

FR_GERICHTE 604 2020 35 vom 15. Januar 2021

FR Kantonsgericht, 2021-01-15, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2020_35

FR: FR_GERICHTE 604 2020 35 du 15 janvier 2021

IT: FR_GERICHTE 604 2020 35 del 15 gennaio 2021

Regeste

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

Erwägungen

E. 1

Gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung beim Kantonsgericht schriftlich Beschwerde erheben (Art. 140 Abs. 1 DBG; Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern [DStG; SGF 631.1]). Die Beschwerdeschrift muss die Begehren der beschwerdeführenden Person und deren Begründung enthalten (vgl. Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 2 DStG). Mit der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 140 Abs. 3 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 3 DStG). Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach dem Gesetz vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) (Art. 182 DStG). Die Beschwerde vom 15. Juni 2020 gegen den Einspracheentscheid vom 11. Mai 2020 ist durch die rechtsgültig vertretenen Beschwerdeführer frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Die Beschwerdeführer sind als Steuerschuldner durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt und haben ohne weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 lit. a VRG). Auf die Beschwerde ist einzutreten. Direkte Bundessteuer (604 2020 35)

E. 2

Streitig und zu prüfen ist im vorliegenden Beschwerdeverfahren, ob die Vorinstanz den von den Beschwerdeführern deklarierten Verlustvortrag aus der selbständigen Erwerbstätigkeit von B._____ zu Recht nicht zum Abzug zugelassen hat.

E. 2.1

Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 16 Abs. 1 DBG). Steuerbar sind alle Einkünfte aus unselbständiger und selbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 17 und 18 DBG). Unter den letztgenannten Begriff fällt jede Tätigkeit, bei der ein Unternehmer auf eigenes Risiko, unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Organisation und

Kantonsgericht KG Seite 4 von 8 mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt. Eine solche Tätigkeit kann haupt- oder nebenberuflich, dauernd oder temporär ausgeübt werden. Ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist

stets nach den gesamten Umständen des Einzelfalls zu beurteilen; die einzelnen Begriffsmerkmale dürfen nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten. Im Übrigen wird nicht verlangt, dass die steuerpflichtige Person nach aussen sichtbar am Wirtschaftsverkehr teilnimmt bzw. ein selbständiger Marktauftritt vorliegt und ein Unternehmen, Gewerbe oder Geschäft betrieben wird (BGE 125 II 113 E. 5b; 122 II 446 E. 5a). In diesem Zusammenhang kommt der Gewinnabsicht entscheidende Bedeutung zu. Diese Absicht bildet ein subjektives Kriterium, das nur aufgrund äusserer Umstände festgestellt werden kann (BGE 122 II 446 E. 3c; Urteil BGer 2A.244/2005 vom 9. November 2005 E. 2.2 mit Hinweisen; LOCHER, Kommentar zum DBG, 2. Auflage 2019, Art. 18 N. 14). An dieser Absicht fehlt es namentlich dann, wenn eine Tätigkeit aus blosser Liebhaberei betrieben wird (Urteil BGer 2A.126/2007 vom 19. September 2007 E. 2.3).

E. 2.2

Gemäss Art. 25 DBG werden zur Ermittlung des Reineinkommens von den gesamten steuerbaren Einkünften die Aufwendungen und allgemeinen Abzüge nach den Art. 26–33a DBG abgezogen. Bei selbständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen (Art. 27 Abs. 1 DBG). Dazu gehören insbesondere auch die eingetretene und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen (Art. 27 Abs. 2 Bst. b DBG). Dies setzt voraus, dass einerseits der Vermögensbestandteil, der vom Verlust betroffen wurde, in den Büchern des Steuerpflichtigen als Geschäftsvermögen ausgewiesen ist, und dass andererseits der Verlust als solcher verbucht ist (BLUMENSTEIN/LOCHER, System des Steuerrechts, 7. Auflage 2016, S. 316 mit Hinweis auf Urteil BGer 2C_549 und 550/2012 vom 16. Mai 2013 E. 3). Um abzugsfähig zu sein, müssen Betriebsverluste in Zusammenhang mit dem kommerziellen Betrieb stehen, dem Periodizitätsprinzip entsprechen und ordnungsgemäss verbucht worden sein (OBERSON, Les pertes commerciales fiscalement déductibles, in Archiv 48 S. 97 ff., 108).

E. 2.3

Art. 31 Abs. 1 DBG sieht vor, dass Verluste aus den sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren abgezogen werden können, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Einkommens dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten. Verlustüberschüsse sind jedoch nur insoweit über die Steuerperiode hinaus verrechenbar, als sie auf eine selbständige Erwerbstätigkeit zurückzuführen sind (REICH/ZÜGER/BETSCHART in Zweifel/Beusch, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage 2017, Art. 31 N. 8). Die selbständige Erwerbstätigkeit muss allerdings weiterhin ausgeübt werden, d.h. sie darf nicht beendet worden sein. Dies ist namentlich dann der Fall, wenn die letzten Liquidationshandlungen aus dieser Tätigkeit abgeschlossen sind und keine neue selbständige Erwerbstätigkeit aufgenommen wurde (LOCHER, Art. 31 N. 8 und 18 mit Hinweisen; REICH/ZÜGER/BETSCHART, Art. 31 N. 15c). Die verrechenbaren Verluste aus selbständiger Erwerbstätigkeit können nicht nur vom Gewinn der folgenden Geschäftsjahre, sondern vom gesamten Einkommen der nachfolgenden Steuerperiode abgezogen werden. Bei Personen, die gemäss Art. 9 DBG gemeinschaftlich besteuert werden, können die Verluste sogar vom Einkommen des Partners abgesetzt werden (LOCHER, Art. 31 N. 9 und Art. 27 N. 60 mit Hinweisen; REICH/ZÜGER/BETSCHART, Art. 31 N. 8 mit Hinweisen; Urteil BGer 2C_101/2008 vom 18. Juni 2008 E. 2.1).

E. 3

Auflage 2017, Art. 18 N. 37 und 39).

E. 3.1

Unter den Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit fällt allgemein jede Tätigkeit, bei der jemand „auf eigenes Risiko, unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Organisation und mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt“. Nicht verlangt wird eine nach aussen sichtbare Teilnahme am Wirtschaftsverkehr, ein selbständiger Marktauftritt (LOCHER, Art. 18 N. 7 mit zahlreichen Hinweisen). Der Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit geht weiter als der Unternehmensbegriff bzw. der Begriff des Betriebs, weil auch die freiberuflich Tätigen miteinfassend. Die selbständige Erwerbstätigkeit beginnt mit den ersten Vorbereitungshandlungen und endet mit der letzten Liquidationshandlung. Mit der Einstellung der aktiven Geschäftstätigkeit gibt der Personenunternehmer seine selbständige Erwerbstätigkeit also gewöhnlich noch nicht auf. Auch die Liquidation der geschäftlichen Vermögenswerte ist eine selbständige Erwerbstätigkeit, die sich unter Umständen über eine lange Zeitdauer erstrecken kann. Mit dem Liquiditätsbeschluss wird lediglich ein Schwebezustand geschaffen, der selber noch keine Steuerfolgen auslöst. Die Geschäftstätigkeit ist zwar fortan nur noch auf die Verwertung des Geschäftsvermögens gerichtet, deshalb verlieren indes die Vermögenswerte ihre Geschäftsvermögensqualität nicht. Solange keine endgültige Klarheit über die weitere Zweckbestimmung der geschäftlichen Vermögenswerte besteht, bleiben sie Geschäftsvermögen auch nach der Aufgabe der aktiven Erwerbstätigkeit (REICH/VON AH in Zweifel/Beusch, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer,

E. 3.2

Im konkreten Fall ist die Vorinstanz der Frage, ob B. _____ seine selbständige Erwerbstätigkeit aufgegeben hat, nicht weiter nachgegangen, sondern hat aus dem Umstand, dass sich sämtliche Geschäftsliegenschaften im Eigentum von A. _____ befinden, darauf geschlossen, dass B. _____ keiner selbständigen Tätigkeit mehr nachgehe. Diese Begründung greift zu kurz, ist doch zu beachten, dass die Ehegatten seit mehreren Jahren gemeinsam ein selbständiges Unternehmen führen. Sie erstellen für ihre gemeinsam ausgeübte Geschäftstätigkeit nicht nur eine konsolidierte Bilanz und Erfolgsrechnung, sondern nehmen gemeinsam und „auf eigenes Risiko, unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Organisation und mit der Absicht der Gewinnerzielung“ am Wirtschaftsverkehr teil. Auf wessen Namen die gehandelten Liegenschaften lauten, ist dabei von untergeordneter Bedeutung, kann doch B. _____ auch für die auf A. _____ lautenden Liegenschaften aktiv tätig sein und umgekehrt. Kommt hinzu, dass keine Liquidationshandlungen aktenkundig sind, diese müssten die gesamten Vermögenswerte des Unternehmens betreffen und nicht nur die gehandelten Liegenschaften. Ebenso wenig ist eine allfällige Geschäftsübernahme durch A. _____ dokumentiert. Wenn die Vorinstanz den Verlustvortrag von B. _____ mit der Begründung nicht zum Abzug zulässt, dieser habe die selbständige Erwerbstätigkeit aufgegeben, hätte sie dieser Frage nachgehen und prüfen müssen, ob B. _____ die Begriffselemente der selbständigen Erwerbstätigkeit noch erfüllt oder nicht. Dies hat sie nach Lage der Akten aber nicht getan.

E. 4.1

Die Beschwerde ist somit gutzuheissen und die Angelegenheit an die Vorinstanz zurückzuweisen, damit sie weitere Abklärungen zur eventuellen Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit von B._____ tätig und diese Frage neu beurteilt.

E. 4.2

Sollte die Vorinstanz zum Schluss kommen, dass B._____ seine selbständige Erwerbstätigkeit im Steuerjahr 2014 weitergeführt habe, wird sie nicht umhin kommen, auch weitere Abklärungen zum geltend gemachten Verlustvortrag zu tätigen. Dies deshalb, weil das Steuerveranlagungsverfahren vom Untersuchungsgrundsatz beherrscht wird (vgl. Art. 123 Abs. 2 Satz 1 DBG). Dieser Verfahrensgrundsatz verpflichtet (und berechtigt) die Veranlagungsbehörde, den massgeblichen Sachverhalt von Amtes wegen abzuklären und der Steuerveranlagung nur solche Tatsachen zugrunde zu legen, von deren Vorhandensein sie sich selber überzeugt hat. Die Behörde hat folglich von sich aus mit allen ihr gesetzlich zu Gebote stehenden Untersuchungsmitteln den materiell wahren Sachverhalt zu erforschen. Ihr ist somit eine doppelte Pflicht auferlegt: Sie muss zum einen das erforderliche Tatsachenmaterial sammeln und zum anderen die materielle Wahrheit feststellen (ZWEIFEL/HUNZIKER in Zweifel/Beusch, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage 2017, Art. 123 N. 4). Damit ist auch gesagt, dass die Vorinstanz den Abzug des deklarierten Verlustvortrags nicht mit der Begründung verweigern kann, es ergebe sich weder aus der Steuererklärung noch aus der Einsprache, wie sich der geltend gemachte Verlustvortrag zusammensetze. Wenn dem so war, hätten sich weitere Instruktionsmassnahmen geradezu aufgedrängt. Aus den vorliegenden Akten ist aber nicht ersichtlich, ob die Vorinstanz ihrer Untersuchungspflicht rechtsgenügend nachgekommen ist. Zwar fand am 12. Juli 2018 zwischen der Steuerverwaltung und Vertretern der C._____ AG offenkundig eine Besprechung statt, bei der es um den Nachweis bzw. die beizubringenden Unterlagen betreffend die geltend gemachten Verluste ab 2011 ging. Nach Angaben der Beschwerdeführer wurden die von der Vorinstanz einverlangten Unterlagen dieser am 20. Dezember 2018 vollständig und persönlich übergeben. Sie befinden sich aber weder in den Vorakten, noch wurden sie im angefochtenen Einspracheentscheid erwähnt und gewürdigt.

E. 5.1

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind keine Kosten zu erheben (Art. 144 Abs. 1 und 3 DBG). Der bezahlte Kostenvorschuss von CHF 500.- ist den Beschwerdeführern zurückzuerstatten.

E. 5.2

Gemäss Art. 137 Abs. 1 VRG spricht die (als letzte kantonale Instanz entscheidende) Verwaltungsjustizbehörde der im Beschwerdeverfahren obsiegenden Partei auf Gesuch grundsätzlich eine Entschädigung für die zur Wahrung ihrer Interessen entstandenen, notwendigen Kosten zu. Die Parteientschädigung wird der unterliegenden Parteien auferlegt (Art. 141 VRG). Die Parteientschädigung umfasst einerseits die Kosten der Vertretung oder Verbeiständung und andererseits die übrigen Auslagen der Partei, insbesondere ihre Reisekosten (Art. 140 VRG). Die Entschädigung bleibt jedoch auf die zur Wahrung der Interessen entstandenen, notwendigen Kosten beschränkt (Art. 137 Abs. 1 VRG in fine). Der Betrag wird im Rahmen des dafür erlassenen Tarifs festgesetzt (vgl. Art. 146 und Art. 147 Abs. 1 lit. b VRG). Art. 8 des Tarifs vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und

Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ; SGF 150.12) sieht vor, dass das Honorar für die Vertretung oder die Verbeiständung einer Partei zwischen CHF 200.- und CHF 10'000.- festgesetzt wird. Bei besonders umfangreichen oder besonders

Kantonsgericht KG Seite 7 von 8 komplizierten Angelegenheiten liegt der Höchstbetrag bei CHF 40'000.-. Das als Parteientschädigung geschuldete Honorar wird nach einem Stundentarif von CHF 250.- festgesetzt. Wer eine Parteientschädigung verlangt, muss der Behörde eine Zusammenstellung der ausgeführten Verrichtungen und wenn nötig die Belege für die Barauslagen zukommen lassen. Erhält die Behörde diese Zusammenstellung nicht, bevor der Entscheid getroffen wird, so setzt sie die Entschädigung von Amtes wegen und nach freiem Ermessen fest. Die Höhe des Honorars wird nach den gleichen Grundsätzen wie die Verwaltungsjustizgebühr festgesetzt, d.h. nach dem erforderlichen Zeit- und Arbeitsaufwand, der Wichtigkeit der Angelegenheit und bei vermögensrechtlichen Sachen nach dem betreffenden Streitwert (Art. 11 Abs. 1 und 2 Tarif VJ). Die Barauslagen des Parteivertreters werden zu den Selbstkosten bzw. nach Pauschalansätzen für Fotokopien und Reiseentschädigung zurückerstattet (vgl. Art. 9 Tarif VJ). Die Entschädigung für die übrigen Auslagen, welche insbesondere Reisekosten und den Ersatz eines allfälligen Erwerbsausfalles umfasst, ist „angemessen“ festzusetzen (Art. 10 Tarif VJ). Im vorliegenden Fall hat die Vertreterin der Beschwerdeführer keine Kostenliste zu den Akten gereicht. Die Parteientschädigung ist damit unter Berücksichtigung der sich stellenden Rechtsfragen und des einfachen Schriftenwechsels ermessensweise auf CHF 800.- (6 Stunden à CHF 250.- und CHF 100.- für Spesen und Auslagen, davon die Hälfte) zuzüglich einer Mehrwertsteuer von 7,7 Prozent von CHF 61.60 zusprechen. Der Gesamtbetrag von CHF 861.60 geht zu Lasten der Vorinstanz. Kantonssteuer (604 2020 36)

E. 6

Die vorne dargelegten Grundsätze gelten auch unter dem (harmonisierten) kantonalen Recht. Die entsprechenden, praktisch gleich lautenden Gesetzesbestimmungen sind in Art. 7 Abs. 1, Art. 9 Abs. 1, Art. 10 Abs. 1 Bst. c, Art. 10 Abs. 2 und Art. 46 Abs. 1 StHG sowie in Art. 17 Abs. 1, Art. 18, Art. 19, Art. 26, Art. 28 Abs. 1 und Abs. 2 Bst. b, Art. 32 Abs. 1 und 154 Abs. 1 DStG enthalten. Angesichts der mit dem Recht der direkten Bundessteuer übereinstimmenden gesetzlichen Regelung kann für die Rechtsanwendung auf die Ausführungen in den Erwägungen 2 bis 4 verwiesen werden. Demzufolge ist auch die Beschwerde betreffend die Kantonssteuer gutzuheissen und die Angelegenheit an die Vorinstanz zurückzuweisen, damit sie weitere Abklärungen zur eventuellen Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit von B. _____ und gegebenenfalls auch zum geltend gemachten Vortragsverlust tätigt.

E. 7

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind keine Kosten zu erheben (Art. 133 VRG). Der bezahlte Kostenvorschuss von CHF 500.- ist den Beschwerdeführern zurückzuerstatten. Zudem ist den Beschwerdeführern eine ermessensweise festzusetzende Parteientschädigung von CHF 800.- (6 Stunden à CHF 250.- und CHF 100.- für Spesen und Auslagen, davon die Hälfte) zuzüglich einer Mehrwertsteuer von 7,7 Prozent von CHF 61.60 zusprechen. Der Gesamtbetrag von CHF 861.60 geht zu Lasten der Vorinstanz.

Kantonsgericht KG Seite 8 von 8 Der Hof erkennt: I. Direkte Bundessteuer (604 2020 35)
1. Die Beschwerde wird gutgeheissen und die Angelegenheit zu weiteren Abklärungen im

Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung des Kantons Freiburg zurückgewiesen. 2. Es werden keine Gerichtskosten erhoben. Der von A._____ und B._____ geleistete Kostenvorschuss von CHF 500.- wird ihnen zurückerstattet. 3. A._____ und B._____ wird zulasten der Kantonalen Steuerverwaltung eine Parteient- schädigung für Honorar und Auslagen der Rechtsvertreterin von CHF 800.-, zuzüglich der Mehrwertsteuer von CHF 61.60 (7.7 Prozent von CHF 800.-), ausmachend total CHF 861.60, zugesprochen. II. Kantonssteuer (604 2020 36) 4. Die Beschwerde wird gutgeheissen und die Angelegenheit zu weiteren Abklärungen im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung des Kantons Freiburg zurückgewiesen. 5. Es werden keine Gerichtskosten erhoben. Der von A._____ und B._____ geleistete Kostenvorschuss von CHF 500.- wird ihnen zurückerstattet. 6. A._____ und B._____ wird zulasten der Kantonalen Steuerverwaltung eine Parteient- schädigung für Honorar und Auslagen der Rechtsvertreterin von CHF 800.-, zuzüglich der Mehrwertsteuer von CHF 61.60 (7.7 Prozent von CHF 800.-), ausmachend total CHF 861.60, zugesprochen. III. Zustellung. Das vorliegende Urteil kann sowohl bezüglich der veranlagten direkten Bundessteuern als auch der Kantonssteuern gemäss Art. 146 DBG bzw. Art. 73 StHG und Art. 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, Lausanne, ange- fochten werden. 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, 15. Januar 2021/dki Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin:

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