STRK.2016.148

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 23. November 2017

Mitwirkende	Dr. Peter Rickli (Vorsitz), Jacqueline Landmann, Dr. Ursula Schneider-Fuchs, lic. iur. Debora von Orelli und Gerichtsschreiber lic. iur. Marc Jordan
Parteien	**Ehegatten AX und BX** […] vertreten durch A AG, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2014 (Qualifikation selbständige Erwerbstätigkeit, Sonderbesteuerung von Kapitalleistungen aus Vorsorge; § 39 Abs. 1 i.V.m. § 23 Abs. 1 und 2 StG)

Sachverhalt

A. Der Rekurrent, AX, liess sich in der Steuerperiode 2014 zwecks Aufbau einer selbständigen Erwerbstätigkeit Vorsorgegelder in der Höhe von insgesamt CHF 48‘066.00 ausbezahlen. Die Ehegatten deklarierten in der Steuererklärung pro 2014 ein Erwerbseinkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit der Rekurrentin, BX, in der Höhe von CHF 171’902.00 und einen Verlust aus der selbständigen Erwerbstätigkeit des Rekurrenten in der Höhe von CHF 12‘017.00. Weitere Einkünfte wurden nicht deklariert.

Die Steuerverwaltung setzte mit Veranlagungsverfügung vom 7. April 2016 die Einkünfte bzw. Verluste aus selbständiger Erwerbstätigkeit des Rekurrenten auf CHF 0.00 fest. Sie begründete ihren Entscheid damit, dass die geltend gemachten Aufwände in Hinblick auf die Gründung einer Gesellschaft erfolgt seien. Zudem seien die Reisekosten ohnehin über andere Gesellschaften, die B GmbH und die C GmbH abgerechnet worden, in denen der Rekurrent Gesellschafter war und als Geschäftsführer amtete. Weiter qualifizierte die Steuerverwaltung die aus der zweiten und dritten Säule bezogenen Vorsorgegelder als steuerbare Einkünfte zum ordentlichen Tarif. Eine gesonderte Besteuerung könne nur bei nachweislicher Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit erfolgen. Ein Nachweis für eine selbständige Erwerbstätigkeit liege jedoch nicht vor.

B. Eine am 25. April 2016 erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 26. September 2016 ab. Sie begründete ihren Entscheid im Wesentlichen mit denselben Argumenten, welche bereits zu den Veranlagungsverfügungen angeführt wurden. Auch die neu beigebrachten Unterlagen, namentlich der ins Recht gelegte „Businessplan 2016“ für eine noch zur gründende „D GmbH“ konnten nach Auffassung der Steuerverwaltung zu keiner anderen Beurteilung führen.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 26. Oktober 2016. Die Rekurrenten, vertreten durch die A AG, beantragen die Berücksichtigung des deklarierten Verlustes aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Umfang von CHF 12‘017.00 und die gesonderte Besteuerung der bezogenen Leistungen aus Vorsorgegeldern. Zudem stellen die Rekurrenten Verfahrensanträge auf Rückweisung an die Steuerverwaltung zur erneuten Eröffnung des Veranlagungsentscheides, auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung, auf die Vorladung einer Mitarbeiterin der Ausgleichskasse Basel-Stadt als Zeugin, auf den Beizug der Steuerakten der B GmbH sowie der C GmbH und auf Akteneinsicht in die Steuerakten der Rekurrenten bei der Steuerverwaltung.

Die Steuerverwaltung beantragt in der Vernehmlassung vom 30. Dezember 2016 die Abweisung des Rekurses und sämtlicher Verfahrensanträge. Im Rahmen eines angeordneten zweiten Schriftenwechsels halten die Rekurrenten in der Replik vom 26. bzw. 27. Januar 2017 mit Ausnahme des Verfahrensantrages auf Akteneinsicht an sämtlichen Anträgen fest. Die Steuerverwaltung beantragt mit der Duplik vom 27. Februar 2017 weiterhin die Abweisung sämtlicher Anträge. Auf eine weitere von den Rekurrenten selber verfasste Eingabe vom 4. März 2017 verzichtet die Steuerverwaltung sich vernehmen zu lassen.

Auf die einzelnen Vorbringen wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 26. September 2016 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Es liegt ein gültiges Vertretungsverhältnis vor. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 26. Oktober 2016 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrenten beantragen die Berücksichtigung des deklarierten Verlustes aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Umfang von CHF 12‘017.00 und die gesonderte Besteuerung der bezogenen Leistungen aus Vorsorgegeldern. Zudem stellen die Rekurrenten Verfahrensanträge auf Rückweisung an die Steuerverwaltung zur erneuten Eröffnung des Veranlagungsentscheides, auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung, auf die Vorladung einer Mitarbeiterin der Ausgleichskasse Basel-Stadt als Zeugin, auf den Beizug der Steuerakten der B GmbH sowie der C GmbH und auf Akteneinsicht in die Steuerakten der Rekurrenten bei der Steuerverwaltung.

b) aa) Den Verfahrensantrag auf Akteneinsicht in die Steuerakten haben die Rekurrenten in der Replik vom 27. Januar 2017 zurückgezogen, weshalb auf dessen Behandlung verzichtet werden kann.

bb) Hinsichtlich der beantragten Rückweisung an die Steuerverwaltung zur erneuten Eröffnung des Veranlagungsentscheides handelt es sich bei genauer Betrachtung nicht um einen Verfahrensantrag. Die Rekurrenten beantragen hiermit eine Rückweisung und eine erneute Eröffnung einer Verfügung. Dabei handelt es sich um ein materiell-rechtliches Begehren, das unmittelbar auf die Abänderung der steuerbestimmenden Faktoren abzielt und deshalb m Rahmen des Sachentscheides zu behandeln ist. Soweit die Rekurrenten die Rückweisung als Verfahrensantrag qualifizieren, ist nicht darauf einzutreten.

cc) aaa) Des Weiteren beantragen die Rekurrenten die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Vorladung einer namentlich nicht bezeichneten Person der Ausgleichskasse Basel-Stadt als Zeugin.

bbb) Im Gegensatz zum Steuerhinterziehungsverfahren findet Art. 6 Abs. 1 der Europäischen Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten vom 4. November 1950 (Europäische Menschenrechtskonvention; EMRK) im (normalen) Steuerverfahren keine Anwendung. Die steuerpflichtige Person kann sich daher im Veranlagungsverfahren und im anschliessenden Rechtsmittelverfahren auch nicht auf die in Art. 6 EMRK umschriebenen Rechte berufen. Insbesondere hat die steuerpflichtige Person keinen Anspruch darauf, von einer kantonalen Steuerrekurskommission mündlich in einer publikumsöffentlichen Verhandlung angehört zu werden (vgl. Zweifel/Hunziker in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Basel 2017, Art. 114 N 4; Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, 2. Auflage, Zürich Basel Genf 2018, § 24 N 45; STRKE 229/2001, 29. Oktober 2001, publ. in: BStPra 6/2001, S. 444, E. 3). § 167 StG, der sowohl für das Rekursverfahren wie auch gemäss § 1 der Verordnung über den Vollzug der direkten Bundessteuer vom 20. Dezember 1994 (DBStV) für das Beschwerdeverfahren Anwendung findet, sieht dementsprechend auch vor, dass der Präsident oder die Präsidentin der Steuerrekurskommission von sich aus oder auf Antrag eines Kommissionsmitgliedes oder einer Partei die Durchführung einer mündlichen Verhandlung ansetzen kann. Ein Anspruch kann daraus jedoch nicht abgeleitet werden.

ccc) Eine mündliche Verhandlung erübrigt sich vorliegend, da die Positionen der beiden Parteien im umfangreichen Schriftenwechsel ausreichend dargelegt wurden. Zudem hat der Rekurrent mit Eingaben vom 26. Januar und 4. März 2017 persönlich zu seiner Situation Stellung genommen. Der Rekurrent hatte somit ausreichend Gelegenheit, sich in der Sache detailliert zu äussern. Es ist nicht ersichtlich und wurde auch nicht dargelegt, inwiefern für die Beurteilung des vorliegenden Verfahrens eine mündliche Verhandlung unerlässlich wäre. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist somit weder angezeigt noch erforderlich.

ddd) Auf die Befragung der Mitarbeiterin der Ausgleichskasse Basel-Stadt zur Qualifikation der selbstständigen Erwerbstätigkeit des Rekurrenten ist ebenfalls zu verzichten. Wie noch dazulegen sein wird, sind die Steuerbehörden bei der Frage, ob es sich um eine selbständige oder unselbständige Erwerbstätigkeit handelt, nicht an die Beurteilung der Ausgleichskasse gebunden. Auf die Befragung einer von den Rekurrenten namentlich nicht bezeichneten Mitarbeiterin der Ausgleichskasse Basel-Stadt wird daher abgesehen.

dd) aaa) Weiter beantragen die Rekurrenten den Beizug der Steuerakten der B GmbH und der C GmbH zum Beweis der Tatsache, dass die geltend gemachten Reisekosten nicht über diese Firmen abgerechnet worden.

bbb) Bleibt eine rechtserhebliche Tatsache unbewiesen und sieht auch das Gesetz keine Zuweisung der Beweislast vor, kommt im Steuerverfahren die allgemeine Regel über die Verteilung der objektiven Beweislast zur Anwendung. Für steueraufhebende bzw. steuermindernde Tatsachen trägt die steuerpflichtige Person die Beweislast, während die Steuerverwaltung für steuerbegründende bzw. steuererhöhende Tatsachen beweisbelastet ist (vgl. Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, a.a.O., § 19 N 8 f. mit weiteren Hinweisen).

ccc) Der steuerpflichtigen Person obliegen überdies verschiedene Verfahrenspflichten, die darauf abzielen, den massgebenden Sachverhalt abzuklären und eine rechtmässige Veranlagung zu erreichen. Diese allgemeine Mitwirkungspflicht ist in § 153 Abs. 1 StG verankert und wird auch in verschiedenen Verfahrenspflichten, namentlich der Steuererklärungspflicht sowie der Pflicht Beilagen bzw. Unterlagen einzureichen und Auskünfte zu erteilen, konkretisiert. Die steuerpflichtige Person muss demnach alles tun, soweit ihr dies möglich und zumutbar ist, um die für ihre Veranlagung massgebenden tatsächlichen Verhältnisse festzustellen (vgl. Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, a.a.O., § 16 N 1 ff.). Die Zumutbarkeit wird bejaht, wenn der Eingriff bei der steuerpflichtigen Person durch ein hinreichendes öffentliches Interesse gerechtfertigt ist. Ein solches wird angenommen, wenn das Interesse des Staates an einer rechtmässigen Veranlagung höher zu gewichten ist, als der Schutz der persönlichen Interessen der steuerpflichtigen Person vor einer Mitwirkungshandlung (vgl. Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, a.a.O., § 16 N 8). Diese Verfahrenspflichten gelten unabhängig von der vorgängig erwähnten Verteilung der objektiven Beweislast (vgl. oben).

ddd) Mit den besagten Akten beabsichtigen die Rekurrenten nachzuweisen, dass die bei ihnen aufgerechneten Reisekosten nicht über die B GmbH und die C GmbH abgerechnet worden sind. Dabei handelt es sich um eine steuermindernde Tatsache, für welche die Rekurrenten beweispflichtig sind. Da der Rekurrent Gesellschafter und Geschäftsführer dieser Gesellschaften war, wäre die Beschaffung und Einreichung dieser Bestätigungen für ihn ohne weiteres möglich gewesen. Die Einreichung erweist sich als zumutbar und verhältnismässig. Ein allfälliges privates Interesse der Gesellschaften bzw. des Rekurrenten als Gesellschafter und Geschäftsführer am Schutz der Angaben über die abgerechnete Reisetätigkeit ist nicht höher als das öffentliche Interesse an einer korrekten Veranlagung einzustufen. Die Ein-

reichung der Unterlagen liegt zudem im eigenen Interesse der Rekurrenten, welche eine Berücksichtigung der Reisespesen geltend machen. Im Weiteren führt der Rekurrent in keiner Weise aus, weshalb ihm die persönliche Einreichung der Unterlagen nicht möglich sein sollte. Aufgrund der dargelegten Ausgangslage ist ein instruktionsweise angeordneter Beizug der Akten nicht angezeigt. Der Verfahrensantrag ist somit ebenfalls abzuweisen.

c) Demnach sind alle Verfahrensanträge abzuweisen, soweit auf diese einzutreten ist. Da die gestellten Verfahrensanträge keine Auswirkungen auf den materiellen Entscheid zu bewirken vermögen, war eine instruktionsweise Behandlung nicht angezeigt und deren Behandlung im Rahmen des Sachentscheides erweist sich als rechtmässig.

3. a) Gemäss § 19 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Zur Ermittlung des Reineinkommens werden von den gesamten steuerbaren Einkünften die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen und allgemeinen Abzüge nach den §§ 27-33 abgezogen (vgl. § 26 StG). Laut § 28 Abs. 1 StG werden bei selbständiger Erwerbstätigkeit die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen. Dazu gehören insbesondere die eingetretenen und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen (vgl. § 28 Abs. 1 lit. d StG). Verluste aus einer lediglich der Liebhaberei zuzurechnenden Beschäftigung fallen hingegen unter die nicht abziehbaren Lebenshaltungskosten (vgl. § 34 Abs. 1 lit. a StG).

b) Voraussetzung für die Abziehbarkeit von Verlusten ist somit die selbständige Erwerbstätigkeit einer steuerpflichtigen Person, da nur dann ein Geschäftsverlust vorliegt. Als selbständig erwerbend gelten Personen, welche durch Einsatz von Arbeitsleistung und Kapital in frei gewählter Organisation, auf eigenes Risiko, anhaltend, planmässig und nach aussen sichtbar zum Zweck der Gewinnerzielung am wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen. Ausschlaggebend, ob im konkreten Fall eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist stets das Gesamtbild der vollzogenen Tätigkeiten (vgl. Reich/von Ah in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 18 N 14 f. mit weiteren Hinweisen; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage Zürich 2016, Art. 18 N. 6 ff.).

4. a) Für seine Qualifikation als Selbstständigerwerbender führt der Rekurrent an, dass die von ihm gegründeten Gesellschaften, die B GmbH und die C GmbH die Gehälter nicht mehr bezahlen konnten. Als Mitinhaber der Gesellschaften sei er nicht zum

Bezug von Arbeitslosengeldern berechtigt gewesen. Um seine Geschäftsidee weiterzuverfolgen, habe er sich, nach Rücksprache mit der Ausgleichskasse Basel-Stadt, als Selbstständigerwerbender angemeldet. Mit den ausbezahlten Pensionskassengeldern habe er im Jahre 2014 beratende und initiierende Tätigkeiten für die von ihm erdachte Geschäftsidee der Verwertung von seriellen Filmproduktionen aufgenommen. Der langfristige Plan sei gewesen, das Vorhaben unter einem Dach einer neuen, noch zu gründenden, Gesellschaft mit beschränkter Haftung zu verwirklichen.

b) Der Rekurrent hat in diesem Zusammenhang eine Beratungsvereinbarung mit der E GmbH vom 12. November 2013, ein Beratungsmandat der F GmbH vom 10. Februar 2014 sowie eine Produzenten-Bestätigung der B GmbH vom 23. Dezember 2013 ins Recht gelegt. Im Wesentlichen ging es bei diesen Aufträgen um die Kapitalbeschaffung für Filmproduktionen. Die Mandatsverträge sehen eine Erfolgsbeteiligung und eine Entschädigung auf Stundenbasis vor. Weiter verweist der Rekurrent bezüglich seiner Geschäftsidee auf den eingebrachten „D 2016“.

c) In zwei Eingaben vom 26. Januar und 4. März 2017 hat der Rekurrent parallel zu den Eingaben seiner Vertreterin seine persönliche Sicht der Dinge dargelegt. Erwähnenswert aus diesem Schreiben ist, dass der Rekurrent eigenen Angaben zufolge offenbar auch nach seiner Tätigkeit bei der B GmbH im Jahre 2014 weiterhin als deren Co-Geschäftsführer auf Mandatsbasis aber ohne Entgelt aufgetreten ist und so seine Geschäftsidee vorangetrieben hat. Dass das angestrebte Geschäftsmodell letztendlich zur Gründung einer weiteren Gesellschaft führen könnte, sei erst im Laufe des Jahres 2015 eine Option geworden. Er räumt ein, dass die Erklärung gegenüber der Steuerverwaltung, wonach geplant sei, die Geschäftsidee zuerst im Rahmen einer selbstständigen Erwerbstätigkeit aufzubauen und später in einer noch zu gründenden Gesellschaft umsetzen, möglicherweise ein Fehler gewesen sei. Diese Vorgehensweise entspreche jedoch der Natur der Sache und sei bei der Realisierung von Start-up-Unternehmen nicht unüblich. Weiter beschreibt der Rekurrent den geplanten Ablauf bei der Umsetzung seines Geschäftsmodells. Am Anfang stehe eine Aufbauphase, bei der es gelte, als Selbstständigerwerbender aufzutreten um Geschäftspartner zu finden und Gelder zu akquirieren. Danach folge die Umsetzungsphase, in der die eigentliche „Hülle“ in Form einer juristischen Gesellschaft geschaffen und die bisherigen Tätigkeiten in die neue Gesellschaft eingebracht würden. Erst in der letzten Phase finde die finanzielle Abgeltung statt, bei der er für die Arbeit als Selbstständigerwerbender abgegolten werde. Die gewählte selbstständige Erwerbstätigkeit und die damit verbundene Auszahlung der Vorsorgegelder habe für ihn die einzige Möglichkeit dargestellt, seinen Lebensunterhalt im

Jahr 2014 zu sichern und die Geschäftsidee zu realisieren. In Abweichung zu seiner Vertreterin beantragt der Rekurrent, dass ihm von Seiten der Steuerverwaltung der Status als Selbstständigerwerbender anerkannt werde sowie die bezogenen Vorsorgegelder mit dem Sondersatz zu besteuern seien. Im Gegenzug würde er auf 50 % der geltend gemachten Aufwände in der Höhe von CHF 6‘000.00 in der Steuerperiode 2014 verzichten.

d) Das Wesen einer selbständigen Erwerbstätigkeit besteht unter anderem darin, dass eine Person durch persönlichen Einsatz von Arbeit und Kapital auf eigene Rechnung und auf eigenes Risiko tätig wird (vgl. oben E. 3. b)). Die Abgrenzung zu einer unselbständigen Erwerbstätigkeit besteht unter anderem im Subordinationsverhältnis und im Fehlen von Weisungsbefugnissen von Dritten. Ein Angestellter einer Unternehmung handelt nicht auf eigene Rechnung und nicht im eigenen Namen. Ferner bedarf es einer planmässigen und anhaltenden Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr sowie einer angestrebten Gewinnerzielungsabsicht (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 18 N. 19 ff.; Reich/von Ah in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 18 N 15a). Der Rekurrent gibt in seiner Eingabe vom 26. Januar 2017 an, dass er während der fraglichen Steuerperiode 2014 gegenüber potentiellen Geldgebern und Geschäftspartnern weiterhin als Co-Geschäftsführer der B GmbH auf Mandatsbasis aufgetreten sei. Eine andere Vorgehensweise hätte nur noch zu mehr Verwirrung geführt. Diese Darstellung relativiert einerseits die Beweiskraft der eingereichten Beratungs- bzw. Mandatsvereinbarungen mit der E GmbH und der F GmbH sowie der Produzenten-Bestätigung der B GmbH. Obschon diese Vereinbarungen mit dem Rekurrenten persönlich geschlossen worden sind, wurden die Arbeiten offenbar im Namen der B GmbH ausgeführt. Dafür spricht auch, dass aufgrund der Vereinbarungen keinerlei Erträge erzielt bzw. nachgewiesen worden sind. Andererseits ist nicht nachvollziehbar, weshalb er bei der Bearbeitung dieser Aufträge als Co-Geschäftsführer der B GmbH aufgetreten ist. Aus wirtschaftlichen Überlegungen seiner Einzelfirma macht diese Vorgehensweise keinen Sinn. Wird auf die vom Rekurrenten aufgezeigte Darstellung bei der Realisierung seines Geschäftsprojekts abgestellt (vgl. oben E. 4. c)), wären insbesondere in der Aufbauphase die Kontaktpflege zu Geldgebern und die Etablierung in diesem Umfeld von entscheidender Bedeutung. Erfolgt die Netzwerkaufbauarbeit jedoch als Co-Geschäftsführer der B GmbH, wie dies der Rekurrent angibt, wird diese auch der Gesellschaft zugerechnet. Der Rekurrent wird als Angestellter wahrgenommen und nicht als Handelnder für seine Einzelfirma. Durch den Auftritt als Geschäftsführer der B GmbH hat der Rekurrent somit nicht auf die Realisierung seiner Geschäftsidee in Form der selbständigen Erwerbstätigkeit hingearbeitet. Die Bindung von potentiellen Geldgebern oder Partnern an seine Person ist für sein Vorhaben eines

möglichen späteren Verkaufs des ausgearbeiteten Geschäftsmodells der Verwertung von seriellen Filmproduktionen von entscheidender Bedeutung. Die Art und Weise wie der Rekurrent bei seiner Arbeit aufgetreten ist, spricht somit nicht für eine selbstständige Erwerbstätigkeit. Gegen eine selbstständige Erwerbstätigkeit sprechen auch die eingereichten Belege der Geschäftsreisen. Als Rechnungsadresse hat der Rekurrent gegenüber den Fluggesellschaften jeweils die B GmbH oder die C GmbH angegeben. Weiter ist nicht nachgewiesen, ob der Rekurrent aufgrund der Beratungs- und Mandatsverträge je Erträge erwirtschaftet hat. Damit fehlt es an einer Tätigkeit, die auf Gewinnerzielung ausgerichtet gewesen ist. Insgesamt fehlt es auch an finanziellen Aufzeichnungen für die ausgeübten Arbeiten des Rekurrenten. Insgesamt ist in der Steuerperiode 2014 demnach nicht von einer selbstständigen Erwerbstätigkeit auszugehen.

e) Entgegen der Darstellung des Rekurrenten kann auch die Anmeldung bei der Ausgleichskasse nichts über die tatsächliche Qualifikation als Selbstständigerwerbender aussagen. Wie sich aus den Akten ergibt und von der Steuerverwaltung zu Recht angeführt wird, hat seitens der Ausgleichskasse Basel-Stadt keine umfassende Prüfung der ausgeübten Tätigkeiten des Rekurrenten stattgefunden. Ein Teil der eingereichten Unterlagen betreffen die C GmbH und eine andere Gesellschaft. Die Ausgleichkasse Basel-Stadt nahm die Meldung zur Kenntnis, dass diese Gesellschaften über kein Personal mehr verfügen würden und bestätigte dies dem Rekurrenten in seiner Funktion als Geschäftsführer. Die Unterlagen betreffen somit gar nicht die Person des Rekurrenten und können demzufolge nichts über die Qualifikation der Tätigkeiten des Rekurrenten aussagen. Beim anderen Teil der Unterlagen der Ausgleichskasse Basel-Stadt handelt es sich um Abrechnungen für die Akontobeiträge des Rekurrenten. Eine tatsächliche Anerkennung des Status als Selbstständigerwerbender durch die Ausgleichskasse Basel-Stadt, welche sich auf eine eingehende Untersuchung stützen würde, kann in diesen Abrechnungen nicht erblickt werden. Überdies ist anzumerken, dass sich die Kriterien für eine selbständige Erwerbstätigkeit nach der Gesetzgebung zur Alters- und Hinterlassenenversicherung nicht mit jenen für die Steuergesetzgebung decken müssen. Der Rekurs ist somit in diesem Punkt abzuweisen.

5. a) Gemäss § 17 Abs. 1 StG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Nach § 23 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung, aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge und aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge, mit Einschluss der Kapitalabfindungen und Rückzahlungen von Einlagen, Prämien und Beiträgen steuerbar. Als Einkünfte aus der beruflichen Vorsorge gelten insbesondere

Leistungen aus Vorsorgekassen, aus Spar- und Gruppenversicherungen sowie aus Freizügigkeitspolicen (Abs. 2).

b) Gemäss § 39 StG werden Kapitalleistungen nach § 23 Abs. 1 und 2 StG, soweit sie nicht zum Einkauf in eine Einrichtung der beruflichen Vorsorge verwendet werden, Kapitalleistungen des Arbeitgebers oder der Arbeitgeberin nach § 18 Abs. 2 StG sowie Kapitalzahlungen nach § 24 lit. b StG getrennt vom übrigen Einkommen und ohne Zusammenrechnung unter Ehegatten folgendermassen besteuert: Die ersten CHF 25‘000.00 mit 3%, die nächsten CHF 25‘000.00 mit 4%, die nächsten CHF 50‘000.00 mit 6% und alle weiteren Beträge mit 8% (Abs. 1). Mehrere Kapitalleistungen, die in der gleichen Steuerperiode ausgerichtet werden, werden zusammengerechnet. Die allgemeinen Abzüge und die Sozialabzüge werden nicht gewährt (Abs. 2).

c) Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts gilt, dass gemäss Art. 113 Abs. 2 lit. a der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) die berufliche Vorsorge zusammen mit den Leistungen der Eidgenössischen Versicherungen „die Fortsetzung der gewohnten Lebenshaltung in angemessener Weise“ ermöglichen soll. Um dem Verfassungsauftrag Nachachtung zu verschaffen, ist daher die steuerliche Privilegierung der Kapitalleistungen aus Vorsorge nicht extensiv zu interpretieren. Dies spricht dafür, die steuerliche Privilegierung in § 39 StG nur auf die in Gesetz und Verordnung umschriebenen Fälle zu beschränken. Der Verweis von § 39 auf § 23 StG („Einkünfte aus […] Einrichtungen der beruflichen Vorsorge“), kann daher nicht so verstanden werden, dass auch eine rechtswidrig bezogene Kapitalleistung aus einer Vorsorgeeinrichtung steuerlich privilegiert behandelt werden muss. Nicht der Vorsorge dienen Barauszahlungen, wenn ein Barauszahlungsgrund von Anfang an nicht gegeben ist. In diesem Fall greift daher die ordentliche Besteuerung und die Kapital- oder Barauszahlung ist zusammen mit dem übrigen Einkommen ordentlich zu versteuern. Das gilt namentlich für den Barauszahlungsgrund der Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit in Art. 5 Abs. 1 lit. b des Bundesgesetzes über die Freizügigkeit in der beruflichen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 17. Dezember 1993 (Freizügigkeitsgesetz, FZG). Vorbehalten ist der Fall, dass eine nicht rechtmässig bezogene Barauszahlung an die Vorsorgeeinrichtung zurückbezahlt resp. wieder ihrem Zweck zugeführt wird (Urteil der Bundesgerichts 2C_156/2010 vom 7. Juni 2011 E. 4.3 und E. 6).

6. Als Voraussetzung für die privilegierte Besteuerung nach § 39 StG bedarf es vorliegend somit der Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit (zur Qualifikation ei-

ner Tätigkeit als selbständige Erwerbstätigkeit vgl. oben E. 3. und 4. d) mit weiteren Hinweisen). Da der Rekurrent, wie dargelegt, in der Steuerperiode 2014 keine selbständige Erwerbstätigkeit aufnahm bzw. ausübte, ist der Bezug der Vorsorgegelder zu Unrecht erfolgt und die Voraussetzungen für eine gesonderte Besteuerung gemäss § 39 StG sind nicht erfüllt. Der Rekurs erweist sich somit auch in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

7. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die in der zu beurteilenden Steuerperiode ausgeübte Tätigkeit des Rekurrenten nicht als selbständige Erwerbstätigkeit einzustufen ist. Damit ist der geltend gemachte Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von CHF 12‘017.00 nicht einkommensmindernd zu berücksichtigen und die ausbezahlten Vorsorgegelder in der Höhe von insgesamt CHF 48‘065.70 sind der ordentlichen Einkommensbesteuerung zu unterlegen. Der Rekurs erweist sich insgesamt als unbegründet und ist somit abzuweisen.

8. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist den Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 1‘200.00 festgelegt.

Beschluss

://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Die Rekurrenten tragen eine Spruchgebühr von CHF 1‘200.00.

3. Der Entscheid wird der Vertreterin der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.