

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2C_206/2011
2C_247/2011

Urteil vom 12. April 2011
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Seiler,
Bundesrichter Stadelmann,
Gerichtsschreiber Wyssmann.

Verfahrensbeteiligte
A. und B.X._____,
Beschwerdeführer,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, 3018 Bern.

Gegenstand
Kantons-, Gemeinde- und direkte Bundessteuer 2007,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 1. Februar 2011.
Sachverhalt:

A.
A.X._____ (geb. 1941) arbeitete nach Anstellungen bei der P._____ SA und der ehemaligen Q._____ in den Jahren 1994 bis März 2001 bei den R._____, unter anderem als Leiter... in Ab 2001 betätigte er sich als Kunstmaler. Sein Schaffen mündete sowohl im Jahre 2001 wie auch im Jahr 2002 in eine Ausstellung. In den Jahren 2002 und 2003 veröffentlichte er einen Kalender. Er verfasste zudem das Buch ..., das er im Jahr 2006 im Eigenverlag herausgab. In den Jahren 2006 und 2007 bemühte er sich um ein ...mandat.
Mit Verfügung vom 10. Oktober 2008 wurden A. und B.X._____ für die Steuerperiode 2007 zu einem Einkommen von Fr. ... (Kantons- und Gemeindesteuern) und Fr. ... (direkte Bundessteuer) veranlagt. Den von A.X._____ geltend gemachten Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. ... anerkannte die Steuerverwaltung nicht, nachdem sie in den Jahren 2001 bis 2006 die Verluste von Fr. ... (2001), Fr. ... (2002), Fr. ... (2003), Fr. ... (2004), Fr. ... (2005), Fr. ... (2006), Fr. ... (2007) noch zum Abzug zugelassen hatte.

Die Steuerpflichtigen führten gegen diese Veranlagung ohne Erfolg Einsprache. Die von ihnen darauf angerufene Steuerrekurskommission des Kantons Bern wies Rekurs und Beschwerde am 2. März 2010 ab. Sie erwog, der Steuerpflichtige habe während der gesamten siebenjährigen Dauer seiner angeblich selbständigen Erwerbstätigkeit ausschliesslich Verluste erlitten, die zudem in den Jahren 2006 und 2007 wieder deutlich angestiegen seien. Dies sowie die weiteren Umstände würden zeigen, dass die fragliche Tätigkeit nicht auf kommerziellen Methoden beruhe und ungeeignet sei, eine rentable Erwerbsquelle zu schaffen.

Die Steuerpflichtigen führten Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern. Mit Urteil vom 1. Februar 2011 wies der Einzelrichter des Verwaltungsgerichts die Beschwerde hinsichtlich der direkten Bundessteuer ab. Gleich entschied er für die Kantons- und Gemeindesteuer. Das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung wies er ab und setzte die Pauschalgebühr auf Fr. 500.-- fest.

B.
Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beantragt A.X._____ dem Bundesgericht, das angefochtene Urteil sei in Bezug auf die Kantons-, Gemeinde- und direkte

Bundessteuer aufzuheben und zur Neubeurteilung an die verfügende Behörde zurückzuweisen; der Entscheid über das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung und der Kostenentscheid seien aufzuheben, und die bezahlten Gerichtskosten seien zurückzuerstatten.
Ein Schriftenwechsel wurde nicht angeordnet.

Erwägungen:

1.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gegen den Entscheid des Steuergerichts des Kantons Bern über die direkte Bundessteuer und die Staats- und Gemeindesteuern ist zulässig (Art. 82 ff., 86 Abs. 1 lit. d, Abs. 2 BGG; Art. 146 DBG [SR 642.11]; Art. 73 StHG [642.14]). Die Beschwerdeführer sind zur Beschwerde legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auch wenn der Ehemann allein Beschwerde führt, ist aufgrund der gemeinsamen Veranlagung der Ehegatten und der gesetzlichen Vertretungsvermutung (Art. 9 Abs. 1 und Art. 113 Abs. 2 und 3 DBG; Art. 3 Abs. 3 und Art. 40 Abs. 1 und 2 StHG) auch die Ehefrau Prozessbeteiligte. Sie nahm bereits am vorinstanzlichen Verfahren teil.

2.

Mit der Beschwerde kann u.a. die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 95 BGG). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), doch prüft es unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 2 BGG) grundsätzlich nur die geltend gemachten Rechtswidrigkeiten (BGE 133 II 249 E. 1.4.1 S. 254). Die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem Recht prüft das Bundesgericht nur insofern, als eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG). Soweit die Vorinstanz kantonales Recht anzuwenden hatte, kann im Wesentlichen nur geltend gemacht werden, der angefochtene Entscheid verstosse gegen Normen des Bundesrechts (Art. 95 lit. a BGG), hier namentlich über die Steuerharmonisierung, oder gegen verfassungsmässige Rechte und Grundsätze, wie namentlich das Verbot von Willkür gemäss Art. 9 BV (BGE 134 I 153 E. 4.2.2 S. 158; 134 II 349 E. 3 S. 351; 134 III 379 E. 1.2 S. 382 f.). Soweit die in der Beschwerde erhobenen Rügen den Sachverhalt betreffen, richten sie sich nicht gegen die Sachverhaltsfeststellungen an sich, sondern deren Bewertung durch die Vorinstanz. Der Sachverhalt selbst ist unbestritten, scheint nicht offensichtlich unrichtig oder unvollständig und ist für das Bundesgericht verbindlich (Art. 97 Abs. 1, Art. 105 Abs. 1 und 2 BGG).

3.

Eine genügende Beschwerdebegründung ist hier nur teilweise zu erkennen, beschränkt sich doch die Beschwerdeschrift im Wesentlichen darauf, den angefochtenen Entscheid in appellatorischer Weise zu kritisieren, ohne jedoch darzulegen, inwiefern der Entscheid Bundesrecht verletzen soll. Verfassungsprüfungen werden nicht erhoben. Immerhin genügt die Beschwerdebegründung den allgemeinen Begründungsanforderungen des Art. 42 Abs. 2 BGG, zumal das Bundesgericht einfaches Bundesrecht von Amtes wegen anwendet (vgl. Art. 106 Abs. 1 und 2 BGG). Es geht daraus hervor, worauf der Beschwerdeführer hinaus will.

4.

Zur Frage, wann eine selbständige Erwerbstätigkeit nach Art. 18 DBG vorliegt, und deren Abgrenzung zur sog. Liebhaberei, besteht eine reichhaltige kantonale und bundesgerichtliche Rechtsprechung (BGE 125 II 113 E. 5b mit Hinweisen; Urteil 2C_101/2008 vom 18. Juni 2008, ASA 78 S. 317 = StE 2009 B 23.9 Nr. 11; Urteil 2C_708/2007 vom 19. Mai 2008, StE 2009 B 93.3 Nr. 10 E. 3; Urteil 2A.126/2007 vom 19. September 2007, StR 63/2008 S. 36). Die Vorinstanz hat diese zutreffend dargestellt. Als selbständig erwerbstätig gelten Personen, die durch den Einsatz von Arbeitsleistung und Kapital in frei gewählter Organisation auf eigenes Risiko anhaltend, planmässig und nach aussen sichtbar 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 weist ein subjektives und ein objektives Moment auf: Zum einen muss die Absicht, Gewinn zu erzielen, gegeben sein; zum anderen muss aber auch die Tätigkeit zur nachhaltigen Gewinnerzielung geeignet sein. Andernfalls stellen die damit verbundenen Vermögensabgänge Einkommensverwendung und nicht abzugsfähigen Aufwand bzw. Geschäftskosten im Sinne von Art. 25 und 27 Abs. 1 DBG dar. Es kann diesbezüglich auf die Ausführungen im angefochtenen Entscheid und die dortigen Zitate verwiesen werden (Art. 109 Abs. 3 BGG). Was der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde - weitgehend appellatorisch - dagegen vorbringt, vermag diese Rechtsprechung offensichtlich nicht in Frage zu stellen.

5.

Nach den tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz ging der Beschwerdeführer in den Jahren 2001 bis 2007 im Wesentlichen vier Tätigkeiten nach. Zum einen betätigte er sich als Kunstmaler sowie als Buchautor. Zum anderen gab er einen Kalender heraus und setzte sich für ein ...mandat ein. Von diesen vier Tätigkeiten scheint im Beobachtungszeitraum nur die Malerei eine gewisse Konstanz und Nachhaltigkeit aufgewiesen zu haben. Allerdings legt der Beschwerdeführer in der vorliegenden Beschwerde mit keinem Wort dar, dass diese Tätigkeit jemals einen Gewinn abgeworfen hätte. Die Übrigen drei Tätigkeiten schienen - nach den verbindlichen (oben E. 2) Feststellungen der Vorinstanz zu schliessen - nicht auf Dauer ausgerichtet zu sein. Das wird auch durch die Ausführungen in der Beschwerde (S. 6) bestätigt: Nach der Bildausstellung im Jahr 2001 gab der Beschwerdeführer 2002 und 2003 den Kalender heraus, "welcher jährlich neu eingebracht und zum Erfolg hätte führen können", wenn nicht Umfragen gezeigt hätten, dass das zu lange dauert. Aus diesem Grund habe er das Buch geschrieben und - nachdem auch dieses nicht den erwünschten Erfolg einbrachte - mit der Kandidatur für den ... versucht, sich aus seiner misslichen finanziellen Situation zu befreien. - Angesichts dieser Tatsachen und der dauernden und in den Jahren 2006 und 2007 wieder deutlich angewachsenen Verluste kann von einer nachhaltigen, auf die Erzielung von Gewinnen gerichteten Tätigkeit nicht gesprochen werden. Nachdem nach siebenjähriger Tätigkeit noch immer kein tauglicher Ansatz zur Verbesserung der Situation in Sicht war, war auch für die kommenden Jahre nicht anzunehmen, dass der Beschwerdeführer bei dieser Art des "Geschäftens" auf den Erfolgspfad finden wird. Dass der Beschwerdeführer im Jahre 2009 erstmals einen bescheidenen Gewinn erzielt haben will, lässt diese Beurteilung nicht in einem anderen Licht erscheinen. Es müsste schon nachgewiesen werden, dass der Beschwerdeführer nunmehr eine nachhaltige Tätigkeit ausübt. Es ist daher nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz die Vermögensabgänge nicht als Geschäftskosten zum Abzug zulies. Der angefochtene Entscheid lässt auch in diesem Punkt offensichtlich keine Bundesrechtsverletzung erkennen.

6.

Die massgebenden kantonrechtlichen Bestimmungen (Art. 30 und 32 Abs. 1 des bernischen Steuergesetzes [StG]) stimmen mit denjenigen bei der direkten Bundessteuer überein (vgl. auch Art. 7 Abs. 1 und Art. 10 Abs. 1 StHG). In Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern ergibt sich keine andere Qualifikation der Tätigkeit des Beschwerdeführers.

7.

Die Vorinstanz wies das Gesuch der Beschwerdeführer um unentgeltliche Rechtspflege ab, da die Beschwerde offensichtlich aussichtslos schien (Art. 111 Abs. 1 des bernischen Verwaltungsrechtspflegegesetzes). Eine Anspruch auf unentgeltliche Rechtspflege räumt bereits Art. 29 Abs. 3 BV bedürftigen Personen ein, deren Rechtsbegehren nicht aussichtslos erscheinen. Aussichtslos ist ein Rechtsmittel, dessen Erfolgsaussichten wesentlich geringer erscheinen als die Gefahr des Verlierens (BGE 133 III 614 E. 5). Es geht dabei um eine Beurteilung der Prozessaussichten, die naturgemäss einen grossen Spielraum belässt. Angesichts der dauerhaften Verlustsituation während sieben Jahren durfte die Vorinstanz vorliegend die Prozessaussichten in der Tat als sehr gering einstufen, was Art. 29 Abs. 3 BV nicht verletzt.

8.

Die Beschwerde erweist sich als offensichtlich unbegründet, soweit darauf einzutreten ist, und ist im Verfahren nach Art. 109 Abs. 2 und 3 BGG mit summarischer Begründung zu erledigen. Die Bewilligung der unentgeltlichen Rechtspflege im bundesgerichtlichen Verfahren setzt nach Art. 64 Abs. 1 BGG voraus, dass das Begehren nicht aussichtslos erscheint. Bei offensichtlich unbegründeter Beschwerde ist die Aussichtslosigkeit zu bejahen. Unentgeltliche Rechtspflege kann daher auch für das bundesgerichtliche Verfahren nicht gewährt werden.

Die Kosten des Verfahrens sind dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG). Der angespannten finanziellen Situation des Beschwerdeführers ist bei der Festsetzung der Gerichtsgebühr (Art. 65 BGG) Rechnung zu tragen. Angesichts der besonderen Umstände sind der Beschwerdeführerin keine Kosten zu belasten.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird hinsichtlich der direkten Bundessteuer abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Beschwerde wird hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

3.

Das Gesuch um Gewährung der unentgeltliche Prozessführung wird abgewiesen.

4.

Die Gerichtskosten von Fr. 800.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

5.

Dieses Urteil wird den Parteien, der Steuerverwaltung des Kantons Bern, dem Verwaltungsgericht des Kantons Bern und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 12. April 2011

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber:

Zünd Wyssmann