

FR_GERICHTE 604 2020 81 vom 31. März 2021

FR Kantonsgericht, 2021-03-31, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2020_81

FR: FR_GERICHTE 604 2020 81 du 31 mars 2021

IT: FR_GERICHTE 604 2020 81 del 31 marzo 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 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; 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

E. 6

Dezember 2017 E. 3.3.2). Führt eine selbständige Erwerbstätigkeit auf Dauer zu keinen Gewinnen (sog. "Dauerverlustbetrieb"; Urteil BGer 2C_548/2018 vom 3. August 2018 E. 2.3.2), kann dies zwar auf die fehlende Gewinnstrebigkeit hinweisen (BGE 115 V 161 E. 9c; Urteil BGer 2C_534/2018 vom 27. September 2019 E. 2.2). Der Zeitraum, innert welchem zwingend Gewinne zu erwirtschaften sind, damit noch von einer Gewinnerzielungsabsicht ausgegangen werden kann, lässt sich aber nicht generell festlegen. Auch bei der im Steuerrecht mitunter herangezogenen 10-Jahres-Frist handelt es sich nur um eine grobe Faustregel. Im Einzelfall sind die Art der Tätigkeit und die konkreten Verhältnisse (wie beispielsweise die Gegebenheiten am Markt) entscheidend (BGE 143 V 177 E. 4.2.4). Da es sich bei der selbständigen Erwerbstätigkeit aber um ein Dauerverhältnis handelt, ist es der Veranlagungsbehörde unbenommen, die tatsächlichen und die rechtlichen Gegebenheiten in jeder Veranlagungsperiode neu zu beurteilen (BGE 140 I 114 E. 2.4.3). Der Schluss der Veranlagungsbehörde auf Liebhaberei, Mäzenatentum oder Betätigung eines Hobbys erfordert eine vertiefte betriebswirtschaftliche Analyse im individuell-konkreten Fall (Urteil BGer 2C_495/2019 vom 19. Juni 2020 E. 2.2.3). Nur wenn die behördliche Prüfung anhand der dargelegten Kriterien aufzeigt, dass das Verhalten überwiegend von "rein persönlichen Neigungen" oder ausserbetrieblichen Motiven beherrscht wird (vgl. Urteil BGer 2C_534/2018 vom 27. September 2019 E. 2.2 mit Hinweisen), fehlt die selbständige Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 18 Abs. 1 DBG. Diesfalls handelt es sich beim angeblich geschäftsmässig begründeten Aufwand (Art. 27 Abs. 1 DBG) in Wahrheit um privaten Aufwand. Solcher ist nicht abzugsfähig (Urteil BGer 2C_495/2019 vom 19. Juni 2020 E. 2.2.5). 2.2. Die verschiedenen Gesichtspunkte der selbständigen Erwerbstätigkeit können nicht abschliessend umschrieben werden. Die Prüfung ist deshalb im konkreten Einzelfall aufgrund einer umfassenden Würdigung der tatsächlichen Umstände vorzunehmen. Die einzelnen Aspekte dürfen dabei nicht isoliert

betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten (Urteil BGer 2C_683 und 684/2016 vom 18. August 2016 E. 3.2.1 mit Verweis auf Urteil BGer 2C_156/2015 vom 5. April 2016 E. 2.2.4). 2.3. Die Steuerbehörden sind bei der Beurteilung, ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt oder aufgenommen wurde, nicht an die Beurteilung der Vorsorgeeinrichtung gebunden; denn diese ist nicht mit Verfügungsbefugnis ausgestattet (vgl. Urteile BGer 2C_204/2016 vom

E. 9

Dezember 2016 E. 3.3; 2C_248 und 249/2015 vom 2. Oktober 2015 E. 3.3; 2C_156/2010 vom 7. Juni 2011 E. 3.3). 3. 3.1. Vorliegend ist hauptsächlich umstritten, ob das Merkmal der Gewinnerzielung zu bejahen ist. Das objektive Moment der Gewinnstrebigkeit (die generelle Gewinngeeignetheit des Vorgehens) wird von der Vorinstanz zu Recht nicht in Abrede gestellt. Sie stellt sich aber auf den Standpunkt, dass das subjektive Moment der Gewinnstrebigkeit (die individuelle Gewinnerzielungsabsicht) nicht gegeben sei, weil die selbständige Erwerbstätigkeit der Beschwerdeführerin seit 2014 einen jährlichen Verlust einbringe. 3.2. Mit dieser Argumentation verkennt die Vorinstanz, dass die Gewinnstrebigkeit nicht verlangt, dass eine Gewinnsituation tatsächlich eintritt. Auch wenn sich der Zeitraum, innert

Kantonsgericht KG Seite 5 von 7 welchem zwingend Gewinne zu erwirtschaften sind, damit noch von einer Gewinnerzielungsabsicht ausgegangen werden kann, nicht generell festlegen lässt, liegt im konkreten Fall noch keine langjährige und schon gar keine die Schwelle von 10 Jahren überschreitende anhaltende Verlusterzielung vor. Kommt hinzu, dass der von der Beschwerdeführerin geführte Betrieb bereits seit dem Jahr 2004 existiert (er wurde am 15. Juni 2004 ins Handelsregister eingetragen; vgl. den Handelsregisterauszug, abrufbar unter: C._____). Zwar ist nicht bekannt, ob die Beschwerdeführerin auch in den Jahren 2004 bis 2012 mit ihrem Betrieb einen jährlichen Verlust oder Gewinn erzielte (zumindest das Jahr 2013 lag mit plus CHF 1'409.- im Bereich des Gewinns). Alleine die Tatsache, dass bei einer über 15-jährigen Geschäftstätigkeit während der letzten sechs Jahre ein Verlust erwirtschaftet wurde, genügt indessen noch nicht, um der Beschwerdeführerin die (subjektive) Gewinnstrebigkeit abzusprechen, zumal, wie das Jahr 2013 aufzeigt, eine – wenn auch geringe – Gewinnerzielung durchaus realistisch ist. Mit anderen Worten kann und muss von der Beschwerdeführerin nicht erwartet werden, ihre seit dem Jahr 2004 ausgeübte selbständige Erwerbstätigkeit aufzugeben, weil sie seit dem Jahr 2013 einen jährlichen Verlust erwirtschaftet. Dies nicht zuletzt auch deshalb, weil sich die jährlichen Verluste insgesamt in einem bescheidenen Rahmen halten (2014: minus CHF 2'810.-; 2015: minus CHF 5'379.-; 2016: minus CHF 9'480.-; 2017: minus CHF 1'851.-; 2018: minus CHF 5'530.-; 2019: minus CHF 15'788.-) und das Unternehmen in all den Jahren trotz der erlittenen Verluste stets liquid war. Damit ist neben der generellen Gewinngeeignetheit des Vorgehens auch die individuelle Gewinnerzielungsabsicht der Beschwerdeführerin zu bejahen. 3.3. Für eine selbständige Erwerbstätigkeit der Beschwerdeführerin sprechen – nebst der erforderlichen Gewinnstrebigkeit – auch die übrigen Elemente: Die Beschwerdeführerin ist ausgebildete Coiffeuse. Sie arbeitet nach wie vor in ihrem angestammten Beruf und führt seit dem Jahr 2004 als Einzelunternehmerin einen Coiffeursalons, mit welchem sie einen jährlichen Umsatz von plus/minus CHF 100'000.- erzielt. Zu diesem Zweck mietet sie Geschäftsräumlichkeiten, beschäftigt Mitarbeiterinnen, tätigt Einkäufe und Verkäufe und erbringt Dienstleistungen; dies alles in einer frei von ihr gewählten Arbeitsorganisation. Die

Beschwerdeführerin nimmt also seit mehreren Jahren – dauernd und hauptberuflich – am Wirtschaftsverkehr teil, wobei sie als Einzelunternehmerin das alleinige Unternehmerrisiko trägt und für die Verbindlichkeiten ihres Unternehmens unbeschränkt mit ihrem ganzen Vermögen haftet. Dass nicht nur der Ehemann (CHF 103'607.-), sondern auch weitere Familienangehörige der Beschwerdeführerin (D. _____: CHF 23'000.-; E. _____: CHF 2'000.-) in beträchtlichem Masse in den Betrieb investierten, ist nicht von der Hand zu weisen. Daraus lässt sich zwar schliessen, dass die Beschwerdeführerin auf "Investoren" angewiesen war und es auch immer noch ist (das langfristige Fremdkapital wuchs im Geschäftsjahr 2019 um CHF 11'298.-), nicht aber, dass sie sich in ihrer Geschäftstätigkeit überwiegend von "rein persönlichen Neigungen" oder ausserbetrieblichen Motiven leiten lässt und es sich beim Betrieb des Coiffeursalons um eine reine Liebhaberei handelt. Darauf bestehen angesichts der konkreten Umstände keinerlei Hinweise. 3.4. Damit ist festzustellen, dass – abgesehen vom investierten Kapital, das hauptsächlich vom Ehemann und weiteren Familienangehörigen der Beschwerdeführerin stammt – alle Elemente (Einsatz von Arbeit, frei gewählte Arbeitsorganisation, Unternehmerrisiko, dauernde und hauptberufliche Tätigkeit) für das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit der Beschwerdeführerin sprechen. Dies gilt namentlich auch für die erforderliche Gewinnstrebigkeit. Der in der Steuerperiode 2019 aus der selbständigen Erwerbstätigkeit der Beschwerdeführerin erwirtschaftete Verlust von CHF 15'788.- ist damit zum Abzug zuzulassen.

Kantonsgericht KG Seite 6 von 7 Die Beschwerde ist somit gutzuheissen, der angefochtene Einspracheentscheid aufzuheben und die Sache zur neuen Veranlagung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Kantonssteuer (604 2020 82) 4. Die vorne dargelegten Grundsätze gelten auch unter dem (harmonisierten) kantonalen Recht. Die entsprechenden, praktisch gleichlautenden Gesetzesbestimmungen sind in Art. 7 Abs. 1 StHG sowie Art. 19 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 und 3 verwiesen werden. Demzufolge ist auch die Beschwerde betreffend die Kantonssteuer gutzuheissen, der angefochtene Einspracheentscheid aufzuheben und die Sache zur neuen Veranlagung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Gerichts- und Parteikosten 5. 5.1. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind keine Kosten zu erheben (Art. 144 Abs. 1 und 3 DBG; Art. 131 und Art. 133 VRG). Der bezahlte Kostenvorschuss von CHF 800.- ist den Beschwerdeführern zurückzuerstatten. 5.2. Gemäss Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG; SR 172.021) kann die Beschwerdeinstanz der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zusprechen, wobei die Höhe der Verfahrenskosten durch das kantonale Recht bestimmt wird (Art. 144 Abs. 5 DBG). Eine analoge Bestimmung findet sich auch im kantonalen Recht (Art. 182 DStG i.V.m. Art. 137 Abs. 1 VRG). Die Parteientschädigung wird gemäss einem vom Staatsrat beschlossenen Tarif festgesetzt (Art. 137 Abs. 3 VRG). Dieser sieht vor, dass das Honorar für die Vertretung oder die Verbeiständung einer Partei wird zwischen CHF 200.- und CHF 10'000.- und nach einem Stundentarif von CHF 250.- festgesetzt wird (Art. 8 Abs. 1 des Tarifs der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsverwaltung vom 17. Dezember 1991 [Tarif VJ; SGF 150.12]). Die zur Führung der Angelegenheit notwendigen Barauslagen werden grundsätzlich zu den Selbstkosten zurückerstattet (Art. 9 Tarif VJ). Die von der PrimeTax

AG eingereichte Honorarnote erfüllt diese Anforderungen nicht. Sie enthält weder einen Hinweis auf den zeitlichen Aufwand, noch den abgerechneten Stundentarif. Auch wird für die Auslagen eine Pauschale geltend gemacht, welche jedoch in der Verwaltungsjustiz nicht vorgesehen ist. Die Entschädigung ist damit von Amtes wegen und nach freiem Ermessen festzusetzen. Dabei ist dem erforderlichen Zeit- und Arbeitsaufwand, der Wichtigkeit der Angelegenheit und bei vermögensrechtlichen Sachen dem betreffenden Streitwert Rechnung zu tragen (vgl. Art.

E. 11

Abs. 1 und 2 Tarif VJ). Angesichts der sich im vorliegenden Verfahren stellenden Rechtsfragen und des nur einfachen Schriftenwechsels erscheint es vorliegend angemessen, den Beschwerdeführern eine Parteientschädigung für Honorar und Auslagen der Rechtsvertreterin von CHF 2'000.-, zuzüglich einer Mehrwertsteuer von CHF 154.-, ausmachend insgesamt CHF 2'154.- zuzusprechen. Dieser Betrag geht zu Lasten der unterliegenden Vorinstanz.

Kantonsgericht KG Seite 7 von 7 Der Hof erkennt: Direkte Bundessteuer (604 2020 81) 1. Die Beschwerde wird gutgeheissen. Der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung des Kantons Freiburg vom 17. September 2020 wird aufgehoben und die Angelegenheit zur neuen Veranlagung im Sinne der Erwägungen an diese zurückgewiesen. Kantonssteuer (604 2020 82) 2. Die Beschwerde wird gutgeheissen. Der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung des Kantons Freiburg vom 17. September 2020 wird aufgehoben und die Angelegenheit zur neuen Veranlagung im Sinne der Erwägungen an diese zurückgewiesen. Gerichts- und Parteikosten 3. Es werden keine Gerichtskosten erhoben. Der Kostenvorschuss in der Höhe von CHF 800.- wird A. _____ und B. _____ zurück-erstattet. 4. A. _____ und B. _____ wird zu Lasten der Kantonalen Steuerverwaltung eine Parteientschädigung für Honorar und Auslagen der Rechtsvertreterin von CHF 2'000.-, zuzüglich der Mehrwertsteuer von CHF 154.- (7.7 Prozent von CHF 2'000.-), ausmachend total CHF 2'154.-, zugesprochen. Zustellung. Der vorliegende Entscheid kann gemäss 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 angefochten werden. Gegen die Festsetzung der Höhe der Parteientschädigung 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, 31. März 2021/dki Der Präsident:
Die Gerichtsschreiberin:

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