings am Nachweis einer auf Gewinn ausgerichteten Tätigkeit.

3.2 Die Beschwerdeführenden bringen in der Beschwerde vom 14. September 2017 und in ihrer Eingabe vom 18. Oktober 2019 im Wesentlichen vor, es sei stossend, dass sie in den Jahren 2010 und 2011 (richtigerweise wohl 2009 und 2010) Gewinne hätten versteuern müssen, Verlustjahre aber nicht anerkannt würden. Die Behauptung des Steuergerichts, die geltend gemachten Kosten würden praktisch in allen Haushalten anfallen und könnten deshalb keine Kosten einer selbständigen Erwerbstätigkeit sein, sei willkürlich und lebensfremd, zumal auch die meisten kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) solche Kosten hätten

und diese steuerlich geltend machen könnten. Würde der Argumentation konsequent gefolgt, sei auch einer "Einmann-Anwaltskanzlei" die Gewinnstrebigkeit abzusprechen. Die Steuerverwaltung könne von Unternehmen nicht verlangen, dass sie erklärten, welche Projekte genau welche Kosten verursacht hätten.

4.1 Vorab ist festzustellen, dass die nachfolgend einschlägigen kantonalen Normen zur Einkommensgeneralklausel und zur selbständigen Erwerbstätigkeit (§§ 23 Abs. 1 und 24 Abs. 1 lit. b StG) im Wesentlichen mit den entsprechenden Bestimmungen des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 übereinstimmen (Art. 16 Abs. 1 und Art. 18 DBG) und mit Art. 7 und 8 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG) vom 14. Dezember 2019 harmonisieren. Demgemäss ist hiernach in Auslegungsbelangen ohne Weiteres auch auf die Literatur und die Rechtsprechung aus dem Gebiet der direkten Bundessteuer abzustellen.

4.2 Für den Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit kennzeichnend ist die Tätigkeit einer natürlichen Person, mit der diese auf eigenes Risiko, unter Einsatz der Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital, in einer von ihr frei gewählten Arbeitsorganisation, dauernd oder vorübergehend, haupt- oder nebenberuflich, in jedem Fall aber mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt (BGE 125 II 113 E. 5b; Markus Reich/Julia von Ah, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, N 14 zu Art. 18 DBG). Untergeordnete Anhaltspunkte sind etwa die Beschäftigung von Personal, das Ausmass der Investitionen, ein vielfältiger, wechselnder Kundenstamm und das Vorliegen eigener Geschäftsräumlichkeiten (BGE 138 II 251 E. 2.4.2). Neben dem subjektiven Streben nach Einkommen muss die ausgeübte Tätigkeit zudem objektiv geeignet sein, nachhaltig Gewinn zu erzielen (Urteil des Bundesgerichts 2C_188/2015 und 2C_189/2015 vom 23. Oktober 2015 E. 2.2). Die Prüfung ist von Fall zu Fall aufgrund einer umfassenden Würdigung der tatsächlichen Umstände vorzunehmen. Die einzelnen Merkmale dürfen dabei nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten (BGE 125 II 113 E. 5b; BGE 138 II 251 E. 2.4.2; Reich/von Ah, a.a.O., N 15 zu Art. 18 DBG). Lässt sich eine Tätigkeit anhand der vorstehenden Indizien nicht als selbständige Erwerbstätigkeit qualifizieren - mangelt es insbesondere an der Gewinnstrebigkeit bzw. der Gewinngeeignetheit - liegt Liebhaberei vor. Entsprechende Vermögensabgänge stellen Einkommensverwendung dar und sind nicht abzugsfähig (Urteil des Bundesgerichts 2C_186/2014 und 2C_187/2014 vom 4. September 2014 E. 2).

4.3.1 Nach der allgemeinen Beweislastregel im Steuerrecht trägt die Veranlagungsbehörde die Beweislast für steuererhöhende und steuerbegründende Tatsachen, während die steuerpflichtige Person jene Tatsachen nachzuweisen und zu belegen hat, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (BGE 140 II 248 E. 3.5). Der Beweis einer selbständigen Erwerbstätigkeit obliegt somit jener Partei, die - bezogen auf die in Frage stehende Steuerperiode - einen abzugsfähigen Verlust oder einen steuerbaren Gewinn geltend machen will (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts des Kanton Zürichs vom 21. Februar 2018 [SB.2017.00103] E. 3.1.4). Diesbezüglich ist ferner festzuhalten, dass Taxationen aus früheren Steuerperioden grundsätzlich keine Rechtskraft für spätere Veranlagungen entfalten und es der Steuerbehörde freisteht, die tatsächliche und rechtliche Ausgangslage vollständig zu überprüfen und, soweit erforderlich, abweichend zu würdigen (Urteile des Bundesgerichts 2C_41/2016 vom 25. April 2017 E. 4.2; 2C_107/2017 vom 6. Dezember 2017 E. 3.2.1).

4.3.2 Vorliegend wäre es zufolge des geltend gemachten Verlusts an den Beschwerdeführenden gelegen, die behauptete selbständige Tätigkeit des

Beschwerdeführers für das Steuerjahr 2012 spätestens im Verfahren vor Kantonsgericht zu beweisen (vgl. § 6 Abs. 3 VPO). Die Beschwerdeführenden hätten insbesondere einen ausführlichen und aktuellen Beschrieb der Geschäftstätigkeit, Belege eines allfälligen Marktauftritts oder - sofern solche Arbeiten verrichtet wurden - weitere Unterlagen hinsichtlich der Patenttätigkeiten einreichen können. Insoweit die Beschwerdeführenden aus vergangenen Steuerperioden etwas für sich ableiten wollen, wäre ihnen sodann zuzumuten gewesen, dem Gericht darzulegen, in welcher Weise die nun getätigten Ausgaben zu den vergangenen Gewinnjahren in direkter Verbindung stehen. Entsprechende Mitwirkungshandlungen haben die Beschwerdeführenden allerdings unterlassen und sich darauf beschränkt, lediglich das oben genannte Dokument "Einnahmen und Ausgaben selbständige Tätigkeit 2012" zu den Akten zu reichen.

4.4.1 In Übereinstimmung mit den Vorinstanzen ist festzustellen, dass aus der besagten Auflistung nicht hinreichend hervorgeht, dass der Beschwerdeführer für das Steuerjahr 2012 eine auf Gewinnerzielung ausgerichtete Tätigkeit verfolgte. Aus den Akten allein lässt sich eine selbständige Tätigkeit für das Steuerjahr 2012 sodann nicht ableiten, zumal der einzige aktenkundige Beschrieb der Tätigkeit des Beschwerdeführers vom 7. Juni 2003 mangels hinreichender Aktualität für das vorliegende Verfahren nicht relevant sein kann. Es lassen sich keinerlei Anhaltspunkte finden, die zum jetzigen Zeitpunkt die Qualifikation der Tätigkeit des Beschwerdeführers als selbständige Erwerbstätigkeit zulassen würden. Insbesondere ist in keiner Weise ersichtlich, welche Arbeit der Beschwerdeführer während der in Frage stehenden Steuerperiode konkret verrichtete, welches Risiko er bei seinem Tätigwerden auf sich nahm oder in welcher Weise er am Markt auftrat. Mangels hinreichender Belege lässt sich ferner auch nicht beurteilen, ob die Tätigkeit des Beschwerdeführers zur nachhaltigen Gewinnerzielung überhaupt geeignet ist. Der Umstand, dass der Beschwerdeführer während langer Jahre unbestrittenermassen Verluste erwirtschaftete, legt als Indiz vielmehr nahe, dass es an der subjektiven Gewinnstrebigkeit oder objektiven Gewinngeeignetheit seiner Tätigkeit mangelt (BGE 143 V 177 E. 4.2.3).

4.4.2 Die Beschwerdeführenden argumentieren ferner, eine Mehrzahl der geltend gemachten Kosten fiele auch in KMU an und würde dort zum Abzug zugelassen. Die Steuerverwaltung könne nicht verlangen, dass Unternehmen erklärten, welche Projekte genau welche Kosten verursachten und wäre hiermit auch "komplett überfordert". Dieses Vorbringen geht am Inhalt des angefochtenen Entscheides vorbei. Die Vorinstanz interpretierte die geltend gemachten Kostenpositionen insbesondere hinsichtlich des Vorliegens einer selbständigen Erwerbstätigkeit und stellte deren Aussagekraft - in Ermangelung anderweitiger Belege und aufgrund ihrer Nähe zu typischen Lebenshaltungskosten - zu Recht in Abrede. Der hypothetische Vergleich zu anderen Steuerpflichtigen ist vorliegend wenig hilfreich, doch kann im Grundsatz festgehalten werden, dass das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit auch in anderen Fällen zu beweisen ist, sofern diesbezüglich ein Verlustabzug in Frage steht.

4.4.3 Ergänzend sei festgestellt, dass die Beschwerdeführenden nicht anwaltlich vertreten sind und es sich um juristische Laien handelt. Im Verlauf des Verfahrens sind die Beschwerdeführenden allerdings rechtsgewandt in Erscheinung getreten und haben ihre Argumentation jeweils in stringenter Weise dargetan. Die Streitfrage um die Qualifikation der Tätigkeit des Beschwerdeführers wurde von ihnen letztmalig in der Eingabe vom 18. Oktober 2019 explizit anerkannt, weshalb ihnen keine weitere Gelegenheit zur Beibringung zusätzlicher Unterlagen einzuräumen ist.

4.5.1 Die Beschwerdeführenden bringen zudem vor, es sei stossend, dass sie Einkommensüberschüsse zu versteuern hätten, Verluste aber nicht zum Abzug zugelassen würden. Hierbei verkennen sie den Charakter der in § 23 Abs.

1 StG festgeschriebenen Einkommensgeneralklausel. Dieser Bestimmung liegt das Konzept der Reinvermögenszugangstheorie zugrunde, wonach grundsätzlich sämtliche wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Besteuerung unterliegen; vorbehalten bleiben gemäss Art. 7 Abs. 4 lit. b StHG Kapitalgewinne auf beweglichem Privatvermögen sowie die in § 28 StG abschliessend ennumerierten Tatbestände (vgl. Irène Findeisen/Ralph Theiler, in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, N 8 und 14 zu § 23 StG; Findeisen, ibid., N 1 zu § 28 StG; Urteil des Bundesgerichts 2C_1151/2012 vom 3. Juni 2013 E. 2.1 m.w.H.). Grundsätzlich sind demnach auch Einkünfte aus Liebhaberei zu versteuern, sofern diese sich nicht unter den vorgenannten Negativkatalog subsumieren lassen (vgl. Reich/Weidmann, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], a.a.O., N 27 zu Art. 16 DBG; Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich [SB.2013.00012] vom 2. April 2014 E. 3.4 m.w.H.). 4.5.2 Wohl trifft es zu, dass die veranlagten Erträge und Verluste aus selbständiger Erwerbstätigkeit und selbständigem Nebenerwerb aus den Jahren 2009 bis 2011 ein unstetes Bild der Veranlagungspraxis zeichnen (vgl. auch bereits Urteil des Kantonsgerichts [KGE VV] vom 12. September 2012 [810 12 155/168] lit. E.), doch wäre ein treuwidriges Verhalten der Steuerverwaltung nur dann anzunehmen, wenn sie die Beschwerdeführenden durch ihr Gebaren im Glauben gelassen hätte, die geltend gemachten Verluste würden weiterhin bzw. erneut akzeptiert. Dies ist vorliegend nicht der Fall. Die Steuerverwaltung machte betreffend die Abzugsfähigkeit allfälliger Verluste aus der Tätigkeit des Beschwerdeführers keinerlei Zusicherungen und verhielt sich auch nicht in einer Weise, die bei den Beschwerdeführenden eine begründete Erwartung auf weitere Verlustabzüge hätte wecken können (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_107/2017 vom 6. Dezember 2017 E. 3.2.1 ff. m.w.H.). Insbesondere sind dem veranlagten Verlust aus selbständigem Nebenerwerb in der Höhe von Fr. 5'960.-- für die Steuerperiode 2011 keinerlei vertrauensbegründende Eigenschaften zuzusprechen, da der Beschwerdeführer für seine eigene Tätigkeit einen Einkommensüberschuss in der Höhe von Fr. 7'767.-- deklarierte. Deshalb und aufgrund der bereits festgehaltenen periodenbegrenzten Rechtskraft der entsprechenden Veranlagungen vermögen die Beschwerdeführenden aus den vergangenen Veranlagungsverfügungen nichts zu ihren Gunsten abzuleiten. Ob und auf welche Weise Einkommensüberschüsse in vorgehenden Steuerjahren zu versteuern gewesen wären, ist vorliegend nicht von Belang.

E. 5

Der guten Ordnung halber sei zuletzt darauf hingewiesen, dass es den Beschwerdeführenden freisteht, in den nächsten Jahren erneut Verluste aus der Tätigkeit des Beschwerdeführers geltend zu machen und hierfür den Beweis einer selbständigen Erwerbstätigkeit anzutreten (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_186/2014 und 2C_187/2014 vom 4. September 2014 E. 3.6.3).

E. 6

Gesamthaft ist die durch die Beschwerdeführenden vorgebrachte selbständige Tätigkeit des Beschwerdeführers nicht hinreichend bewiesen. Diese Beweislosigkeit wirkt sich zu Ungunsten der Beschwerdeführenden aus und das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit ist für die Steuerperiode 2012 zu verneinen. Hieraus folgt, dass die Vorinstanzen die geltend gemachten Verluste aus der Tätigkeit des Beschwerdeführers für die Steuerperiode 2012 zu Recht nicht zum Abzug zugelassen haben. Die Beschwerde ist demnach auch in diesem Punkt abzuweisen.

E. 7

Es bleibt über die Kosten zu befinden. 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 Beschwerdeführenden aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- zu verrechnen. Die Parteikosten sind ausgangsgemäss wettzuschlagen (§ 21 Abs. 1 VPO). Demgemäss wird erkannt: ://: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von 1'400.-- verrechnet. 3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen. Vizepräsident Gerichtsschreiber i.V. Gegen diesen Entscheid wurde am 4. August 2020 Beschwerde beim Bundesgericht (Verfahrensnummer 2C_620/2020) erhoben.

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