

I. Steuern

A. Kantonale Steuern

- 61 Selbständige Erwerbstätigkeit; Kapitalzahlung aus beruflicher Vorsorge (§ 31 StG; § 45 Abs. 1 lit. a StG; Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG)**

Das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit setzt keine Mindestdauer voraus; sie kann auch nur für kurze Zeit ausgeübt werden.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 20. Februar 2020 in Sachen T.H. + R.N. (3-RV.2017.180).

Aus den Erwägungen

2.

2.1.

Dem Rekurrenten wurde am 2. Juli 2012 von der "Pensionskasse A" eine Kapitalzahlung von CHF 1'397'225.00 ausgerichtet. Als Auszahlungsgrund wurde auf der Steuermeldung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 20. August 2012 (Versanddatum) die Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit angegeben.

2.2.

Mit Verfügung vom 21. November 2013 erhob die Steuerkommission X auf dieser Kapitalzahlung eine Jahressteuer. Diese Veranlagung erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

2.3.

Im Weiteren erfasste die Steuerkommission X die Zahlung der "Pensionskasse A" von CHF 1'397'225.00 als "Einkünfte aus weiteren Vergütungen" mit der ordentlichen Steuerveranlagung 2012 vom 14. Februar 2017 und stellte nach Rechtskraft der Veranlagung

die Aufhebung der Jahressteuer in Aussicht (vgl. "Bemerkungen zur Steuerveranlagung" 2012).

3.

3.1.

Umstritten ist, ob die Zahlung aus Vorsorge an den Rekurrenten mit einer separaten Jahressteuer oder mit der ordentlichen Einkommenssteuer zusammen mit den übrigen Einkünften zu erfassen ist.

3.2.

Gemäss § 31 Abs. 1 StG sind (unter anderem) alle Einkünfte aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge steuerbar. Dazu gehören insbesondere Einkünfte aus Vorsorgekassen (§ 31 Abs. 2 StG). Einkünfte aus Vorsorge sind im Grundsatz zusammen mit dem übrigen Einkommen mit der ordentlichen Einkommenssteuer zu erfassen. Dagegen unterliegen Kapitalzahlungen aus beruflicher Vorsorge 2. Säule einer getrennt vom übrigen Einkommen berechneten Jahressteuer zu 40 % des Tarifs (§ 45 Abs. 1 lit. a StG).

3.3.

Eine vorzeitige Barauszahlung aus einer Vorsorgeeinrichtung ist gemäss Art. 5 Abs. 1 lit. b des Bundesgesetzes über die Freizügigkeit in der beruflichen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (Freizügigkeitsgesetz, FZG) vom 17. Dezember 1993 nur zulässig, wenn die versicherte Person (kumulativ) eine selbständige Erwerbstätigkeit aufnimmt und der obligatorischen beruflichen Vorsorge nicht mehr untersteht. Die Bestimmung (und damit die privilegierte Besteuerung gemäss § 45 Abs. 1 lit. a StG) setzt keine Investition des bezogenen Kapitals aus beruflicher Vorsorge in die selbständige Erwerbstätigkeit voraus (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 2. Oktober 2015 [2C_248/2015] = StE 2016 B 26.13 Nr. 33; BGE 139 V 365).

Dass der Rekurrent nach Auflösung des Arbeitsverhältnisses per 30. Juni 2012 bzw. im Zeitpunkt der Auszahlung der Kapitalzahlung vom 2. Juli 2012 nicht mehr der obligatorischen Vorsorge unterstand, ist vorliegend nicht bestritten (vgl. auch Erw. 8.2).

4.

4.1.

Zudem machen die Rekurrenten einen Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 123'947.00 bzw. CHF 137'427.00 geltend.

(...)

5.

Bei beiden umstrittenen Punkten des vorliegenden Rekurses stellt sich also die Frage, ob der Rekurrent im Jahr 2012 eine selbständige Erwerbstätigkeit aufgenommen hat. Dies ist im Folgenden zu prüfen.

(...)

7.

7.1.

7.1.1.

Der Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit wird weder im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 noch im kantonalen Steuergesetz definiert. Gemäss Lehre und Praxis fällt darunter allgemein jede Tätigkeit, bei der ein Unternehmer auf eigenes Risiko, unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Organisation und mit der Absicht der Gewinnerzielung (nach aussen sichtbar) am Wirtschaftsverkehr teilnimmt. Eine solche Tätigkeit kann haupt- oder nebenberuflich, dauernd oder temporär ausgeübt werden. Als Merkmale einer selbständigen Erwerbstätigkeit gelten eigene Organisation und Gestaltung der Arbeitsausführung, Tätigkeit für verschiedene und wechselnde Auftraggeber, erhebliche Investitionen, die Benützung eigener Geschäftsräumlichkeiten, die Beschäftigung von eigenem Personal. Das spezifische Unternehmerrisiko besteht dabei darin, dass unabhängig vom Arbeitserfolg Kosten anfallen, die der selbständig Erwerbende selber zu tragen hat (vgl. Urteile des Bundesgerichts vom 15. November 2018 [2C_873/2017], mit weiteren Hinweisen, vom 9. Dezember 2016 [2C_204/2016] = StE 2017 B 26.13 Nr. 35 = StR 2017 S. 232, vom 17. September 2009 [2C_271/2009] = StR 2010 S. 314, vom 27. September 2005 [2P.98/2005], vom 31. August 2005 [2A.46/2005] = StE 2006 B 23.1 Nr. 59; BGE 125 II 120; VGE vom 16. Juni 2010 in Sachen A. + M.B. [WBE.2009.402]; SGE vom 22. Dezember 2016 in Sachen H.K. [3-RV.2016.50], mit weiteren Hinweisen;

Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 27 StG N 9 ff., mit weiteren Hinweisen).

(...)

8.2.

Der Rekurrent war in der ersten Hälfte des Jahres 2012 bei der B angestellt. Dieses Arbeitsverhältnis wurde per 30. Juni 2012 aufgelöst (vgl. Lohnausweis 2012 der B vom 8. Februar 2013). Anschliessendes Ziel des Rekurrenten war der Aufbau einer selbständigen Erwerbstätigkeit, in welche seine langjährige Erfahrung im Bereich der Unternehmensführung und -entwicklung eingebracht werden sollte. Die Rekurrenten führen aus, dass der Rekurrent mit den neuen technologischen Möglichkeiten im Rahmen der Digitalisierung, insbesondere im Zusammenhang mit der Unternehmensführung und den internen Prozessabläufen bei kleinen und mittleren Unternehmen, interessante Möglichkeiten und ein entsprechendes Entwicklungspotential sah. Darauf aufbauend umfasste die Geschäftsidee die folgenden drei Pfeiler (vgl. Rekurs, S. 5; im Einzelnen: Rekurs, S. 6 ff., 8 ff., 11 ff.):

- Digitalisierung des Back Office anhand einer technologischen Plattform von kleinen und mittleren Unternehmen
- Einbringung von Beratungsleistungen im Bereich der Unternehmensführung und -entwicklung, auch in Form der professionellen Betreuung von Verwaltungsrats-Mandaten
- Aufbau eines Beteiligungsportfolios bestehend aus Firmen, welche die ersten zwei Pfeiler der Geschäftsidee ergänzen und erweitern

Zur Umsetzung der Geschäftsidee gründete der Rekurrent am 3. Mai 2012 das Einzelunternehmen C. Gemäss Handelsregistrauszug bezweckte die C das "Erbringen von Dienstleistungen im Bereich Unternehmensführung und Unternehmensentwicklung sowie Beteiligung an anderen Unternehmungen. Erwerb, Verwaltung und Veräusserung von Grundeigentum." Die Rekurrenten führen aus, dass diese "Zweckformulierung" sämtliche vom Rekurrenten geplanten Tätigkeiten umfassen würde. Zu seinen anfänglichen Tätigkeiten hätten insbesondere das Vorstellen der Geschäftsidee bzw. Massnahmen zur Kundengewinnung gehört. Daraus hätten sich

bereits im Jahr 2012 erste Beratungsmandate ergeben sowie Projekte und Finanzierungen umsetzen lassen.

Am 3. August 2012 gründete der Rekurrent die "x projekte ag" sowie die "y treuhand ag". Die "x projekte ag" bezweckte (im Jahr 2012) die "Erbringung von Dienstleistungen im Bereich Unternehmensführung und Unternehmensentwicklung sowie Beteiligung an anderen Unternehmungen, Erwerb, Verwaltung und Veräusserung von Grundeigentum". Die "y treuhand ag" bezweckt die "Führung einer Treuhandgesellschaft, insbesondere Buchführung, Steuerberatung, Unternehmensberatung sowie Übernahme von Verwaltungs- und Revisionsstellenmandaten". Gemäss den Angaben der Rekurrenten ergänzten und unterstützten die beiden Gesellschaften die C im Rahmen des Aufgabenbereichs des ersten Pfeilers der Geschäftsidee (Digitalisierung des Back Office). Die C sei für die Konzeption, die Planung sowie den Vertrieb der technologischen Plattform zur Digitalisierung des Back Office, die "x projekte ag" für die Programmierung der Softwarelösung und die "y treuhand ag" für die Betreuung von Pilotprojekten der entwickelten Softwarelösung im Treuhandbereich zuständig gewesen (vgl. Rekurs, S. 5, 8).

Im Frühling 2013 entschloss sich der Rekurrent, angeblich aufgrund von geplanten Investitionen in Start-up Unternehmen bzw. Haftungsüberlegungen, die C in die von ihm beherrschte "z holding ag" zu überführen. Am 31. Juli 2013 wurde die C im Handelsregister gelöscht und deren Aktiven und Passiven (rückwirkend auf den 1. Januar 2013) auf die gleichentags gegründete "z holding ag" übertragen. Als Gegenleistung erhielt der Rekurrent 500 Namenaktien zu CHF 1'000.00. Die "z holding ag" bezweckt den "Kauf und Verkauf sowie das Halten und Verwalten von Beteiligungen an Gesellschaften sowie von Vermögenswerten aller Art im In- und Ausland".

Im Dezember 2013 liess sich der Rekurrent, angeblich "aus unternehmerischen Überlegungen und rein formell rückwirkend auf den 1. Januar 2013", von der "x projekte ag" anstellen (vgl. Rekurs, S. 9 f.), für welche er auch während des gesamten Jahres 2014 tätig war (vgl. Steuererklärung 2013 und 2014).

[ausführliche Prüfung der Kriterien der selbständigen Erwerbstätigkeit]

12.

12.1.

In Würdigung aller Umstände ergibt sich somit zusammenfassend, dass der Rekurrent im Jahr 2012 unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Organisation und mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilgenommen und damit alle Merkmale einer selbständigen Erwerbstätigkeit, wenn auch in unterschiedlichem Ausmass, erfüllt hat. Das Spezialverwaltungsgericht kommt daher zum Schluss, dass der Rekurrent im Jahr 2012 eine selbständige Erwerbstätigkeit im Bereich der Unternehmensführung und -entwicklung aufgenommen hat. An dieser Beurteilung vermag auch der Einwand der Vorinstanz, dass die selbständige Erwerbstätigkeit von zu kurzer Dauer war, nichts zu ändern, da eine solche, wie bereits erwähnt, auch nur kurze Zeit ausgeübt werden kann. Zudem ist der Wortlaut von Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG unmissverständlich (vgl. BGE 139 V 367). Die Barauszahlung setzt kumulativ die Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit und das Fehlen eines Versicherungsobligatoriums voraus. Wenn die Vorinstanz die steuerliche Anerkennung der Barauszahlung darüber hinaus von einer Mindestdauer der selbständigen Erwerbstätigkeit abhängig macht, besteht hierfür keine gesetzliche Grundlage.

II. Kausalabgaben und Enteignungen

A. Erschliessungsabgaben

62 Benützungsgebühren Strom, Wasser und Abwasser

- Voraussetzungen der Verrechnung mit Forderungen der öffentlichen Hand
- Vollständige Auferlegung der Verfahrenskosten bei Gutheissung in geringem Umfang (weniger als 10 %)
- Parteikostenersatz bei Vertretung durch ein Mitglied des Gemeinderats der beteiligten Einwohnergemeinde

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Kausalabgaben und Enteignungen, vom 16. September 2020 in Sachen A. gegen Einwohnergemeinde B. (4-BE 2019.2).

Aus den Erwägungen

7.2.

In der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege gilt das Rechtsverhältnis, das vor der Beschwerdeinstanz umstritten ist, als Streitgegenstand. Dieser wird einerseits durch das Anfechtungsobjekt, andererseits durch die Parteibegehren bestimmt (Regina Kiener/Bernhard Rütsche/Mathias Kuhn, Öffentliches Verfahrensrecht, 2. Auflage, Zürich/St. Gallen 2015, N 1279 ff., mit Hinweis). In diesem Zusammenhang gilt es zu beachten, dass vorliegend allein die Benützungsgebühren für Strom, Wasser und Abwasser aus dem Zeitraum vom 25. Juli 2014 bis zum 13. September 2018 Streitgegenstand bilden. Mehr wurde weder verfügt noch verlangt. Das SKE ist an den Streitgegenstand gebunden und darf insbesondere bei der Beurteilung der gestellten Begehren nicht darüber hinausgehen (§ 4 Abs. 1 BauG i.V.m. § 48 Abs. 2 VRPG). Weiter zurückliegende Benützungsgebühren können daher nicht unmittelbar Streitgegenstand sein. In Bezug auf vor