

bei der Firma X. nicht um einen "Dauerverlustbetrieb". Die Verlustjahre stellen die für den Aufbau einer selbstständigen Erwerbstätigkeit typische "Durststrecke" dar, ohne dass deswegen eine fehlende Gewinnstrebigkeit angenommen und damit eine Erwerbstätigkeit verneint werden dürfte (StR 1999 S. 310). Dies gilt vorallem in Fällen wie dem vorliegenden, wo nicht einfach ein gekauftes Produkt weiterverkauft wird, sondern zuerst erhebliche Vorleistungen erbracht werden müssen (vgl. zum Ganzen StE 1999 B 23.1 Nr. 42 betreffend Tonträgerproduktion).

d) In Anbetracht der dargelegten Umstände kann der Auffassung der Vorinstanz, die Tätigkeit der Firma X. stelle (entgegen der früheren Beurteilung) eine Liebhaberei dar, nicht zugestimmt werden. Es handelt sich nach Auffassung des StRG vielmehr um eine selbstständige Erwerbstätigkeit, was zur Folge hat, dass die in den Jahren 1993 und 1994 erzielten Verluste grundsätzlich mit den übrigen Einkommen der Rekurrenten verrechnet werden können.

99 Abzüge vom Roheinkommen; Geschäftsverluste (§ 24 lit. b Ziff. 3 StG).

- **Das Abbrechen einer Tätigkeit, bevor daraus Erträge fließen, schliesst die Qualifikation als selbstständige Erwerbstätigkeit nicht aus.**

17. August 2000 in Sachen B., RV.1998.50040/K 5258

Aus den Erwägungen

2. Streitig ist, ob ein Verlust von Fr. 34'175.-- aus selbstständiger Erwerbstätigkeit des Rekurrenten in der Zeit vom 1. Januar - 9. Oktober 1994 mit den übrigen Einkünften verrechnet werden kann. Die Vorinstanz hat dies verneint, im Wesentlichen mit der Begründung, eine vollständige Ueberprüfung der angefallenen Unkosten sei aufgrund der abgegebenen Aufzeichnungen nicht möglich

bzw. aus den Ausgabenbelegen gehe die geschäftsmässige Begründetheit nicht klar hervor. Es wird ausserdem das Vorliegen einer selbstständigen Erwerbstätigkeit verneint, weil keine Umsätze getätigt worden seien.

Nach Auffassung der Vertreterin der Rekurrenten liegt eine selbstständige Erwerbstätigkeit vor und auch der Verlust sei in einer ordnungsgemässen Buchhaltung ausgewiesen.

3. vgl. AGVE 2000 S. 420, Ziff. 3

4. Der Rekurrent ist wegen Umstrukturierungen bei seinem Arbeitgeber entlassen worden. Sein bisheriger Arbeitgeber hat ihm aber die Möglichkeit eingeräumt, den mit seinen veterinärmedizinischen Produkten noch nicht bedienten Markt in Osteuropa auf eigene Rechnung zu bearbeiten. Der Rekurrent hat in der Folge diese Produkte und solche von anderen Lieferanten aus Neuseeland, Frankreich, Belgien, Deutschland und Italien in Rumänien bekannt gemacht, zu Versuchen zur Verfügung gestellt und insbesondere wegen der Registrierung mit verschiedenen offiziellen Stellen und örtlichen Händlern verhandelt. Die sich abzeichnende Verzögerung der Registrierung und seine finanzielle Situation haben ihn dazu gezwungen, seine Absichten aufzugeben und sich wieder nach einem Anstellungsverhältnis umzusehen. Ab dem 10. Oktober 1994 arbeitete der Rekurrent bei der L. AG in K.

5. a) Der Rechtsdienst des KStA ist der Auffassung, dass keine selbstständige Erwerbstätigkeit vorliege, weil der Rekurrent in der Zeit vom 1. Januar - 9. Oktober 1994 bei einem Aufwand von Fr. 44'185.35 kein einziges Veterinärmedikament verkauft habe (die ausgewiesenen Erlöse von Fr. 10'097.50 resultieren gemäss den Angaben der Vertreterin der Rekurrenten aus "Rückerstattungen von Spesen"). Daraus sei ersichtlich, dass dem Rekurrenten das ernstliche Streben nach Erzielung von Einkommen gefehlt habe, andernfalls er zumindest einige Geschäfte hätte tätigen oder doch immerhin ernsthafte Bemühungen zum Abschluss von Geschäften hätte nachweisen können. Der vorliegende Fall lasse sich daher nicht mit den Schwierigkeiten

rigkeiten vergleichen, die die Aufnahme einer selbstständigen Erwerbstätigkeit üblicherweise mit sich bringe. In solchen Fällen würden nämlich in aller Regel bereits in den ersten Monaten (zumindest bescheidene) Umsätze erzielt.

b) Ob eine Tätigkeit im Sinne einer Liebhaberei oder im Sinne einer Erwerbstätigkeit vorliegt, hängt (auch) davon ab, ob sie ausschliesslich oder doch vorwiegend im Hinblick auf die Erzielung eines Erwerbseinkommens ausgeübt wird. Das Unterscheidungskriterium bildet der Beweggrund für die Ausübung der Tätigkeit und somit ein im Innern der steuerpflichtigen Person liegender und der Natur der Sache nach nur schwer feststellbarer Sachverhalt. Auf das massgebliche Kriterium der Gewinnerzielungsabsicht als innere Tatsache kann dabei nur anhand der äusseren Umstände geschlossen werden. Nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung fehlt es in objektiv erkennbarer Weise an der erforderlichen Gewinnstrebigkeit, wenn auf Dauer keine Überschüsse erzielt werden und nach der Art des Vorgehens der betreffenden Person realistischerweise und auf längere Sicht gesehen auch keine Überschüsse realisiert werden können (basellandschaftliche Steuerpraxis, Band XIV, S. 249).

c) Der Umstand, dass der Rekurrent während seiner 9-monatigen Tätigkeit keinen Ertrag aus dem Verkauf von Veterinärmedikamenten erzielte, schliesst die Gewinnstrebigkeit nicht aus. Das Element der Gewinnstrebigkeit verlangt nicht, dass von allem Anfang an (zumindest bescheidene) Erträge fliessen müssen. Es gibt Tätigkeitsbereiche, in denen zuerst erhebliche Vorleistungen erbracht werden müssen, bevor die ersten Erträge fliessen. Auch in diesen Bereichen kann auf den Zweck der Gewinnerzielung geschlossen werden, wenn nach den gesamten Umständen auf lange Sicht ein Gewinn erzielt werden kann. Nach Auffassung des StRG ist es glaubwürdig, dass die Einführung von Medikamenten in Rumänien mit erheblichem (zeitlichem) Aufwand verbunden ist. Es liegt also in der Natur der Tätigkeit des Rekurrenten, dass er in den 9 Monaten gar nie in die Ertragsphase kam. Daraus den Schluss zu ziehen, dass

es an der Gewinnstrebigkeit fehlte, ist nicht zulässig. Die Tatsache, dass der Rekurrent aufgrund der sich abzeichnenden Verzögerung der Registrierung und damit auch der Erträge seine Tätigkeit bereits nach 9 Monaten wieder beendete, als er merkte, dass sich dies zeitlich nicht im gewünschten Rahmen realisieren lässt, zeigt vielmehr, dass er nach Gewinn strebte. Auch aus dem Umstand, dass der Rekurrent im Zeitraum seiner Tätigkeit stellenlos war und er damit auf einen Verdienst angewiesen war, spricht für Gewinnstrebigkeit. Der Rekurrent hat nichts anderes als den Versuch unternommen, seine Tätigkeit, die er bisher im Angestelltenverhältnis ausübte, zwecks Erzielung eines Einkommens in einem neuen geographischen Raum als Selbstständigerwerbender fortzusetzen. Da von der Vorinstanz zu Recht nicht behauptet wird, dass seine Tätigkeit objektiv gesehen zur Gewinnerzielung gar nicht geeignet war, bleibt für eine Qualifizierung als Liebhaberei kein Raum. Im Vordergrund stand ganz klar der wirtschaftliche Erfolg, nicht die Befriedigung eigener Bedürfnisse und Neigungen. Es kann dem Rekurrenten unter den vorliegenden Umständen nicht angelastet werden, dass er seine auf die Erzielung von Gewinn gerichtete und zur Erzielung von Gewinn geeignete Tätigkeit aufgab, bevor er in die Ertragsphase kam.

Die übrigen Merkmale, welche eine selbstständige Erwerbstätigkeit kennzeichnen, sind nicht umstritten. Nach Auffassung des StRG ist daher in Anbetracht der gesamten Umstände der Versuch des Rekurrenten, in Rumänien Veterinärmedikamente zu verkaufen, als selbstständige Erwerbstätigkeit zu qualifizieren (vgl. auch StR 1995 S. 142, wo der aus einer in der Zeit vom 1.5.1990 - 31.7.1991 betriebenen Galerie erzielte Verlust von Fr. 65'719.-- zum Abzug zugelassen wurde). Aufgrund der sich im Belegordner des Rekurrenten befindenden Beitragsrechnung für die Zeit vom 1.1. - 31.3.1994 ist offenbar auch die Ausgleichskasse des Kantons Aargau von einer selbstständigen Erwerbstätigkeit ausgegangen.

100 Abzüge vom Roheinkommen; Schuldzinsen (§ 24 lit. c Ziff. 1 StG).

- **Ein Konkubinatspartner, welcher gestützt auf eine interne Abmachung die Hypothekarzinsen einer gemeinsamen Liegenschaft vollumfänglich begleicht, kann diese im vollen Umfang abziehen, sofern beide Konkubinatspartner gegenüber der Hypothekargläubigerin solidarisch haften.**

14. Dezember 2000 in Sachen F., RV.2000.50268/K 7067

Aus den Erwägungen

2. Der Rekurrent und seine Lebenspartnerin sind je zur Hälfte Miteigentümer der von ihnen bewohnten Liegenschaft in F. Die Hypothekarzinsen dieser Liegenschaft betrugen im Jahr 1997 Fr. 17'599.-- und im Jahr 1998 Fr. 15'771.30. Da diese Hypothekarzinsen unbestrittenermassen vollumfänglich vom Rekurrenten beglichen wurden, will er auch entsprechende Schuldzinsabzüge machen. Die Vorinstanz hat jedoch lediglich die Hälfte zum Abzug zugelassen mit der Begründung, die Lebenspartnerin des Rekurrenten habe als Gegenleistung den gemeinsamen Haushalt betreut. Die Kostenübernahme stelle Naturaleinkommen dar, welches nach der neueren Rechtsprechung des StRG von der Lebenspartnerin des Rekurrenten nicht zu versteuern sei. Daher könne der Rekurrent auch nicht die vollen Schuldzinsen abziehen. Im folgenden ist zu prüfen, wie es sich diesbezüglich verhält.

3. a) Gemäss § 24 lit. c Ziff. 1 StG können die Schuldzinsen vom Roheinkommen abgezogen werden. Es können jedoch nur Schuldzinsen für eigene Schulden abgezogen werden (RGE vom 28. Dezember 1994 in Sachen G.; RGE vom 2. Juli 1997 in Sachen F., bestätigt durch VGE vom 14. Dezember 1999).

b) Nach der Rechtsprechung des StRG kann ein Konkubinatspartner, welcher gestützt auf eine interne Abmachung die vollen Hypothekarschuldzinsen einer gemeinsamen Liegenschaft begleicht,