

SO_GERICHTE SGSTA.2024.11 vom 9. September 2024

SO Obergericht, 2024-09-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2024.11

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2024.11 du 9 septembre 2024

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2024.11 del 9 settembre 2024

Volltext

KSGE 2024 Nr. 7

7

Einkommen, selbständige Erwerbstätigkeit

In casu keine selbständige Erwerbstätigkeit einer Künstlerin, sondern Liebhaberei bei Verlusten bzw. fehlendem Gewinn und zusätzlicher unselbständiger Erwerbstätigkeit von 60 %.

StG § 23 Abs. 1

DBG Art. 16 Abs. 1

Urteil SGSTA.2024.11; BST.2024.7 vom 9. September 2024

Aus den Erwägungen:

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.

Gemäss Lehre und Praxis (vgl. KSG vom 19.2.2024, SGSTA.2022.43; BST.2022.41, E. 3 mit Hinweisen; zur Publ. bestimmt unter [gerichtsentscheide.so.ch](https://www.gerichtsentscheide.so.ch)) 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 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 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]).

3. Im vorliegenden Fall ist die Rekurrentin als Künstlerin sowie Kunstmalerin tätig und arbeitet zusätzlich mit einem Pensum von 60 % in der Stiftung Y (Lohnausweise 2021 und 2022). Seit 2010 hat sie, ausser im Jahr 2017 mit einem Gewinn von CHF 6'028 (Veranlagung Staats- und Bundessteuer 2017 vom 14.1.2019) und soweit deklariert, immer Verluste erwirtschaftet (Veranlagung Staats- und Bundessteuern 2010 und 2011 vom 5.12.2011 und 5.11.2012). In den letzten fünf Jahren 2019-2023 betragen die Verluste CHF 6'027, CHF 7'203, CHF 17'098, CHF 19'956 und CHF 11'256 (Veranlagungen Staats- und Bundessteuern 2019 und 2020 vom 4.3.2021 und 24.2.2022; Steuererklärungen 2021 und 2022; Einnahmen und Ausgaben 2023). Bereits im Jahr 2011 wurde die selbständige Erwerbstätigkeit nicht anerkannt (Veranlagung Staats- und Bundessteuer 2011 vom 5.11.2012). Nach Ansicht der Rekurrentin betreibt sie die Kunst aber professionell. Sie verweist dazu auf ihre Ausbildung als Künstlerin, ihre Ausstellungen und ihre Preise. Zudem seien Planmässigkeit und Gewinnerzielungsabsicht vorhanden. Auch berühmte Maler hätten lange nicht von der Malerei leben können. Ausschlaggebend für den bisher ausgebliebenen wirtschaftlichen Erfolg seien spezifische Gegebenheiten des künstlerischen Schaffens und des Kunstmarkts.

3.1 Die Abgrenzung zwischen selbständiger Erwerbstätigkeit und Liebhaberei bzw. Hobby-Tätigkeit hat das Steuergericht schon oft beschäftigt (vgl. oben, E. 2, KSG vom 19.2.2024, a.a.O.; siehe auch Grundsätzliche Entscheide des Steuergerichts KSGE 2021 Nr. 2 E. 3; KSGE 2012 Nr. 12 E. 5.1; KSGE 2004 Nr. 10; KSGE 2002 Nr. 2; KSG vom 26.9.2022, SGSTA.2022.14; BST.2022.14, E. 5.1 und KSG vom 22.6.2020, SGSTA.2019.73; BST.2019,68, E. 3, je publ. unter gerichtsentscheide.so.ch; KSG vom 24.10.2016, SGSTA.2016.47; BST.2016.44, E. 2). Immer wenn bei einer Tätigkeit das Bestreben, Gewinn zu erzielen, fehlt oder ein Gewinnstreben besteht, jedoch aufgrund der Umstände auf lange Sicht kein Erfolg zu erwarten ist, liegt Liebhaberei vor. Nur wenn sich der Mitteleinsatz auch wirklich zur Gewinnerzielung eignet und die Mittel nach kaufmännischen Grundsätzen bewirtschaftet werden, liegt eine selbständige Erwerbstätigkeit vor.

3.2 Das Steuergericht hat sich auch schon mit der Frage auseinandersetzen müssen, ob jemand Kunstmalerie als Erwerbstätigkeit oder als Liebhaberei ausübt (vgl. Der Steuerentscheid StE 1986 B 23.1 Nr. 7 = KSGE 1986 Nr. 10). Die selbständige Erwerbstätigkeit wurde damals abgelehnt, weil die Tätigkeit nach massiven jahrelangen Verlusten nicht zur Erzielung eines Einkommens ausgeübt wurde.

3.3 Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Rekurrentin als Künstlerin tätig ist. Sie hat ein eigenes Atelier und kann ihre Objekte auch regelmässig an Ausstellungen präsentieren. Die Rekurrentin hat, wie gesehen (vgl. oben, E. 3), verschiedene Preise erhalten, was aufzeigt, dass ihre Kunst im Rahmen der Kunstkritik durchaus Anerkennung findet. Ebenso kann festgehalten werden, dass die Rekurrentin wohl durchaus gerne wirtschaftlich erfolgreich wäre und Gewinn erzielen würde. Den Jahresrechnungen kann aber entnommen werden, dass sie in den letzten Jahren lediglich ein bis zwei Objekte pro Jahr verkaufen konnte werden (Einnahmen und Ausgaben 2019-2023). Damit können anhand der Unterlagen die Ausgaben für die Miete des Ateliers und die benötigten Materialien bei weitem nicht gedeckt werden.

3.4 Nur dank ihrer Arbeitstätigkeit bei der Stiftung Y konnte die Rekurrentin wirtschaftlich überleben. Wäre sie zum Überleben auf das Einkommen ihres Kunsthandwerks angewiesen, hätte sie wohl diese Tätigkeit wegen der jahrelangen wirtschaftlichen Erfolgslosigkeit aufgegeben.

3.5 Die Jahresrechnungen der letzten 5 Jahre waren, wie gesehen (vgl. oben, E. 3), konstant negativ. Nicht zu erkennen ist, dass die Ausgaben abnehmen würden und auch nicht ersichtlich ist, dass die Einnahmen laufend zunehmen würden. Die Rekurrentin lässt demnach nicht erkennen, was sie nunmehr konkret verändert, um einen wirtschaftlichen Erfolg zu erzielen. Auch wenn der Erfolg im Kunsthandwerk manchmal nicht logisch erklärt werden kann, muss im vorliegenden Fall davon ausgegangen werden, dass mit hoher Wahrscheinlichkeit auch in den nächsten Jahren negative Jahresrechnungen präsentiert werden. Damit steht aber fest, dass sich die ausgeübte Tätigkeit aus heutiger Sicht nicht eignet, um einen Gewinn zu erzielen. Daran vermag auch das von der Rekurrentin angeführte Bundesgerichtsurteil vom 8. Dezember 2021 (2C_360/2021) nichts zu ändern. Dort schützte das Bundesgericht die vorinstanzliche Beurteilung, wonach mangels Gewinnstrebigkeit keine selbständige Erwerbstätigkeit vorliege, sondern Liebhaberei, vorab aufgrund niedriger Umsatz-zahlen.

3.6 Sollten sich die Verhältnisse ändern und die Rekurrentin würde über eine längere Periode Gewinne erzielen, müsste die Situation neu beurteilt werden. Durchaus ist es möglich, dass sich eine Liebhaberei zur selbständigen Erwerbstätigkeit (und umgekehrt) wandeln kann; dabei wäre es unzulässig, die Beurteilung zur Steuerertragsmaximierung kurzfristig anzupassen (JULIA VON AH, Die Besteuerung Selbständigerwerbender, 3. Auflage 2022, S. 13).

3.7 Nach dem Ausgeführten erweisen sich die Rechtsmittel als unbegründet, weshalb Rekurs und Beschwerde abzuweisen sind.

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