

> [Steuergericht](#)

530 11 34 Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit

Abziehbar sind nicht sämtliche Ausgaben, die mit der Erzielung der Einkünfte in irgendeinem Zusammenhang stehen oder die anlässlich der Einkunftserzielung verausgabt worden sind, sondern nur die zu deren Erzielung notwendigen Aufwendungen. Diese Aufwendungen stellen steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen dar und sind grundsätzlich vom Steuerpflichtigen durch substantiierte Sachdarstellung zu belegen. Die Abziehbarkeit von Aufwendungen setzt zudem voraus, dass ein qualifiziert enger Konnex zwischen den getätigten Ausgaben und den erzielten Einkünften vorliegt. Nicht abziehbar sind die Lebenshaltungskosten.

(Dieser Entscheid wurde beim Kantonsgericht angefochten)

Sachverhalt:

1. In der Steuererklärung 2008 deklarierten die Pflichtigen unter anderem einen Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit des Ehemannes in der Höhe von Fr. 53'161.-- und pauschale Liegenschaftsunterhaltskosten BL privat für die Liegenschaft X. in A. in der Höhe von Fr. 75'610.--.

2. Gestützt auf den Revisionsbericht Nr. (...) vom 6. Mai 2010 erliess die Steuerverwaltung die Veranlagungsverfügung direkte Bundessteuer 2008 vom 24. Juni 2010 und setzte den Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit des Ehemannes auf Fr. 56'357.-- fest. Die pauschalen Liegenschaftsunterhaltskosten BL privat für die Liegenschaft X. in A. in der Höhe von Fr. 75'610.-- wurden vollumfänglich zum Abzug akzeptiert.

3. Die von den Pflichtigen mit Schreiben vom 20. Juli 2010 dagegen erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung mit Einsprache-Entscheid vom 28. September 2011 betreffend Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit ab und reduzierte ihn auf Fr. 36'589.--. Auch die geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltskosten für die Liegenschaft X. in A. in Höhe von Fr. 113'414.-- wies die Steuerverwaltung aufgrund einer Umqualifizierung vom Privatvermögen in das Geschäftsvermögen ab. Hingegen wurden die auf dem

Nettoliegenschaftsertrag zu entrichtenden AHV-Beiträge in Höhe von Fr. 36'293.-- zum Abzug zugelassen.

Auf die Begründung wird - soweit erforderlich - in den Erwägungen eingegangen.

4. Mit Schreiben vom 26. Oktober 2011 erhoben die Pflichtigen gegen den Einsprache-Entscheid Beschwerde mit den Begehren. 1. Es seien bei den Restaurantbesuchen die Wochenendspesen - unter Berücksichtigung eines Privatanteils - angemessen als geschäftsmässig begründeter Aufwand zum Abzug zuzulassen. 2. Es sei bei den Fahrtkosten von der Aufrechnung eines Privatanteils in der Höhe von Fr. 6'273.80 abzusehen. 3. Es sei der Anteil an den Nebenkosten für Strom und Heizung in der Höhe von Fr. 2'670.-- zum Abzug zuzulassen. 4. Es seien die Kosten für Beratung durch das Vermögenszentrum in der Höhe von Fr. 3'669.15 vollumfänglich zum Abzug zuzulassen. 5. Es seien die Kosten für SBB-Billette in der Höhe von Fr. 684.-- zum Abzug zuzulassen. 6. Es sei vom aufgerechneten Privatanteil von Fr. 290.-- bei den Swisscom-Rechnungen abzusehen. 7. Es seien die anteiligen Spesen der Albergo Losone in der Höhe von Fr. 3'011.40 als geschäftsmässig begründeter Aufwand zum Abzug zuzulassen. 8. Es sei von einer Umqualifizierung der Liegenschaft X., A. vom Privatvermögen in das Geschäftsvermögen abzusehen und 9. Es sei der Verlust aus gewerbsmässigem Liegenschaftshandel in der Höhe von Fr. 16'043.-- zum Abzug zuzulassen.

Auf die Begründung wird - soweit erforderlich - in den Erwägungen eingegangen.

5. Mit Vernehmlassung vom 26. Januar 2012 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde, wobei sie grundsätzlich auf die Begründung im Einsprache-Entscheid verwies.

6. Anlässlich der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Anträgen fest.

Aus den Erwägungen:

1. (...)

2. Vorerst unterliegt der Beurteilung, ob die Steuerverwaltung zu Recht dem Pflichtigen den Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf Fr. 36'589.-- gekürzt hat.

a) Gemäss Art. 18 Abs. 1 DBG sind alle Einkünfte aus einem Handel-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar.

Nach Art. 27 Abs. 1 und 2 DBG werden bei selbständiger Erwerbstätigkeit die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen. Dazu gehören insbesondere a) die Abschreibungen und Rückstellungen nach den Artikeln 28 und 29; b) die eingetretenen und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen; c) die Zuwendungen an Vorsorgeeinrichtungen zugunsten des eigenen Personals, sofern jede zweckwidrige Verwendung ausgeschlossen ist; d) Zinsen auf Geschäftsschulden sowie Zinsen, die auf Beteiligungen nach Artikel 18 Absatz 2 entfallen. Gemäss Abs. 3 sind Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts an schweizerische oder fremde Amtsträger nicht abziehbar.

Aufwendungen sind jene speziellen Auslagen, die unmittelbar aufgewendet werden, um die steuerbaren Einkünfte zu erzielen, also eine unmittelbare Voraussetzung oder unvermeidliche Folge der Einkommensrealisierung darstellen und welche deshalb im Unterschied zu den Lebenshaltungskosten vom Erwerbseinkommen in Abzug gebracht werden können (Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band I, 9. Auflage, Bern 2001, § 14 N 110 und 113). Abziehbar sind aber nicht sämtliche Ausgaben, die mit der Erzielung der Einkünfte in irgendeinem Zusammenhang stehen oder die anlässlich der Einkunftserzielung verausgabt worden sind, sondern nur die zu deren Erzielung notwendigen Aufwendungen. Das Element der Notwendigkeit oder Erforderlichkeit ist insofern in einem weiten Sinn zu verstehen, als das Bundesgericht nicht verlangt, dass der Steuerpflichtige das betreffende Einkommen ohne die streitige Auslage überhaupt nicht hätte erzielen können. Es wird auch nicht verlangt, dass eine Rechtspflicht zur Bezahlung der entsprechenden Aufwendungen besteht. Es genügt, dass diese nach wirtschaftlichem Ermessen als der Gewinnung des Einkommens förderlich erachtet werden können und dass ihre Vermeidung dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar war. Die Abziehbarkeit von Aufwendungen setzt aber voraus, dass ein qualifiziert enger Konnex zwischen den getätigten Ausgaben und den erzielten Einkünften vorliegt. Nicht abziehbar sind die Lebenshaltungskosten. Gewinnungskosten bilden alle Aufwendungen, die unmittelbar zur Erzielung des steuerbaren Einkommens getätigt werden oder die direkte Folge der einkommensbildenden Tätigkeit darstellen. Ein lediglich auf die Kausalität abstellender Gewinnungskostenbegriff greift zu kurz. Jede Ausgabe ist auf ein Verhalten des Steuerpflichtigen zurückzuführen und lässt sich

nicht ohne Einbezug des Beweggrunds umfassend qualifizieren. Auch Fehlinvestitionen, denen der Ursache-Wirkung-Konnex zur Einkommenserzielung abgeht, sind vom Einkommen abziehbar (vgl. Reich, Steuerrecht, 2. Auflage, § 10 N 40 ff.; Reich in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. Auflage Basel 2008, Art. 27 DBG N 5 ff.).

b) Der Nachweis für steuerbegründende Tatsachen obliegt der Steuerbehörde, der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen; dieser hat steuermindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (vgl. Urteil des Schweizerischen Bundesgerichts [BGE] 2A.500/2002 vom 24. März 2003, E. 3.5, www.bger.ch; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 416 und 453).

3. Im vorliegenden Fall setzt sich der Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit des Pflichtigen wie folgt zusammen:

a) Restaurantspesen

Die Steuerverwaltung ging im Einsprache-Entscheid von einem Restaurantaufwand in der Höhe von Fr. 6'251.05 aus. Davon rechnete sie die Restaurantbesuche am Wochenende in Höhe von Fr. 2'340.70 sowie einen Privatanteil von 30 % in Höhe von Fr. 1'173.10 (insgesamt Fr. 3'513.80) auf mit der Begründung, dass für Geschäftsessen an Wochenenden höhere Anforderungen bezüglich der Nachweispflicht gestellt würden und in casu weder Namen noch Daten der am Wochenende stattgefundenen Treffen hätten genannt werden können.

Die Pflichtigen machen diesbezüglich geltend, es seien bei den Restaurantbesuchen die Wochenendspesen, unter Berücksichtigung eines Privatanteils, als geschäftsmässig begründeter Aufwand zum Abzug zuzulassen, da Selbständigerwerbende oft auch am Wochenende arbeiten müssten. Als Beweis reichten die Pflichtigen eine Aufstellung für die angefallenen Restaurantspesen inkl. Datum, Namen und Ort der Treffen sowie die Originalbelege ein.

Tatsachen, welche sich im Sinne von § 29 Abs. 1 lit. b StG steuermindernd auswirken können, sind vom Steuerpflichtigen darzutun und nachzuweisen. Dieser Nachweis muss spätestens im Verfahren vor Steuergericht durch substantiierte Sachdarstellung in der Beschwerdeschrift und im Verfahren geleistet werden (vgl. Entscheid des Steuergerichts [StGE] Nr. 48/2007 vom 29. Juni 2007, www.bl.ch/steuergericht). Die Steuerpflichtigen hatten somit die Möglichkeit, fehlende Belege in ihrer Beschwerde und darüber hinaus bis

zur Verhandlung vor dem Steuergericht nachzureichen. Die von den Pflichtigen als Beweis für die entstandenen Restaurantspesen am Wochenende eingereichte Aufstellung sowie Originalbelege vermögen nicht den Nachweis zu erbringen, dass diese geschäftlich begründet waren. Die Pflichtigen hätten diesbezüglich eine substantiierte Sachdarstellung erbringen müssen. Sie hätten einen Nachweis der geschäftlich begründeten Restaurantspesen unter anderem durch Protokolle, Notizen oder Maklerverträge erbringen können. Dieser Nachweis wurde vorliegend jedoch nicht erbracht. Die Steuerverwaltung hat demnach zu Recht die Restaurantbesuche am Wochenende aufgerechnet.

Die Beschwerde ist in diesem Punkt unbegründet und daher abzuweisen.

b) Fahrtkosten

Die Steuerverwaltung liess in ihrem Einsprache-Entscheid bei den Fahrtkosten lediglich 6'700 Kilometer für Fahrzeug Z. gemäss Servicebuch zu und rechnete Fr. 8'551.40 von den geltend gemachten Fahrtkosten in Höhe von Fr. 12'906.40 den Pflichtigen auf mit der wesentlichen Begründung, dass lediglich nur ein Fahrzeug betriebsnotwendig sei und als geschäftlich begründet akzeptiert werde.

Die Pflichtigen hingegen begehren, es sei bei den Fahrtkosten von der Aufrechnung eines Privatanteils in der Höhe von Fr. 6'273.80 abzusehen, da es sich bei den geltend gemachten 15'184 km vollumfänglich und ausschliesslich um Fahrleistungen handle, die für die geschäftliche Tätigkeit erbracht worden seien.

Nach konstanter Praxis der Steuerverwaltung und des Steuergerichts wird bei selbständiger Erwerbstätigkeit grundsätzlich nur ein Fahrzeug zugelassen, ausser der Pflichtige kann die Notwendigkeit eines zweiten Fahrzeuges beweisen. Tatsachen, welche sich im Sinne von § 29 Abs. 1 lit. b StG steuermindernd auswirken können, sind wie bereits erwähnt vom Steuerpflichtigen darzutun und nachzuweisen, wobei dieser Nachweis spätestens im Beschwerdeverfahren vor Steuergericht durch substantiierte Sachdarstellung in der Beschwerdeschrift und im Verfahren geleistet werden muss. Die Begründung, dass der Pflichtige für seine geschäftlichen Fahrten dasjenige Auto genommen habe, welches gerade zur Verfügung gestanden sei, reicht für den Nachweis der behaupteten geschäftlich gefahrenen Kilometer von 15'184 nicht aus. Dadurch, dass das Fahrzeug Y. dem Sohn der Pflichtigen gehört, und auch von seiner Familie gefahren wird, und das Fahrzeug Y. von der Pflichtigen für die Zurücklegung geringer Distanzen genutzt wird, kann keine genaue Ausscheidung der effektiven vom Pflichtigen geschäftlich gefahrenen Kilometer vorgenommen werden, weshalb der Nachweis der steuermindernden Tatsache nicht erbracht wurde. Der Pflichtige hätte diesbezüglich eine substantiierte Sachdarstellung erbringen müssen. Aus diesem Grunde hat die Steuerverwaltung zu Recht lediglich für ein Geschäftsfahrzeug, d.h. für das Fahrzeug Z. die Fahrtkosten zugelassen.

Die Beschwerde ist auch in diesem Punkt unbegründet und daher abzuweisen.

c) Kosten für Strom und Heizung

Von den geltend gemachten anteiligen Kosten für Strom und Heizung in Höhe von Fr. 2'670.-- liess die Steuerverwaltung aufgrund nachgereichter Plänen der selbstbewohnten Liegenschaft in B. Fr. 971.-- (Fr. 12'139.-- x 8 %) zum Abzug zu und rechnete Fr. 1'699.-- auf, da von der gesamte Fläche des Hauses (330 m²) ca. 27 m² oder 8 % rein geschäftlich genutzt (Arbeitszimmer und Archiv je 13,5 m²) werde.

Die Pflichtigen hielten in ihrer Beschwerdeschrift diesbezüglich fest, dass diese Berechnung zu einseitig und zu theoretisch sei, da man auch noch die Garagen und die allgemeinen Räume dazu zählen müsse. Die Nebenkosten 2008 von insgesamt Fr. 12'139.-- seien mit Belegen ausgewiesen und die anteilig geltend gemachten Kosten in Höhe von Fr. 2'670.-- für Büro, Archiv und Halle entsprächen den tatsächlichen Verhältnissen, weshalb von einer Aufrechnung von Fr. 1'699.-- abzusehen sei.

Auch hier gilt die Pflicht zur substantiierten Sachdarstellung, da sich die aufgeführten Kosten steuermindernd auswirken. Entgegen der Meinung der Pflichtigen wurden die Nebenkosten 2008 von insgesamt Fr. 12'139.-- keineswegs belegt. Der Steuererklärung liegt lediglich eine Aufstellung über die angefallenen Kosten bei, jedoch ohne Belege. Auch die im Einspracheverfahren nachgereichten Pläne vermögen die Kosten nicht zu belegen. Die Steuerverwaltung hat grosszügigerweise Fr. 971.-- zum Abzug zugelassen, obwohl die Pflichtigen die geltend gemachten Kosten nicht nachweisen konnten.

Die Beschwerde ist in diesem Punkt ebenso unbegründet und daher abzuweisen.

d) SBB-Billette

Die Steuerverwaltung hielt im Einsprache-Entscheid an der im Revisionsbericht vollzogenen Aufrechnung von Fr. 683.60 fest mit der Begründung, dass zwar Belege aus Abrechnungen "SBB-Verkauf via VISA" bestünden, jedoch nicht ersichtlich sei, welches Produkt oder welche Dienstleistung erworben worden sei, da der Urbeleg fehle.

Die Pflichtigen machen geltend, dass diese Kosten im Zusammenhang mit Besprechungen bei der E., dem F.-Pflegeheim, dem Hotel G. in C. und H. entstanden seien. Wenn auch der Urbeleg fehle, dürfe doch angenommen werden, dass es sich um Fahrkarten der SBB handle. Die Billette seien die Produkte, die Dienstleistung sei die Beratung im Immobiliensektor. Es habe sich hier um geschäftliche Meetings gehandelt, weswegen die Kosten von Fr. 683.60 zum Abzug zuzulassen seien.

Aus den von den Pflichtigen eingereichten Visa-Belegen vom 18.08.2008, 26.08.2008 und 25.10.2008 sowie dem Kontoauszug der X. AG vom 12.05.2008 ist lediglich ersichtlich, dass bei der SBB in N. für insgesamt Fr. 683.60 Käufe getätigt wurden. Jedoch ist nicht erkennbar, ob es sich dabei um geschäftliche oder private Belange handelte. Auch ist den eingereichten Unterlagen nicht zu entnehmen, für welche Strecke die geltend gemachten Billete gekauft wurden und für wieviele Personen, da die eigentlichen Bahnbillette fehlen. Da die Pflichtigen die steuermindernden Tatsachen gemäss § 29 Abs. 1 lit. b StG zu beweisen haben und ihnen dies in casu nicht gelungen ist, hat die Steuerverwaltung zu Recht die geltend gemachten SBB-Billette nicht zum Abzug zugelassen.

Die Beschwerde ist in diesem Punkt unbegründet und daher abzuweisen.

e) Kosten für Vermögenszentrum (VZ)

Die Steuerverwaltung rechnete den Pflichtigen einen Privatanteil von 50 %, d.h. Fr. 1'835.-- auf, da bei der Analyse des VZ auch Fragen der privaten Vermögensverwaltung und Steueroptimierung betrachtet worden seien.

Die Pflichtigen hingegen begehren, es sei von der Aufrechnung von Fr. 1'835.-- abzusehen, da die Tätigkeit des Vermögenszentrums darin bestanden habe, eine Analyse zu erstellen, ob ein bestimmtes Objekt über die Z. AG oder über die selbständige Erwerbstätigkeit des Pflichtigen abgewickelt werden solle.

Wie bereits die Steuerverwaltung im Revisionsbericht sowie im Einsprache-Entscheid zu Recht festgestellt hat, ging es bei der Analyse der VZ gemäss Schreiben vom 16. Juli 2008 nicht nur um ein bestimmtes Objekt respektive um das Gewerbehaus, sondern auch ganz Allgemein um Fragen zur Vermögens- und Steueroptimierungsmöglichkeiten der Pflichtigen. Bei der Beratung der VZ handelte es sich somit nicht nur um geschäftliche Belange, sondern auch um private, weshalb die Steuerverwaltung zu Recht 50 % von Fr. 3'166.15, d.h. Fr. 1'835.-- aufgerechnet hat.

Die Beschwerde ist auch in diesem Punkt unbegründet und daher abzuweisen.

f) Swisscom-Rechnungen

Die Steuerverwaltung rechnete den Pflichtigen bei den geltend gemachten Swisscom-Rechnungen in der Höhe von Fr. 1'766.-- beim Telefon und beim Handy einen Privatanteil von 20 % sprich Fr. 290.-- auf mit der Begründung, dass gemäss Praxis der Steuerverwaltung bei Telefon- Handy- und Faxnummern, welche sowohl privat wie auch geschäftlich genutzt würden, mindestens ein Privatanteil von 20 % aufgerechnet werde. Die geltend gemachten Kosten betreffend Fax liess die Steuerverwaltung in vollem Umfange zu.

Die Pflichtigen machen geltend, dass für private Zwecke ein Prepaid Natel Swisscom bestehe. Auch seien in der Besprechung vom 27. Mai 2011 Argumente ins Feld geführt worden, die eine geschäftliche Nutzung des geltend gemachten Handys plausibel machten. Es sei dargelegt worden, dass der Pflichtige immer mehrere Objekte bearbeite und dies über eine längere Zeit. Er müsse immer am Ball bleiben, weshalb es notwendig sei, auch im Ausland erreichbar zu sein und von dort aus Geschäfte zu tätigen, weshalb von einer Aufrechnung der Fr. 290.-- abzusehen sei.

Gemäss konstanter Praxis der Steuerverwaltung, welche vom Steuergericht auch mehrmals geschützt wurde, werden bei Telefon- Handy- und Faxnummern, mindestens ein Privatanteil von 20 % aufgerechnet, da die Erfahrung gezeigt hat, dass geschäftliche Telefone, Handys und Fax oft auch für private Zwecke verwendet werden. Die Aufrechnung der Steuerverwaltung in Höhe von Fr. 290.-- ist demzufolge nicht zu beanstanden. Es bleibt ausserdem zu erwähnen, dass die Steuerverwaltung die geltend gemachten Faxkosten in vollem Umfang gewährt hat, obwohl auch hier nach konstanter Praxis einen Privatanteil von 20 % hätte aufgerechnet werden können.

Die Beschwerde ist in diesem Punkt ebenso unbegründet und daher abzuweisen.

g) Rechnung betreffend Albergo Losone

Die Steuerverwaltung hielt fest, dass die Rechnung über Fr. 8'604.50 den Zeitraum vom 30. September bis 8. Oktober 2008 betreffe. Davon würden Fr. 6'675.80 das Ticino Package und Fr. 1'928.70 zusätzliche Konsumationen betreffen. Diese Woche habe der Pflichtige zusammen mit seiner Frau sowie der Familie des Sohnes (3 Personen) verbracht. Für die zweite Rechnung von Fr. 6'452.40 liege keine detaillierte Rechnung vor, sondern lediglich ein Zahlungsnachweis. Daraus könne geschlossen werden, dass die Aufenthalte im Tessin privaten Charakter hätten. Der sich allfällig ergebende Austausch mit Nebenerwerbsimmobilienhändlern und das Studium von öffentlichen Verkaufsofferten rechtfertige die Anrechnung eines Geschäftsanteils dieser Reise nicht, weshalb die Auslagen bezüglich des Albergo Losone nicht zum Abzug zugelassen werden könnten.

Die Pflichtigen begehren, es seien die Spesen der Albergo Losone in der Höhe von Fr. 3'011.40 als geschäftsmässig begründeter Aufwand zum Abzug zuzulassen. Zur Begründung wurde im Wesentlichen geltend gemacht, bei den zwei Geschäftsreisen sei jeweils die Familie des Pflichtigen dabei gewesen, weshalb nur 1/5 der Rechnungen, d.h. Fr. 3'011.40 als geschäftsmässig begründeten Aufwand beantragt werde. Der Pflichtige habe sich mit seinen Geschäftspartnern getroffen. Es seien verschiedene Objekte besichtigt worden. Unterlagen zu diesen seien auf Verlangen der Steuerverwaltung anlässlich der mündlichen Besprechung vom 27. Mai 2011 vorgelegt worden. Im Einsprache-Entscheid

werde moniert, dass viele dieser Angebote 2011 immer noch im Internet aufgerufen werden könnten. Es gehe jedoch oft mehrere Jahre, bis ein Objekt vermittelt werden könne. Bei vielen Objekten komme es gar nie zu einem Abschluss. Es gäbe Jahre da falle nichts an Ertrag an, aber die Unkosten fielen trotzdem an. Es seien alle nötigen Angaben und Belege vorgebracht worden, die den hohen Anforderungen bezüglich der Nachweispflicht entsprechen sollten.

Auch hier gilt die Pflicht zur substantiierten Sachdarstellung, da sich die aufgeführten Kosten steuermindernd auswirken. Dass ein Verkauf einer Liegenschaft mehrere Jahre dauern kann, ist bekannt und wird dem Pflichtigen auch nicht zur Last gelegt. Die von den Pflichtigen eingereichte Dokumentation über mögliche Verkaufsobjekte jedoch reicht für die geschäftlich begründeten Reisen ins Tessin als Nachweis nicht aus. Der Pflichtige hätte den Nachweis zum Beispiel mit Protokollen, Notizen oder die mit seinen Geschäftspartnern geführte Korrespondenz erbringen können. Dieser Nachweis wurde vorliegend jedoch nicht erbracht. Die Steuerverwaltung hat demnach zu Recht die Kosten für das Albergo Losone nicht zum Abzug zugelassen.

Die Beschwerde ist in diesem Punkt somit unbegründet und daher abzuweisen.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass die Steuerverwaltung zu Recht den Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit des Pflichtigen auf Fr. 36'589.-- festgesetzt hat.

4. Des Weiteren unterliegt der Beurteilung, ob die Steuerverwaltung den Verlust aus Liegenschaftshandel in Höhe von Fr. 16'043.05 zu Recht nicht zum Abzug zugelassen hat, dafür einen Ertrag aus gewerbsmässigem Liegenschaftshandel in Höhe von Fr. 127'996.-- angenommen hat.

a) Dass Verluste aus einzelnen Geschäften oder aus der gesamten Geschäftstätigkeit abgezogen werden können, ergibt sich aus Art. 27 lit. b DBG sowie aus den allgemeinen Grundsätzen über die Ermittlung des Reineinkommens (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage Zürich 2009, Art. 27 N 25). Was den Begriff des Verlustes (auf Geschäftsvermögen) anbetrifft, so kann darunter der laufende Geschäftsverlust als negatives Ergebnis eines einzelnen Geschäftsvorfalles einerseits oder der Jahresendverlust als negativer Saldo der Erfolgsrechnung andererseits verstanden werden. Grundstückverluste eines gewerbsmässigen Liegenschaftshändlers können abgezogen werden, liegt doch in einem solchen Fall Geschäftsvermögen vor (vgl.

Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, Art. 27 DBG N 49 und 52;
Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 27 N 26).

b) Die Steuerverwaltung erhöhte in ihrem Einsprache-Entscheid den Ertrag aus gewerbsmässigem Liegenschaftshandel von Fr. -16'403.-- auf Fr. 127'996.-- mit der wesentlichen Begründung, dass die mehrmals einverlangten detaillierten Rechnungen der Z. AG über Fr. 47'458.40 und Fr. 110'173.80 sowie die Kontenauszüge aus der Buchhaltung der Z. AG bezüglich der Verbuchungen dieser Einkommen sowie der in diesem Zusammenhang in der Z. AG entstandenen Kosten, welche in diesem Zusammenhang an Dritte vergütet werden mussten, nicht eingereicht worden seien, weshalb diese nicht zum Abzug gebracht werden könnten.

Die Pflichtigen machen geltend, dass sie am 25. Juni 2008 die Parzellen-Nr. (...) verkauft hätten. Gemäss Veranlagungsverfügung Nr. (...) vom 3. November 2008 resultiere daraus ein Verlust von Fr. 16'043.05, welcher bei der direkten Bundessteuer abgezogen werden könne. Nach unbenutztem Ablauf der Rechtsmittelfrist würden Veranlagungsverfügungen formell rechtskräftig werden. Nur bei Ausnahmen werde der Grundsatz der Rechtskraft durchbrochen, was bei Revisionen, Nachsteuern sowie Schreib- und Rechenfehler der Fall sei. Solch ein Fall liege hier jedoch nicht vor, weshalb die Veranlagungsverfügung vom 3. November 2008 nicht mehr geöffnet werden könne, da insbesondere keine neue, der Veranlagungsbehörde bisher noch nicht bekannte Tatsache vorliege. Der Beschwerde wurden folgende Unterlagen eingereicht: Erklärung für die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer; Aufstellung diverse Kosten (Fr. 24'410.85); Kopie Rechnung Z. AG vom 28. November 2007 (Fr. 47'458.40); Kopie Rechnung Z. AG vom 22. Juli 2008 (Fr. 110'173.80); Erfolgsrechnung Z. AG Geschäftsjahr 01.01. - 31.12.2007 (Konto 3400) und Erfolgsrechnung Z. AG Geschäftsjahr 01.01. - 31.12.2008 (Konto 3000).

Entgegen der Meinung der Pflichtigen, wird im vorliegenden Fall die rechtskräftige Grundstückgewinnsteuer vom 3. November 2008 nicht geöffnet, sondern es handelt sich um eine Überprüfung des Ertrages aus gewerbsmässigem Liegenschaftshandel im Rahmen der direkten Bundessteuer, weshalb die vorgebrachten Argumente diesbezüglich nicht gehört werden können.

Auch hier gilt die Pflicht zur substantiierten Sachdarstellung, da sich die aufgeführten Kosten steuermindernd auswirken. Zwar reichten die Pflichtigen anlässlich des Beschwerdeverfahrens diverse Unterlagen bezüglich der Z. AG ein, jedoch vermögen diese die geltend gemachten Leistungen als Aufwand nicht zu belegen. Aus den eingereichten Rechnungen vom 2. Januar 2008 und 22. Juli 2008 zum Beispiel ist nicht ersichtlich, wie sich die einzelnen Beträge zusammensetzen. Weder sind die Anzahl Stunden für die geltend gemachten Leistungen angegeben noch sind weitere Unterlagen wie zum Beispiel Pläne

bezüglich der Beschaffung von Planunterlagen vom Staatsarchiv etc. vorhanden. Der Nachweis für den entstandenen Aufwand ist somit nicht genügend belegt worden, weshalb die Steuerverwaltung zu Recht den Ertrag aus gewerbsmässigem Liegenschaftshandel auf Fr. 127'996.-- erhöhte.

Die Beschwerde erweist sich demnach in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

5. a) Zuletzt unterliegt der Beurteilung, ob die Umqualifizierung der Liegenschaft X. in A. vom Privatvermögen ins Geschäftsvermögen zu Recht von der Steuerverwaltung vorgenommen und die geltend gemachten pauschalen Liegenschaftsunterhaltskosten in Höhe von Fr. 75'610.-- aufgerechnet wurden.

b) Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass der Pflichtige ein gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler ist (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission vom 22. Oktober 1999 und Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 27. August 2004).

Bereits mit Entscheid des Steuergerichts vom 27. August 2004 betreffend das Steuerjahr 2002 - welcher unangefochten in Rechtskraft erwachsen ist - wurde unter Ziffer 3c festgehalten, dass sämtliche Liegenschaften, ausser die vom Beschwerdeführer selbstbewohnte Liegenschaft in B., zum Geschäftsvermögen gehören. Die Liegenschaft X. in A., von der Pflichtigen am 22. November 2001 erworben, wird von den Pflichtigen nicht als privat bewohnte Liegenschaft genutzt, weshalb sie dem Geschäftsvermögen zuzuordnen ist.

Aufgrund der Kenntnis des Steuergerichtsurteils vom 27. August 2004 wäre es den Pflichtigen zumutbar gewesen, Belege zu sammeln, weshalb das Argument des Beweisnotstandes bezüglich der effektiven Liegenschaftsunterhaltskosten nicht gehört werden kann.

Entgegen der Meinung der Pflichtigen kann somit im vorliegenden Fall nicht von einer Praxisänderung oder einem Verstoss gegen den Grundsatz von Treu und Glauben die Rede sein, wenn die Liegenschaft X. in A. dem Geschäftsvermögen zugeordnet wird.

Dementsprechend ist die Liegenschaft X. in A. dem Geschäftsvermögen zuzuordnen und die pauschalen Liegenschaftsunterhaltskosten in Höhe von Fr. 75'610.-- aufzurechnen. Hingegen sind die auf dem Nettoliegenschaftsertrag von Fr. 378'084.-- zu entrichtenden AHV-Beiträge von 9,6 %, d.h. Fr. 36'293.-- zum Abzug zuzulassen.

Die Beschwerde ist in diesem Punkt unbegründet und daher abzuweisen.

6. (...)

Entscheid des Steuergerichts vom 11.05.2012 (530 11 34)