

ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2015.198 vom 29. Januar 2016

ZH Steuerrekursgericht, 2016-01-29, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_ST.2015.198

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2015.198 du 29 janvier 2016

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2015.198 del 29 gennaio 2016

Regeste

Sehr intensive spekulative Börsentätigkeit mit Warrants stellt nach den oberinstanzlichen Präjudizien eine selbstständige Erwerbstätigkeit dar, weshalb der erlittene hohe Verlust grundsätzlich zur Verrechnung zugelassen werden kann. Mangels vollständiger Aufzeichnungen und aufgrund intransparenter Vermögensverhältnisse ist dieser indessen zu schätzen. Eine vollständige Verweigerung wie gemäss Vorinstanz führt zu weit. Abweisung eines Gesuchs um unentgeltliche Prozessführung mangels Nachweis der Bedürftigkeit.

Erwägungen

E. 1

A,

E. 2

a) Von den steuerbaren Einkünften aus selbstständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäfts- und berufsmässig begründeten Kosten abgezogen (§ 27 Abs. 1 StG). Dazu gehören insbesondere die eingetretenen und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen (§ 27 Abs. 2 lit. c StG). Geschäftsverluste können somit nach dem Wortlaut nur dann steuerlich anerkannt werden, wenn sie "verbucht" worden sind, was vorauszusetzen scheint, dass der Steuerpflichtige kaufmännisch Buch führt. Indessen können bei der selbstständigen Erwerbstätigkeit Wertschriftenverluste grundsätzlich ungeachtet der Buchführungspflicht (im handelsrechtlichen Sinn) berücksichtigt werden (vgl. BGr, 13. Dezember 2003 = StE 2004 B.23.9 Nr. 7, E. 4, mit Hinweisen). Voraussetzung ist diesfalls aber, dass vom Steuerpflichtigen Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen beigebracht werden. Die Führung von solchen Aufstellungen ist nicht buchführungspflichtigen Selbstständigerwerbenden in § 134 Abs. 2 StG ausdrücklich vorgeschrieben. Mit Bezug auf die Buchführungspflicht gilt 2012 noch das frühere Recht. Gemäss diesem war der Pflichtige handelsrechtlich nicht zur Führung einer kaufmännischen Buchhaltung verpflichtet, da er kein eigentliches Gewerbe betrieb (vgl. Art. 957 aOR i.V.m. Art. 934 Abs. 1 OR sowie Art. 36 Abs. 1 der Handelsregisterverordnung vom 17. Oktober 2007). Mithin galt für ihn lediglich die erwähnte allgemeine Aufzeichnungspflicht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 134 N 20). Die Anforderungen an diese richten sich nach den Umständen des Einzelfalls, insbesondere nach der Art der Geschäftstätigkeit und deren Umfang. Erforderlich sind in jedem Fall geeignete 1 ST.2015.198

- 11 - Aufzeichnungen, die Gewähr für die vollständige und zuverlässige Erfassung des Geschäftseinkommens und -vermögens bieten und eine zumutbare Überprüfung durch die Steuerbehörden ermöglichen (vgl. Martin Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen

Steuerrecht, Band I/2a, 2. A., 2008, Art. 125 N 30 f. DBG). b) Die Revisorin hat mit Auflage vom 18. März 2014 vom Pflichtigen eine Aufstellung aller 2012 vorgenommenen Börsentransaktionen sowie die Vorlage aller zugehöriger Bankbelege, Kauf-/Verkaufsabrechnungen, Depotauszüge etc. verlangt. Darüber hinaus hat sie generell sämtliche Post- und Bankunterlagen des Prüfungszeitraums eingefordert. aa) Die Pflichtigen haben darauf am 5. April 2014 keine eigentlichen Aufzeichnungen eingereicht, sondern nur Vermögensübersichten der Bank F per 31. Dezember 2011 und 31. März 2013, enthaltend ein Privatkonto sowie diverse Wertschriften (Warrants). Weiter haben sie sämtliche Kontoauszüge des betreffenden Privatkontos vorgelegt (vgl. Ordner, Register 3). Gemäss ihren Angaben wurden sämtliche Börsentransaktionen über dieses Konto abgewickelt. Auf einer weiteren Liste haben sie sämtliche nicht mit dem Börsenhandel im Zusammenhang stehenden Überweisungen auf diesem Konto aufgeführt. Indessen fehlt der Bestand des Wertschriftendepots per 31. Dezember 2012, weshalb die Aufstellung unvollständig ist und sich das Jahresergebnis 2012 gar nicht ermitteln lässt. Soweit die Pflichtigen mit Einreichung des Wertschriftenbestandes per 31. März 2013 ein überjähriges Geschäftsjahr geltend machen wollten, wäre 2012 ohnehin kein Verlust zu berücksichtigen, da diesfalls das Geschäftsergebnis erst in die Steuererklärung 2013 einfließen würde. Aus ihren späteren Vorbringen (Geltendmachung nur des Verlusts 2012) ist daher zu schliessen, dass sie daran nicht mehr festhalten. bb) Mit der Einsprache reichten die Pflichtigen eine weitere Kontoübersicht ein, gemäss welcher der Depotsaldo per 31. Dezember 2012 Fr. 286'350.- betrug. Ein entsprechender Depotauszug fehlte indessen; wurde von ihnen aber als Beilage Nr. 2 erwähnt. Die Beilagen sind nicht aktenkundig. Mit dem Rekurs haben sie eine Vermögensübersicht der F nachgereicht, aus welcher dieser Betrag hervorgeht. Per Anfang bzw. Ende Jahr geben die Pflichtigen mit Bezug auf die Konten F nunmehr folgende, mit den entsprechenden Bankauszügen belegte Vermögensstände an: 1 ST.2015.198

- 12 - 31.12.2011 31.12.2012 Fr. Fr. Depot F (...) 136'500.- 286'350.- Saldo Konto F (CH ...) 43'370.- - 74'326.- Total 179'870.- 212'024.- Zuwachs 32'154.-. Gemäss einer beiliegenden Liste wurden vom Konto F Fr. 270'000.- bezogen und darauf Fr. 660'538.- einbezahlt, was Einzahlungen von netto Fr. 390'538.- ergibt. Zieht man hiervon den festgestellten Zuwachs von Fr. 32'154.- ab, ergibt sich der behauptete Verlust von Fr. 358'384.-. Dies erscheint soweit als schlüssig und nachgewiesen. Damit sind aber die Vermögensverhältnisse der Pflichtigen noch nicht transparent dargetan, sind doch die effektiven Vermögensstände per 31. Dezember 2011 und 2012 unklar. In den Wertschriftenverzeichnissen wurden jeweils folgende Werte deklariert: 31.12.2011 31.12.2012 Fr. Fr. H 0.- 280.- I 2'022.- 635'659.- J 20'369.- k.A. F "... " 221'352.- k.A. F "... " k.A. 70'345.-. Per Ende 2011 sind demnach weder das Privatkonto F (CH ...) mit einem Bestand von Fr. 43'370.- noch das Depot F (...) von Fr. 136'500.- aufgeführt; allenfalls sind sie im deklarierten Betrag F von Fr. 221'352.- enthalten. Per 31. Dezember 2012 erscheint neu ein Konto F "... " mit einem Saldo von Fr. 70'345.-; tatsächlich handelt es sich dabei um die Summe des F-Kontos und -depots per 31. März 2013, welcher zeitlich nicht relevant ist (Ordner, Register 3, Vermögensübersicht per 31. März 2013). Per Ende 2012 betrug der Saldo F (Konto und Depot) Fr. 212'024.-. Mit Bezug auf die übrigen Konten sind keine Unterlagen eingereicht worden, und das J-Konto wird im Wertschriftenverzeichnis 2012 nicht mehr aufgelistet. Hierzu 1 ST.2015.198

- 13 - findet sich zwar ein Bleistift-Vermerk, wonach dieses saldiert worden sei; dieser Vermerk dürfte aber anlässlich der Kontrolle durch die Steuerbehörde angebracht worden sein (vgl. die ebenfalls mit Bleistift angebrachten "??" in der Spalte A). Als Beilage zum nachstehend zu behandelnden Gesuch um unentgeltliche Prozessführung wird zudem wieder ein anderes J-Konto (CH ...) aufgeführt. Die Situation des J-Kontos per Ende 2012 ist aber von besonderem Interesse, da der Erlös aus dem Verkauf des C auf dieses überwiesen wurde. Der Vollzug des Kaufvertrags erfolgte nämlich am ... 2012 (Ordner, Register 6, Memorandum zum Vollzug), und am selben Tag wurde der Kaufpreis von Fr. 1,3 Mio. (plus allfällige Mehrwertsteuer) auf das J-Konto (CH ...) überwiesen. Der Verbleib dieses Geldes geht aus den Akten nicht hervor. Selbst wenn man davon ausginge, dass alle Überweisungen bzw. Einzahlungen auf das F-Konto ab September 2012 von diesem Konto stammten (rund Fr. 505'000.-, Ordner, Register 3, Kontoauszug F, S. 30 ff.), und der Rest auf das I-Konto übertragen wurde, verblieben rund Fr. 160'000.-, deren Verbleib unbekannt ist. Diese Unklarheit vermögen auch die vom Pflichtigen eingereichten Bankbestätigungen nicht zu beheben. So bestätigt die J am 24. Juni 2015 einzig, dass die Firma "C" kein Wertschriftendepot geführt habe. Ein solches Depot der Einzelfirma steht indessen auch gar nicht zur Diskussion. cc) Zusammenfassend ist damit festzustellen, dass zwar einerseits der auf dem F-Konto verzeichnete Verlust von Fr. 358'384.- ausgewiesen ist. Andererseits bestehen jedoch mit Bezug auf die Vollständigkeit der Vermögensdeklarationen sowohl per Ende 2011 als auch per Ende 2012 Unklarheiten, indem konkrete Hinweise vorliegen, dass nicht angegebene Vermögenswerte vorhanden sind. Diese Mängel sind von den Pflichtigen trotz ausdrücklicher Aufforderung nicht ausgeräumt worden. Damit besteht eine erhebliche Unsicherheit darüber, ob die Wertschriftentransaktionen wirklich vollständig offen gelegt wurden. Der Aktenstand vermag beim Gericht nicht die Überzeugung zu erwecken, damit werde der Sachverhalt rund um die Börsengeschäfte vollständig wiedergegeben. Indessen ist nicht zu übersehen, dass der Verlust von Fr. 358'384.- ausgewiesen ist und eine beträchtliche Höhe aufweist. Die Feststellung der Höhe eines Verlusts aus selbstständiger Erwerbstätigkeit erfolgt nach denselben Regeln wie ein Gewinn, d.h. hierüber ist eine Schätzung nach pflichtgemäßem Ermessen im Sinn von § 139 Abs. 2 StG zu treffen, wenn Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass ein solcher eingetretene 1 ST.2015.198

- 14 - ten ist, dieser sich aber quantitativ nicht eindeutig bestimmen lässt. Aufgrund des vorliegenden Aktenstands erscheint es als unwahrscheinlich, dass der Verlust in dieser Höhe vollständig durch nicht deklarierte Wertschriftengewinne kompensiert wurde, wie die Vorinstanz im Ergebnis annimmt. Umgekehrt ist es in Anbetracht der aufgezeigten Unklarheiten auch nicht gerechtfertigt, ihn in voller Höhe zur Verrechnung zuzulassen, wie die Pflichtigen verfechten. Wo genau die Linie zu ziehen ist, lässt sich aus den Akten letztlich nicht mit Sicherheit herleiten. Das Gericht schätzt deshalb den verrechenbaren Verlust auf Fr. 200'000.-. Insofern erweist sich die Schätzung der Vorinstanz als offensichtlich unrichtig, sodass sie entsprechend zu korrigieren ist (vgl. § 140 Abs. 2 StG). Dies führt zu einem steuerbaren Einkommen 2012 von Fr. 1'148'800.-.

E. 3

Beim steuerbaren Vermögen ist – wie bereits erwähnt – der im Wertschriftenverzeichnis 2012 deklarierte Kontostand F per 31. März 2013 von Fr. 70'345.- durch den korrekten Betrag per 31. Dezember 2012 von Fr. 212'024.- zu ersetzen, was zu einer Erhöhung von Fr. 706'000.- auf Fr. 847'000.- führt. Da es sich um eine Korrektur unmittelbar gestützt auf

eine Selbstangabe der Pflichtigen handelt, sind diese hierzu nicht mehr anzuhören.

E. 4

a) Aufgrund dieser Erwägungen ist der Rekurs teilweise gutzuheissen. Bei diesem Ausgang sind die Kosten des Verfahrens anteilmässig aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG). b) Die Pflichtigen haben für den Fall der Kostenpflicht ein Gesuch um unentgeltliche Prozessführung gestellt. aa) Privaten ist auf Ersuchen die Bezahlung von Verfahrenskosten und Kostenvorschüssen zu erlassen, wenn ihnen die nötigen Mittel fehlen und ihre Begehren nicht offensichtlich aussichtslos erscheinen (§ 115 StG i.V.m. § 16 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997 [VRG]). Neben dieser kantonalen Vorschrift leitet das Bundesgericht aus Art. 29 Abs. 3 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 unter den nämlichen Voraussetzungen ein Recht auf unentgeltliches Verfahren für alle staatlichen Verfahren ab (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 151 N 32 ff., auch zum Folgenden). Beide Voraussetzungen (Bedürftigkeit und fehlende Aussichtslosigkeit) müssen kumulativ erfüllt sein. 1 ST.2015.198

- 15 - Bedürftig ist eine Partei, wenn sie zur Leistung der Prozesskosten Mittel zur Deckung des Grundbedarfs für sich und ihre Familie angreifen müsste. Bedürftigkeit liegt somit vor, wenn der Gesuchsteller die für das Verfahren erforderlichen Mittel nicht innert wenigen Monaten aus seinem realisierbaren Einkommen, abzüglich der für ihn und seine Familie notwendigen Lebenshaltungskosten, aufbringen kann (BGE 109 Ia 5 = Pra 72 Nr. 233). Bedürftigkeit darf dabei nicht schematisch mit dem betriebsrechtlichen Existenzminimum gleichgesetzt werden; es kann auch Bedürftigkeit vorliegen, wenn das betriebsrechtliche Existenzminimum (leicht) überschritten wird. Massgebend sind die konkreten Umstände des Einzelfalls. Die Bedürftigkeit ist aufgrund der gesamten Verhältnisse, namentlich der Einkommenssituation, der Vermögensverhältnisse und allenfalls der Kreditwürdigkeit zu beurteilen (Kaspar Plüss, in: Kommentar zum Verwaltungsverfahrensgesetz des Kantons Zürich, 3. A., 2014, § 16 N 19 ff. mit Hinweis). Massgebend ist die Situation zur Zeit der Entscheidung. bb) Die Pflichtigen haben dem Gesuch um unentgeltliche Prozessführung das Formular, welches von der Internetseite des Steuerrekursgerichts heruntergeladen werden kann, beigelegt. Beim Pflichtigen selber handelt es sich zudem um einen ausgebildeten Juristen. Die Pflichtigen waren damit über ihre Verfahrenspflichten im Zusammenhang mit ihrem Gesuch informiert, weshalb keine behördliche Hinweispflicht besteht. Die Frage der Mittellosigkeit ist deshalb ohne weiteres gestützt auf die gemachten Angaben und vorgelegten Unterlagen zu beurteilen (Plüss, § 16 N 39 ff.). Die Vermögensverhältnisse werden von den Pflichtigen nicht transparent dargestellt. Als einzige Vermögenswerte geben sie Bankkonten bei der I und der J ohne nennenswerte Beträge an. Der Auszug I ist nahezu unleserlich; in beiden Auszügen ist zudem der Vermögensstand nicht datiert. Die Konten bei der F werden nicht erwähnt; ebenso wenig das H-Konto. In Anbetracht des Streitgegenstands war es für die Pflichtigen ersichtlich und zumutbar, dass sie hierüber konkrete Angaben machen und bei Aufgabe der Bank- und H von sich aus die entsprechenden Saldierungsbelege einreichen. Dasselbe gilt umso mehr, als ihnen im September 2012 ein Betrag von Fr. 1,3 Mio. zugeflossen war, weshalb an den Nachweis vollständiger Mittellosigkeit erhöhte Anforderungen zu stellen sind, was ihnen auch ohne ausdrückliche Aufforderung eigentlich klar sein müsste. Somit wurde die Bedürftigkeit bereits aus diesem Grund nicht nachgewiesen. 1 ST.2015.198

- 16 - Die Angaben zum Einkommen und zu den Auslagen sind ebenfalls sehr lückenhaft. Als einzige Einkünfte geben die Pflichtigen Leistungen der Arbeitslosenversicherung von

Fr. 7'500.- monatlich an. Gemäss den Richtlinien des Obergerichts für die Berechnung des betriebsrechtlichen Notbedarfs vom 16. September 2009 ist von folgenden Lebenshaltungskosten auszugehen: Fr. Grundbetrag Ehepaar 1'700.- 2 Kinder 800.- Mietzins 2'332.- Nebenkosten 310.- Telefon 100.- Krankenkasse (keine Angaben, geschätzt) 800.- Total 6'042.-. Damit verbleiben rund Fr. 1'400.- monatlich, sodass auch in Bezug auf die Einkommenssituation nicht von einer Mittellosigkeit ausgegangen werden kann. cc) Das Gesuch um Gewährung der unentgeltlichen Prozessführung ist daher mangels Nachweis der Bedürftigkeit abzuweisen.

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