

FR_GERICHTE 604 2016 85 vom 2. November 2016

FR Kantonsgericht, 2016-11-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2016_85

FR: FR_GERICHTE 604 2016 85 du 2 novembre 2016

IT: FR_GERICHTE 604 2016 85 del 2 novembre 2016

Regeste

Entscheid des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 1

Juni 2016 eingereicht. Er macht geltend, er habe den angefochtenen Entscheid am 9. Mai 2016 erhalten. Aus den Akten ergibt sich nichts Gegenteiliges, so dass darauf abzustellen ist (vgl. BGE 142 IV 125 E. 4.3). Die Beschwerde enthält im Übrigen Rechtsbegehren und ist begründet. Der Beschwerdeführer, Schuldner der in Frage gestellten Steuer, ist durch den angefochtenen Entscheid berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 Bst. a VRG). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten. I. Direkte Bundessteuer (604 2016 85)

E. 2

Der Beschwerdeführer macht geltend, die Steuerverwaltung habe ihr pflichtgemässes Ermessen zur Festsetzung des Erwerbs aus Landwirtschaft überschritten, indem sie sich lediglich auf eine ad-hoc Aufstellung abgestützt habe, die jeglicher Beweiskraft entbehre, jedoch die nachgereichten, belegten Auslagen, die Abschreibungen und die dargelegten Berechnungen aus den Akten weise, sowie einen falschen Betrag für die Direktzahlungen heranziehe. a) Nach Art. 123 Abs. 1 DBG stellen die Veranlagungsbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest. In Bezug auf die Beweislast ist festzuhalten, dass der Nachweis für steuerbegründende oder -erhöhende Tatsachen der Steuerbehörde, der Beweis für steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegt (vgl. BGE 133 II 153 E. 4.3). Für buchführende Steuerpflichtige hat die objektive Beweislastverteilung als Konsequenz, dass der Saldo der Erfolgsrechnung Ausgangspunkt der Ermittlung des Kantonsgericht KG Seite 4 von 9 steuerbaren Einkommens bildet. Die buchführende steuerpflichtige Person erbringt den Beweis für grundsätzlich steuermindernde Aufwendung durch die Vorlage der Erfolgsrechnung, die auf einer ordnungsgemässen Buchhaltung beruht. Es ist Aufgabe der Steuerbehörde darzutun, weshalb gewisse Aufwendungen nicht abzugsfähig sein sollen. Kann die Steuerverwaltungsbehörde den Hauptbeweis der buchführenden Person erschüttern, ist es wiederum an der steuerpflichtigen Person, die Zweifel auszuräumen (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 123 N. 85). b) Vorliegend gilt es einleitend zu bemerken, dass der Steuerpflichtige gemäss seinen eigenen Angaben für die Steuerperiode 2014 keine Buchhaltung geführt hat, so dass die Buchhaltung erst nachträglich auf Basis der vorhandenen Belege erstellt wurde. Der Steuerpflichtige gibt daher zu, seine Buchhaltung sei teilweise nicht beweiskräftig, da die

Einnahmen nicht belegt, sondern lediglich berechnet werden konnten. Dazu kommt, dass der Steuerpflichtige drei verschiedene Darstellungen seiner Einkommenssituation eingereicht hat, zuerst handschriftlich, dann in Form von nachträglich erstellten Jahresrechnungen, welche unterschiedliche Beträge aufführen. Unter diesen Voraussetzungen kann nicht davon ausgegangen werden, dass die zuletzt eingereichte Jahresrechnung die Anforderungen an eine ordnungsgemässe Buchhaltung vollumfänglich erfüllt und die Angaben und der Saldo der Erfolgsrechnung dieser Jahresrechnung undifferenziert Ausgangspunkt der Ermittlung des steuerbaren Einkommens bilden können. Allerdings kann auch nicht von einer völlig unbewiesenen Einkommenssituation ausgegangen werden, welche der Steuerverwaltung erlauben würde, weiterhin ausschliesslich auf die handschriftlichen Angaben des Steuerpflichtigen abzustellen. Es müssen im Gegenteil die einzelnen in Frage gestellten Posten analysiert und aufgrund der eingereichten Beweismittel beurteilt werden. c) In Bezug auf das Bruttoeinkommen ist die Steuerverwaltung von Direktzahlungen im Betrag von CHF 17'910.- ausgegangen. Aus der eingereichten GELAN-Abrechnung ergibt sich allerdings ein Nettobetrag von CHF 17'544.90 an Direktzahlungen, der auch in der Erfolgsrechnung abgebildet ist. Angesichts der Beweiskraft der GELAN-Abrechnung ist dieser Betrag zu berücksichtigen. Die Steuerverwaltung ist zudem von einem Betrag von CHF 16'700.- aus dem Verkauf von 25 Schafen und 7 Rindern gemäss der handschriftlichen Angabe des Steuerpflichtigen ausgegangen. In der Erfolgsrechnung hingegen erscheinen, neben verschiedenen anderen Einnahmen, nur noch CHF 5'280.- für den Verkauf von Lämmern, CHF 2'591.- für den Verkauf von Kälbern, und CHF 2'900.- für die Zunahme des Tierbestands. In seiner Beschwerdeschrift gibt der Steuerpflichtige dazu folgende Erklärung: "Zusätzlich wurde ein möglicher Ertrag für 36 Lämmer und drei Rinder als Umsatz sowie 2 Rinder als Zunahme des Tierbestands verbucht. Die Beweiskraft der Einnahmen ist jedoch nicht gegeben. Auf Grund der allgemeinen Lebenserfahrung können sie jedoch annäherungsweise ermittelt werden. Eine maximale mögliche Einnahme lässt sich durch die Anzahl der Tiere und dem erzielbaren Fleisch- bzw. Tierpreismarkt berechnen." Diese Erklärungen überzeugen nicht. Es ist hingegen davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige, als er die handschriftlichen Angaben aufsetzte, sehr wohl wusste, wie viele Lämmer und Rinder er im Jahr 2014 verkauft hatte. Die Steuerverwaltung hat daher zu Recht auf den Betrag von CHF 16'700.- abgestellt. Im Übrigen sind die weiteren Einnahmen, die in der Erfolgsrechnung aufgeführt werden, und sich auf entsprechende Belege beziehen, zu den Einnahmen aus dem Viehverkauf dazu zu rechnen. Die im Jahr 2014 steuerrelevanten Einnahmen des Kantonsgericht KG Seite 5 von 9 Beschwerdeführers beziffern sich somit auf CHF 40'635.35 ($17'544.95 + 16'700 + 6'390.40 [14'261.40 - 5'280 - 2'591]$) und nicht auf CHF 34'706.35 wie beantragt. d) Die Steuerverwaltung erwähnt in ihrem Einspracheentscheid, eine in der ersten Jahresrechnung verbuchte Einnahme (Gegenkonto 3'000) von CHF 6'000.- gemäss "Rechnung 79" sei in der zweiten Jahresrechnung als "Toyota Bus Rechnung 79" mit Gegenkonto "2'850 Privat", d. h. ohne Einnahmecharakter erwähnt. Der Steuerpflichtige erklärt dazu, es handle sich um ein Auto aus dem Privatvermögen, welches im Jahr 2014 verkauft worden sei. Die handschriftliche Notiz auf dem Kontoauszug habe seinerzeit nicht entziffert werden können, weshalb der Betrag fälschlicherweise als Ertrag aus der Landwirtschaft verbucht worden sei. Dem entgegnet die Steuerverwaltung, das Fahrzeug sei in der Steuererklärung nicht deklariert worden, so dass Zweifel an der Glaubwürdigkeit der Buchhaltung bestünden. Aufgrund der Tatsache, dass das Fahrzeug Toyota in den früheren Steuererklärungen nicht (mehr) aufgeführt wurde, ist davon

auszugehen, dass es keinen Steuerwert mehr hatte und vollständig amortisiert war. Der Verkaufserlös von CHF 6'000.- ist daher vollumfänglich als Einnahme zu berücksichtigen, so dass sich die Gesamteinnahmen auf CHF 46'635.35 erhöhen. e) Der weitere Einwand der Steuerverwaltung, gewisse Kreditorenrechnungen seien auf die A. _____ Holzbau GmbH oder AG ausgestellt, mag zutreffen. Da die Vorinstanz jedoch daraus keine Folgen zieht, ist nicht weiter darauf einzugehen. f) In der eingereichten Jahresrechnung wird ein Geschäftsanteil Privatauto von CHF 9'918.- geltend gemacht, der gemäss den Angaben der Steuerverwaltung einem Aufwand von 300 Tagen à 58 km zu CHF 0.57 entspricht, von ihr aber nicht anerkannt wird, da der Steuerpflichtige keine Angaben zum benutzten Fahrzeug gemacht hat, bzw. die Steuerverwaltung davon ausgeht, dass die gemachten Angaben nicht der Realität entsprechen. Tatsächlich gibt der Steuerpflichtige erst in seiner Beschwerdeschrift Angaben über die benutzten Fahrzeuge. Er erwähnt einen NSU aus dem Privatvermögen, und einen BMW der Lebenspartnerin. Bei Selbstständigerwerbenden sind sämtliche Gewinnungskosten abzugsfähig, sofern sie geschäftsmässig begründet sind (vgl. Art. 27 Abs. 1 DBG). Fahrkosten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte sind bei Selbstständigerwerbenden aus Gründen der Rechtsgleichheit abzugsfähig, obwohl sie keine Gewinnungskosten im engen Sinn darstellen (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Art. 27 N. 8). Gemäss den Richtlinien der Steuerverwaltung dürfen 70 Rappen pro Kilometer für die ersten 10'000 Kilometer, bzw. 60 Rappen für die nächsten 10'000 Kilometer, in Abzug gebracht werden. Aus den Unterlagen ergibt sich, und wird auch von der Steuerverwaltung anerkannt, dass das Einkommen des Beschwerdeführers aus der landwirtschaftlichen Tätigkeit nicht in B. _____, sondern in C. _____ erwirtschaftet wird. Die Distanz zwischen diesen beiden Ortschaften beträgt 16.9 km über die Hauptstrasse. Dies ergibt 33.8 km pro Tag. Der Steuerpflichtige selber hat 300 Tage berücksichtigt, was für eine landwirtschaftliche Tätigkeit adäquat erscheint, müssen doch Tiere täglich betreut werden. Es ergibt sich somit ein abzugsfähiger Betrag von CHF 7'084.- ($33.8 \times 300 = 10'140$; $10'000 \times 0.70 = 7'000$; $140 \times 0.60 = 84$). Irrelevant ist dabei die Art des benutzten Fahrzeugs. g) Die weiteren Angaben der Jahresrechnung in Bezug auf den geltend gemachten Aufwand werden von der Steuerverwaltung nicht in Frage gestellt. Es ist daher darauf abzustellen. Die Erfolgsrechnung ist somit wie folgt zu berichtigen:

Kantonsgericht KG Seite 6 von 9 Ertrag 46'635.35 Materialaufwand 6'469.05
Personalaufwand 519.20 Raumaufwand 5'000.- Unterhalt, Reparaturen, Ersatz 2'153.95
Fahrzeug- und Transportaufwand 7'084.- Sachversicherungen, Gebühren 908.50 Energie-
und Entsorgungsaufwand 634.90 Verwaltungsaufwand 3'653.- Werbeaufwand 114.10
Abschreibungen 1'782.80 Finanzergebnis 9.73 Betriebsaufwand 28'329.23 Gewinn/Verlust
18'306.12 Die Beschwerde ist somit sehr teilweise gutzuheissen und der
Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerverwaltung vom 3. Mai 2016 dahingehend zu
ändern, dass der Erwerb aus Landwirtschaft auf CHF 18'306.- statt CHF 18'934.-
festzulegen ist.

E. 3

Der Beschwerdeführer beantragt weiter, die seiner ehemaligen Ehefrau geschuldeten Unterhaltsbeiträge von CHF 9'600.- seien zu berücksichtigen und von seinem Einkommen abzuziehen. Die Steuerverwaltung argumentiert dazu, dieser Abzug sei in der Steuererklärung und in der Einsprache nicht beantragt worden. a) Nach Art. 118 VRG ist die Beschwerde an eine obere Behörde erst zulässig, wenn die vorgängigen Rechtsmittel der Einsprache gegen einen Entscheid ausgeschöpft sind. Dies hat zur Folge, dass auf Anträge, die der Vorinstanz nicht unterbreitet wurden, nicht eingetreten werden kann (vgl.

Art. 81 Abs. 3 VRG). Im Steuerrecht ist die Situation jedoch anders, denn die Beschwerde hat einen vollen Devolutiveffekt und der Steuergerichtshof kann über die Begehren der Parteien hinausgehen (vgl. Art. 95 Abs. 1 VRG). Es handelt sich allerdings um eine Kann-Vorschrift, so dass der Steuergerichtshof den angefochtenen Entscheid aus eigenem Antrieb lediglich dann abändern sollte, wenn er offensichtlich falsch ist und die Änderung eine grosse Auswirkung hat (vgl. Entscheid KG/FR 4F 2004 92 E. 6a). Vorliegend handelt es sich um einen Abzug, der offensichtlich gewährt werden muss, wenn die Voraussetzungen dazu erfüllt sind. Es ist daher auf diesen Antrag einzutreten. b) Der leistungspflichtige Ehegatte oder Elternteil kann bei Scheidung, gerichtlicher oder tatsächlicher Trennung Beiträge an den Unterhalt des anderen Ehegatten von seinen Einkünften abziehen (vgl. Art. 33 Abs. 1 Bst. c DBG). Als Unterhaltsbeiträge gelten dabei regelmässig oder unregelmässig wiederkehrende Unterstützungen und Unterhaltsleistungen zur Deckung des laufenden Lebensbedarfs, die dem Empfänger keinen Vermögenszuwachs verschaffen (vgl. Urteil BGer 2C_503/2015 vom 31. März 2016 E. 3.1). Unterhaltsbeiträge müssen tatsächlich bezahlt werden, damit sie einkommensmindernd abgezogen werden können. Eine blosser Verpflichtung zur Zahlung, ohne dass tatsächlich erfolgt, berechtigt nicht zum Abzug der geschuldeten Beiträge (vgl. Urteil BGer 2C_585/2014 vom 13. Februar 2015 E. 5.1). Kantonsgericht KG Seite 7 von 9 Vorliegend wurde der Beschwerdeführer mit Urteil des I. Zivilappellationshofs des Kantonsgerichts Freiburg vom 22. Februar 2013 verpflichtet, seiner Ex-Ehefrau folgende Unterhaltsbeiträge monatlich zu bezahlen: vom 1. Juni 2011 bis und mit 30. Juni 2012, CHF 1'210.-; vom 1. Juli 2012 bis und mit 30. Juni 2016, CHF 800.-; vom 1. Juli 2016 bis zum 30. April 2022, CHF 500.-. Die eingereichten Akten enthalten allerdings keinen Nachweis, dass diese Unterhaltsbeiträge auch wirklich bezahlt wurden. Der Beschwerdeführer gibt zwar an, die monatlichen Beträge seien teilweise bezahlt, teilweise mit einem Darlehen über CHF 100'000.- verrechnet worden. Auch sein Verweis auf Ziff. 2.1 des Scheidungsurteils kann ihm hier nicht weiterhelfen, da dieser lediglich vorsieht, dass durch den von der Ex-Ehefrau zu bezahlende Betrag aus Güterrecht CHF 100'000.- beträgt. Die genehmigte Teilvereinbarung präzisiert zudem, dass durch diesen Betrag sämtliche gegenseitigen Ansprüche, namentlich auch Unterhaltszahlungen sowie Beträge für die Benützung von Räumlichkeiten und die Benützung des Pachtlandes bis und mit 31. Mai 2011 abgegolten sind. In Bezug auf die effektive Bezahlung der Unterhaltsbeiträge für das Jahr 2014 kann daraus kein Schluss gezogen werden. Unter diesen Voraussetzungen hat die Vorinstanz die Abzugsfähigkeit dieser Unterhaltsbeiträge zu Recht verweigert. Die Beschwerde ist in diesem Punkt abzuweisen.

E. 4

In einem letzten Punkt verlangt der Beschwerdeführer, dass sein Guthaben von CHF 100'000.- aus Güterrecht, vermindert um die nicht bar ausbezahlten Alimente, somit in der Höhe von CHF 80'113.- als Vermögen zu berücksichtigen sei. Die Steuerverwaltung argumentiert auch hier, dieses Guthaben sei in der Steuererklärung und in der Einsprache nicht deklariert worden, habe jedoch keinen Einfluss auf die Vermögenssteuer. In Bezug auf die Berücksichtigung, im Beschwerdeverfahren, von Anträgen, die der Vorinstanz nicht unterbreitet worden sind, kann auf E. 3a hiervor verwiesen werden. Nachdem die Einfügung des Guthabens aus Güterrecht keine Auswirkung auf die Vermögenssteuer hat, da auch die Berücksichtigung dieses Guthabens kein steuerbares Vermögen ergibt, denn das zur Zeit berücksichtigte Vermögen beläuft sich auf CHF -37'919.-, bzw. das satzbestimmende Vermögen auf CHF -105'936.-. Es genügt somit festzuhalten, dass das Guthaben in den zukünftigen Steuererklärungen zu deklarieren sein wird.

E. 5

Die Beschwerde ist somit teilweise gutzuheissen. Allerdings ist der Einfluss dieser Gutheissung auf die Steuerpflicht des Beschwerdeführers vernachlässigbar, beläuft sich doch das steuerbare Einkommen dadurch auf CHF 73'832.- statt CHF 74'460.-, und der Betrag der Bundessteuer auf CHF 1'173.- statt CHF 1'208.-, was einer Steuerersparnis von CHF 35.- statt der geltend gemachten CHF 513.- entspricht. Diesem Ausgang entsprechend sind die Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; Art. 131 Abs. 1 und 132 Abs. 2 VRG). Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG). Es gelangt der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ; SGF 150.12) zur Anwendung (vgl. Art 146-147 VRG), welcher vorsieht, dass die Verwaltungsjustizgebühr CHF 50.- bis 50 000.- beträgt (Art. 1 Abs. 1 Tarif VJ) und die Höhe der Gebühr nach dem erforderlichen Zeit- und Arbeitsaufwand, der Wichtigkeit der Angelegenheit und bei vermögensrechtlichen Sachen nach dem betreffenden Streitwert festgesetzt wird (Art. 2 Tarif VJ). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 400.- festzusetzen. Kantonsgericht KG Seite 8 von 9 II. Kantonssteuer (604 2016 86)

E. 6

Die Rechtslage ist bei den kantonalen Steuern die gleiche, wie bei der direkten Bundessteuer: Die Art. 154 Abs. 1 und 34 Abs. 1 Bst. c DStG entsprechen Art. 123 Abs. 1 und 33 Abs. 1 Bst. c DBG, sowie 9 Abs. 2 Bst. c, und sinngemäss, Art. 46 Abs. 1 StHG. Die zum DBG ausgeführten Erwägungen sind damit ebenfalls für die kantonalen Steuern massgebend. Damit resultiert für die Staats- und Gemeindesteuern dasselbe Ergebnis wie bei der direkten Bundessteuer. Auch in diesem Punkt wird daher die Beschwerde teilweise gutgeheissen und der Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerverwaltung vom 3. Mai 2016 dahingehend geändert, dass der Erwerb aus Landwirtschaft auf CHF 18'306.- statt CHF 18'934.- festzulegen ist.

E. 7

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; Art. 131 Abs. 1 und 132 Abs. 2 VRG), denn auch hier ist der Einfluss der Gutheissung auf die Steuerpflicht des Beschwerdeführers vernachlässigbar, beläuft sich doch das steuerbare Einkommen dadurch auf CHF 71'705.- statt CHF 71'755.-, und der Betrag der Kantonssteuer auf CHF 6'914.- statt CHF 6'929.-, was einer Steuerersparnis von CHF 15.- statt der geltend gemachten CHF 2'067.- entspricht. Es gelangt der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ; SGF 150.12) zur Anwendung (vgl. Art 146-147 VRG), welcher vorsieht, dass die Verwaltungsjustizgebühr CHF 50.- bis 50 000.- beträgt (Art. 1 Abs. 1 Tarif VJ) und die Höhe der Gebühr nach dem erforderlichen Zeit- und Arbeitsaufwand, der Wichtigkeit der Angelegenheit und bei vermögensrechtlichen Sachen nach dem betreffenden Streitwert festgesetzt wird (Art. 2 Tarif VJ). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 400.- festzusetzen. Der Hof erkennt: I. Direkte Bundessteuer (604 2016 85) 1. Die Beschwerde von A._____ wird teilweise gutgeheissen. 2. Der Entscheid der Kantonalen Steuerverwaltung vom 3. Mai 2016 wird dahingehend abgeändert, dass der Erwerb aus Landwirtschaft auf CHF 18'306.- statt CHF 18'934.- festgelegt wird. 3. Die Kosten (Gebühr: CHF 400.-) werden A._____ auferlegt. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. II.

Kantonssteuer (604 2016 86) 4. Die Beschwerde von A. _____ wird teilweise gutgeheissen. 5. Der Entscheid der Kantonalen Steuerverwaltung vom 3. Mai 2016 wird dahingehend abgeändert, dass der Erwerb aus Landwirtschaft auf CHF 18'306.- statt CHF 18'934.- festgelegt wird. Kantonsgericht KG Seite 9 von 9 6. Die Kosten (Gebühr: CHF 400.-) werden A. _____ auferlegt. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. III. Zustellung Der vorliegende Entscheid kann sowohl bezüglich der veranlagten direkten Bundessteuer (Dispositiv Ziff. I) als auch der Kantonssteuer (Dispositiv Ziff. II) gemäss Art. 146 DBG bzw. 73 StHG und 82 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) innert 30 Tagen seit Eröffnung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht angefochten werden, wobei die Begehren und Begründungen je der betroffenen Steuer anzupassen sind. Gegen die Festsetzung der Höhe der Verfahrenskosten ist innert 30 Tagen die Einsprache an die Behörde, die entschieden hat, zulässig, sofern nur dieser Teil des Entscheides angefochten wird (Art. 148 VRG). Freiburg, 2. November 2016/dbe Der Präsident Die Gerichtsschreiberin

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