

SO_GERICHTE SGSTA.2022.43 vom 19. Februar 2024

SO Obergericht, 2024-02-19, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2022.43

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2022.43 du 19 février 2024

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2022.43 del 19 febbraio 2024

Volltext

KSGE 2024 Nr. 3

3

Einkommen, selbständige Erwerbstätigkeit

Rückweisung an die Vorinstanz zur Neubeurteilung der selbständigen Erwerbstätigkeit der Steuerpflichtigen, da spätere Steuererklärungen nicht abgewartet und vor Steuergericht neue Unterlagen eingereicht wurden.

StG § 23 Abs. 1

DBG Art. 18 Abs. 1

Urteil SGSTA.2022.43; BST.2022.41 vom 19. Februar 2024

Aus den Erwägungen:

2.1 Der angefochtene Einspracheentscheid bezieht sich sowohl auf die direkte Bundessteuer als auch auf die Staatssteuer für die Steuerjahre 2016 und 2017. Mittels Rekurs und Beschwerde werden ausdrücklich die Veranlagungen beider Steuerarten angefochten. Beide Veranlagungen beruhen auf demselben Sachverhalt und es stellen sich im Bereich der Staatssteuer dieselben Rechtsfragen wie im Bereich der direkten Bundessteuer. Schliesslich sehen das kantonale Steuergesetz und das Gesetz über die direkte Bundessteuer inhaltlich identische Regelungen vor. Demnach rechtfertigt es sich, Rekurs und Beschwerde gemeinsam zu behandeln.

2.2 Gemäss Art. 18 Abs. 1 DBG und § 23 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Grundlage für die Bestimmung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit bildet die nach obligationenrechtlichen Bestimmungen ordnungsgemäss geführte und abgeschlossene Buchhaltung.

2.3 Gemäss Art. 957 Abs. 3 i.V.m. Abs. 2 lit. a OR (Obligationenrecht, SR 220) gelten für Einzelunternehmen mit einem Umsatz von weniger als CHF 500'000 im letzten Geschäftsjahr die in Art. 957a OR kodifizierten Grundsätze ordnungsgemässer Buchführung sinngemäss. Als solche Grundsätze sind namentlich zu beachten (Art. 957a Abs. 2 OR):

1. Die vollständige, wahrheitsgetreue und systematische Erfassung der Geschäftsvorfälle und Sachverhalte;
2. der Belegnachweis für die einzelnen Buchungsvorgänge;
3. die Klarheit;

4. die Zweckmässigkeit mit Blick auf die Art und Grösse des Unternehmens;

5. die Nachprüfbarkeit.

2.4 Eine Buchhaltung ist ordnungsgemäss geführt, wenn die Geschäftsvorfälle darin fort-laufend, lückenlos und wahrheitsgetreu verzeichnet sind (§ 8 Abs. 2 Vollzugsverordnung zum StG, BGS 614.12 [Version in Kraft von: 01.01.2016 bis 31.12.2019]; RICHNER et al., Hand-kommentar zum DBG, 4. Auflage 2023, Art. 18 N 169; statt vieler Grundsätzliche Entscheide des Steuergerichts KSGE 2004 Nr. 6; KSG vom 4. Dezember 2017, SGSTA.2017.58; BST.2017.56, E. 2, unter gerichtentscheide.so.ch).

3. Gemäss Lehre und Praxis gelten jene natürlichen Personen als selbständig erwerbend, die durch Einsatz von Arbeitsleistung und Kapital in frei gewählter Organisation, auf eigenes Risiko, anhaltend, planmässig und nach aussen sichtbar zum Zweck der Gewinnerzielung am wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen. Von der sog. Liebhaberei oder einem Hobby grenzt sich die selbständige Erwerbstätigkeit dadurch ab, dass sie auf Erzielung eines Erwerbseinkommens ausgerichtet ist. Diese sog. Gewinnstrebigkeit setzt sich aus der generellen Gewinngeeignetheit des Vorgehens (objektives Element) und der individuellen Gewinnerzielungsabsicht der betreffenden Person (subjektives Element) zusammen. Andernfalls stellen die damit verbundenen Vermögensabgänge Einkommensverwendung und keinen abzugsfähigen Aufwand bzw. Geschäftskosten dar. Daneben können für die Beurteilung einer selbständigen Erwerbstätigkeit die Beschäftigung von Personal, die Vornahme erheblicher Investitionen, eigene Geschäftsräumlichkeiten, verschiedene und wechselnde Auftraggeber sowie die betriebswirtschaftliche und arbeitsorganisatorische Unabhängigkeit eine Rolle spielen. Die Prüfung ist von Fall zu Fall aufgrund einer umfassenden Würdigung der tatsächlichen Umstände vorzunehmen. Die einzelnen Gesichtspunkte dürfen dabei nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten (MARKUS REICH/JULIA VON AH, in: Martin Zweifel, Michael Beusch, Bundesgesetz über die direkte Steuer Bundessteuer (DBG), 4. Auflage 2022, Art. 18 N 14; MARKUS REICH, Steuerrecht, 3. Auflage 2020, § 15 N 7; Urteile 2C_606/2022 vom 6. Juni 2023 E. 4.3, 2C_375/2015 vom 1. Dezember 2015 E. 7.1, 2C_188/2015 / 2C_189/2015 vom 23. Oktober 2015 E. 2.2; 2C_206/2011 / 2C_247/2011 vom 12. April 2011 E. 4, BGE 125 II 113 E. 5b [direkte Bundessteuer]; 138 II 251 E. 2.4.2 [Mehrwertsteuer]; 143 V 177 E. 3.3 [AHV]).

4.1 Die Vorinstanz stellt sich, wie erwähnt, im Wesentlichen auf den Standpunkt, dass die nicht ordnungsgemäss geführten Aufzeichnungen, die nicht vorhandenen Aufzeichnungen zur Vermögenslage und die nicht vorhandenen detaillierten Auflistungen zu den Geschäftskosten auf kein oder nur geringes planerisches Vorgehen der Rekurrenten hindeuten würde. Die in den Abschlüssen enthaltenen und lediglich gerundete Pauschalbeträge würden darauf hindeuten, dass diese Aufwendungen nur geschätzt wurden. Es seien keinerlei detaillierten Aufstellungen zur Übersicht über Einnahmen und Ausgaben vorhanden, welche es erlauben würden, die runden Beträge zu überprüfen. Das Schätzen von Aufwendungen sei jedoch ein Hinweis auf fehlende Planmässigkeit und vor allem auf fehlendes Belegmaterial.

4.2 Dem halten die Rekurrenten, wie ebenfalls ausgeführt, zusammengefasst entgegen, dass sie mit ihrer Handelstätigkeit planmässig am Markt auftreten würden. Sie würden ihre Tätigkeit unter Einsatz von Arbeit und Kapital mit Gewinnabsicht und auf eigenes Risiko betreiben. Entsprechend würden ihre Tätigkeiten sehr wohl eine selbständige

Erwerbstätigkeit darstellen, weshalb die 2016 und 2017 erlittene Verluste vom steuerbaren Einkommen in Abzug zu bringen seien.

4.3 Zudem seien die Rekurrenten im Glauben gelassen worden, dass ihre Aufzeichnungen in Ordnung seien, indem die Steuerbehörden während vier Jahren nie eine Rückmeldung gegeben hätten, dass sie die Aufzeichnungen als nicht genügend erachten würden. In diesem Vertrauen seien die Rekurrenten gestützt auf den Grundsatz von Treu und Glauben zu schützen. Vor diesem Hintergrund und mit Blick auf die von der Vorinstanz monierten mangelnden Aufzeichnungspflicht reichen die Rekurrenten - wie erwähnt - vor Steuergericht nunmehr 3 Ordner mit den angepassten bzw. überarbeiteten Aufzeichnungen 2016 und 2017 ein (1 Ordner betreffend das Steuerjahr 2016 und 2 Ordner betreffend das Steuerjahr 2017).

4.4 Schliesslich steht von Seiten der Rekurrenten auch der Vorwurf im Raum, dass die Vorinstanz entgegen ihrem Schreiben vom 25. April 2022 davon abgesehen habe, die Selbsttaxationen 2021 und (gegebenenfalls) 2022 der Rekurrenten abzuwarten, sondern die Einsprache der Rekurrenten für die Jahre 2016 und 2017 mit dem angefochtenen Entscheid (erneut) abgewiesen hätte.

5.1 Mit Blick auf die dem vorliegenden Fall zugrundeliegende mehrjährige «Vorgeschichte» ist im Sinne einer Vorbemerkung grundsätzlich daran zu erinnern, dass die Veranlagungsbehörde im Einspracheverfahren die gleichen Befugnisse wie im Veranlagungsverfahren hat (§ 150 Abs. 1 StG bzw. Art. 134 Abs. 1 DBG). Demgegenüber haben die Steuerpflichtigen im Rahmen der Veranlagung weitreichende Mitwirkungspflichten und -rechte (vgl. §§ 140 ff. StG). Es besteht denn auch eine Beweisabnahmepflicht der Veranlagungsbehörde hinsichtlich der vom Steuerpflichtigen angebotenen Beweise (§ 135 StG bzw. Art. 115 DBG). Damit bringt der Gesetzgeber zum Ausdruck, dass die Veranlagungsbehörde und die Steuerpflichtigen bei der Veranlagung zusammenarbeiten müssen. Bleibt eine Tatsache auch nach den gebotenen Untersuchungen der Behörden beweislos, greift auch im öffentlichen Recht der Grundsatz, wonach derjenige die Beweislast für eine Tatsache trägt, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 ZGB analog; vgl. BGE 142 II 433 E. 3.2.6). Im Steuerrecht hat die Praxis diesen Grundsatz dahingehend konkretisiert, dass steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen von der Steuerbehörde, steuerausschliessende und -mindernde Tatsachen vom Steuerpflichtigen nachzuweisen sind (sog. Normentheorie; statt vieler: BGE 144 II 427 E. 8.3.1 und 142 II 488 E. 3.8.2).

5.2 Die Vorinstanz stellt sich für die Beurteilung, ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt oder nicht, im Wesentlichen auf die fehlende Planmässigkeit ab. Dies insbesondere unter Verweis auf die Tatsache, dass die Rekurrenten trotz Aufforderung vom 29. Juli 2022 keine Unterlagen zur Planmässigkeit und zum Marktauftritt ihrer Tätigkeiten geliefert hätten.

5.3 Diese Haltung erscheint hinsichtlich der von Lehre und Rechtsprechung postulierten umfassenden Würdigung der tatsächlichen Umstände bzw. hinsichtlich des Sachverhalts, wie er sich nunmehr vor Steuergericht präsentiert, und nicht zuletzt auch mit Blick auf die mit Schreiben vom 25. April 2022 gemachte Aussage, wonach die Selbsttaxationen 2021 und (gegebenenfalls) 2022 abzuwarten seien, als zu streng.

5.4 So haben die Rekurrenten konkret im Rahmen ihrer Eingabe vom 18. April 2023 3 Ordner mit den mit den angepassten bzw. überarbeiteten Aufzeichnungen 2016 und 2017 (1 Ordner betreffend das Steuerjahr 2016 und 2 Ordner betreffend das Steuerjahr 2017)

eingereicht. Mit Blick auf den bisherigen Verfahrensverlauf, die geäußerten Positionen der verfahrensbeteiligten Parteien sowie auch unter Berücksichtigung der Rechtsweggarantie kann es nunmehr aber nicht Aufgabe des Steuergerichts sein, diese Beweismittel erstmalig im vorliegenden Rekursverfahren rechtlich zu würdigen.

5.5 Entsprechend ist die vorliegende Sache korrekterweise an die Vorinstanz zurückzuweisen, welche die überarbeiteten Unterlagen erstmalig und im bisherigen Gesamtkontext und damit unter Berücksichtigung der von den Rekurrenten konkret gemachten Vorbringen zu beurteilen haben wird. Dabei sollen auch die Selbsttaxationen der Folgejahre in die Gesamtbeurteilung für das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit miteinfließen.

5.6 Sollten aber - sofern das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit bei der Rekurrentin und/oder beim Rekurrenten bejaht würde - die massgebenden Steuerfaktoren mit den nunmehr nachgereichten Unterlagen bzw. in den Folgejahren nicht einwandfrei ermittelt werden können, so hätte die Vorinstanz in jedem Fall eine Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vorzunehmen, wobei sie dabei auf Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und den Lebensaufwand der Rekurrenten zu berücksichtigen sind (§ 147 Abs. 2 StG bzw. Art. 130 Abs. 2 DBG; KSG vom 4. Dezember 2017, SGSTA.2017.58; BST.2017.56, E. 2, a.a.O.).

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