



Fall-Nr.:	B 2015/168, B 2015/175
Stelle:	Verwaltungsgericht
Rubrik:	Verwaltungsgericht
Publikationsdatum:	23.02.2017
Entscheiddatum:	23.02.2017

Entscheid Verwaltungsgericht, 23.02.2017

Steuerrecht. Art. 183 StG (sGS 811.1). Art. 120 DBG (SR 642.11). Eintritt der Veranlagungsverjährung verneint. Art. 31 Abs. 1 und 40 Abs. 1 StG. Art. 18 und 27 Abs. 1 DBG. Das Verwaltungsgericht bestätigte den vorinstanzlichen Entscheid, wonach der Beschwerdeführer für die Jahre 2006 bis 2009 nicht als selbständigerwerbender Landwirt (Pferdezucht) anerkannt und dementsprechend die für diese Jahre geltend gemachten Verluste aus dieser Tätigkeit nicht zum Abzug von den übrigen Einkünften zugelassen wurden. Wenn sich über viele Jahre trotz Ausbildung und Betriebskonzept kaum Erträge erwirtschaftet werden und vergleichsweise hohe Verluste aus der Tätigkeit resultieren, so kann allein mit dem Hinweis auf das Vorliegen von einschlägigen Ausbildungen und eines Betriebskonzeptes eine erwerbliche Tätigkeit nicht begründet werden. Art. 32 Abs. 2 DBG und Art. 44 Abs. 2 StG. Abzug der Unterhalts- und Instandstellungskosten für die im Privatvermögen stehende Liegenschaft vom Verwaltungsgericht teilweise bejaht bzw. als abklärungsbedürftig erachtet. Art. 45 Abs. 1 lit. a StG und Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG. Abzugsfähigkeit von Darlehenszinsen vom Verwaltungsgericht verneint (Verwaltungsgericht, B 2015/168, B 2015/175). Die gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde ans Bundesgericht wurde mit Urteil vom 10. November 2017 abgewiesen (Verfahren 2C_356/2017).

Besetzung

Präsident Eugster; Verwaltungsrichter Linder, Bietenharder, Zindel; Ersatzrichter Engeler; Gerichtsschreiber Schmid

Verfahrensbeteiligte



St.Galler Gerichte

A.Y.,

B.Y.,

Beschwerdeführer,

beide vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Andres Büsser, Marktgasse 20, 9000 St.
Gallen,

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen,

Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

sowie

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

Beschwerdebeteiligte

Gegenstand



Kantons- und Gemeindesteuern und direkte Bundessteuer (Einkommen und Vermögen 2006 - 2009)

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A.

a. A.Y. und B.Y., geb. 1949 und 1960, sind verheiratet. In den Jahren 2006 bis 2009 lebten sie getrennt. Die Ehefrau betrieb bis Ende 2007 die Einzelfirma „B.Y. Consulting“. Der Ehemann führt seit dem 1. Mai 2005 in X. eine Arztpraxis. Sein Wohnsitz befand sich in den Jahren 2006 bis 2009 in X., derjenige der Ehefrau in Zürich. Am 1. Januar 2008 wurde die Arztpraxis in die neu gegründete Q. GmbH (nachstehend: GmbH) mit Sitz in Zürich überführt. Die Stammanteile der GmbH werden von der Ehefrau und einer der drei Töchter des Ehepaars gehalten. Am 23. Juni 2006 erwarb A.Y. das 5.4 ha grosse landwirtschaftliche Grundstück Nr. 000 mit Wohnhaus, Scheune und Remise im Gebiet E. in X. Die Eheleute wurden am 12. Juni 2012 im Rahmen einer interkantonalen Steuerauscheidung (SG und ZH) für die st. gallischen Kantons- und Gemeindesteuern 2006 gemeinsam mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 262'400.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.-- sowie für die direkte Bundessteuer 2006 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 329'600.-- veranlagt. Für 2007 bis 2009 erfolgten die Veranlagungen für die Kantons- und Gemeindesteuern mit steuerbaren Einkommen von Fr. 297'700.--, Fr. 118'800.-- und Fr. 106'200.-- sowie steuerbaren Vermögen von Fr. 0.--. Für die direkte Bundessteuer erfolgten die Veranlagungen für 2007 bis 2009 mit steuerbaren Einkommen von Fr. 324'400.--, Fr. 196'300.-- und Fr. 195'400.-- (act. G 11/7 I-IV/1.3-1.6).

b. Nachdem A.Y. gegen die Veranlagungen 2006 bis 2009 vom 12. Juni 2012 am 9. Juli 2012 Einsprache erhoben und darin insbesondere die gemeinsame Veranlagung der Ehegatten und die nicht korrekte Eröffnung der Veranlagungen an die Ehefrau beanstandet hatte, wurden die Veranlagungen 2006 bis 2009 am 29. Januar 2013 nochmals an die Ehefrau eröffnet (act. G 11/7 I-IV/1.10-1.13). Diese erhob dagegen ebenfalls Einsprache und beanstandete darin die Familienbesteuerung, die



St.Galler Gerichte

Nichtanerkennung des landwirtschaftlichen Betriebs als Erwerbstätigkeit, den ungenügenden Abzug von Unterhaltskosten sowie die Aufrechnung der Raummiete und der Darlehenszinsen. Mit Entscheiden vom 2. Dezember 2013 wies das kantonale Steueramt die Einsprachen ab (act G 11/2). Die hiergegen von Rechtsanwalt Dr. Andres Büsser, St. Gallen, für A.Y. und B.Y. erhobenen Rechtsmittel (Rekurs [Kantons- und Gemeindesteuern] und Beschwerde [direkte Bundessteuer]) wies die Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen mit Entscheid vom 30. Juni 2015 ab (act. G 2).

B.

a. Gegen diesen Entscheid erhob Rechtsanwalt Dr. Büsser für A.Y. und B.Y. am 4. und 10. September 2015 Beschwerde mit den Rechtsbegehren, der Entscheid sei betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2006 bis 2009 aufzuheben, und die Sache sei zu neuer Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuweisen (Ziff. 1). Eventualiter seien die Veranlagungsverfügungen vom 29. Januar 2013 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2006 bis 2009 sowie die Berechnungen der Ausgleichszinsen aufzuheben, und es sei jeweils die Steuerveranlagung nach den Steuererklärungen gesetzmässig vorzunehmen (Ziff. 2). Mit Eingaben vom 14. und 22. September 2015 reichten die Beschwerdeführer zusätzliche Unterlagen ein (act. G 6-8).

b. In den Vernehmlassungen vom 24. September 2015 beantragte die Vorinstanz Abweisung der Beschwerden. Zur Begründung verwies sie auf die Ausführungen im angefochtenen Entscheid (act. G 10).

c. Der Beschwerdegegner beantragte mit Eingaben vom 29. September 2015 unter Verzicht auf eine Vernehmlassung Abweisung der Beschwerde (act. G 13). Die Beschwerdebeteiligte verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung (act. G 14).

d. Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten in den Eingaben des vorliegenden Verfahrens wird, soweit für den Entscheid relevant, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.



Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1. Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Veranlagung des Einkommens aus unselbständiger und selbständiger Erwerbstätigkeit hinsichtlich der Einkünfte und der Abzüge vereinheitlicht sind, hat die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern einerseits und die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer andererseits zu Recht im gleichen Urteil, aber mit getrennten Dispositivziffern erledigt (BGE 135 II 260 E. 1.3). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Akt entscheidet (vgl. BGer 2C_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2; VerwGE B 2014/222 und 223 vom 25. Februar 2016, E. 1; www.gerichte.sg.ch). Die Verfahren werden dementsprechend vereinigt.

Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG). Die Beschwerdeführer sind zur Beschwerde legitimiert, und ihre Eingaben vom 4. und 10. September 2015 (act. G 1) entsprechen zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 in Verbindung mit Art. 194 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerden ist somit grundsätzlich einzutreten. Nicht einzutreten ist auf das Begehren, die Veranlagungsverfügungen vom 29. Januar 2013 seien aufzuheben, da der angefochtene Rekursentscheid an deren Stelle bzw. an die Stelle des Einspracheentscheids vom 2. Dezember 2013 getreten ist (Devolutiveffekt; vgl. BGE 129 II 438 E. 1).

Die Kognition des Verwaltungsgerichts ist auf Rechtsverletzungen beschränkt; die beschwerdeführende Person kann sich sodann auch darauf berufen, die angefochtene Verfügung oder der angefochtene Entscheid beruhe auf einem unrichtig oder unvollständig festgestellten Sachverhalt (Art. 61 VRP). Nachdem das Verwaltungsgericht im Steuerrecht nicht an die Begehren der Verfahrensbeteiligten gebunden ist (Art. 196 Abs. 2 StG) und das Novenverbot im Sinne von Art. 61 Abs. 3



VRP in diesem Rechtsbereich nicht gilt (vgl. VerwGE B 2007/218 vom 13. März 2008 E. 2.1, B 2012/266 vom 12. Februar 2014 E. 2.4.1. und B 2013/8 und 9 vom 12. Februar 2014 E. 4.1., www.gerichte.sg.ch), sind die vom Beschwerdeführer nachgereichten Aktenstücke (Detailbelege in act. G 3 und act. G 6-8) in die Beweiswürdigung des vorliegenden Verfahrens mit einzubeziehen, selbst wenn (und soweit) sie zuvor nicht aktenkundig waren.

2.

2.1. Die in den Einspracheentscheiden vom 2. Dezember 2013 (auf S. 3 f.) geprüfte und bejahte Frage der Familienbesteuerung stellen die Beschwerdeführer im vorliegenden Verfahren nicht zur Diskussion. Mangels gegenteiliger Anhaltspunkte ist diesbezüglich von den entsprechenden Feststellungen in den Einspracheentscheiden auszugehen. - Streitig ist demgegenüber der Eintritt der Veranlagungsverjährung. Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, verjährt fünf Jahre nach Ablauf der betreffenden Steuerperiode. Vorbehalten bleibt die Erhebung von Nachsteuern und Bussen (Art. 183 Abs. 1 StG). Die Verjährung beginnt nach Art. 183 Abs. 2 lit. a StG und Art. 120 Abs. 2 lit. a DBG nicht oder steht still unter anderem während eines Einsprache-, Rekurs-, Beschwerde- oder Revisionsverfahrens. Die Verjährung wird unterbrochen und beginnt neu unter anderem mit jeder auf Feststellung oder Geltendmachung der Steuerforderung gerichteten Amtshandlung, die einem Steuerpflichtigen oder Mithaftenden zur Kenntnis gebracht wird (Art. 183 Abs. 3 Ziff. 1 StG, Art. 120 Abs. 3 lit. a DBG). Eine Amtshandlung im vorerwähnten Sinn besteht z.B. auch in der Zustellung einer vorläufigen Steuerrechnung (Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, VII. Rz. 52). Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, ist 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode auf jeden Fall verjährt (Art. 183 Abs. 4 StG, Art. 120 Abs. 4 DBG). Die Vorinstanz hielt im angefochtenen Entscheid fest, mit den an die F. Treuhand AG gerichteten Schreiben vom 30. August und 22. November 2011 (Nachforderung von Unterlagen zur Ergänzung der Steuererklärungen 2006 bis 2009; act. G 11/7 [B 2015/175] I-IV/1.14 f.) sei die Verjährungsfrist sowohl für die Beschwerdeführerin als auch den Beschwerdeführer unterbrochen worden und habe von neuem zu laufen begonnen. Die Adressatin der Schreiben sei die Rechtsvertreterin des Beschwerdeführers und der Beschwerdeführerin gewesen (vgl. Steuererklärungen 2006 bis 2009 des Kantons Zürich). Es seien auch Unterlagen betreffend die



Beschwerdeführerin eingefordert worden. Das Recht, für die Jahre 2006 bis 2009 eine Steuer zu veranlagern, sei dementsprechend nicht verjährt.

2.2. Die Beschwerdeführerin wendet ein, sie sei vor der Zusendung der Schreiben vom 30. August und 22. November 2011 nie (auch nicht in den vorerwähnten Schreiben) darauf hingewiesen worden, dass sie vom Steueramt St. Gallen veranlagt werde. Auch sei für die Steuerperioden 2006 bis 2009 kein Hinweis auf eine gemeinsame Steuerpflicht der getrennt lebenden Ehegatten erfolgt. Sie sei im gesamten Verfahren bis zur Veranlagung im Juni 2012 völlig ignoriert worden als Rechtssubjekt. Sie habe daher nicht davon ausgehen müssen, in St. Gallen veranlagt zu werden. Erst am 29. Januar 2013 seien die Veranlagungsverfügungen an die Beschwerdeführerin eröffnet worden. Bis zu diesem Zeitpunkt sei sie nicht gemeint gewesen mit Behördenhandlungen. Diese hätten sich ausschliesslich an den Beschwerdeführer gerichtet. Mit der mangelhaften Eröffnung der Veranlagungsverfügung vom 12. Juni 2012 könne keine Unterbrechung für eine nunmehr angeblich gemeinsame Steuerpflicht bewirkt werden (act. G 1 S. 3-5).

Hierzu ist festzuhalten, dass die Frage, ob bzw. inwiefern die Beschwerdeführerin „mitgemeint“ war mit Behördenhandlungen gegenüber dem Beschwerdeführer und ob ihr Informationen vorenthalten wurden (vgl. act. G 1 S. 4 unten), nicht zu klären ist. Vielmehr steht einzig die Frage des Verjährungsunterbruchs zur Diskussion. Für einen Unterbruch der Verjährung bedarf es wie dargelegt (vorstehende E. 2.1) keiner Veranlagungseröffnung an die Beschwerdeführerin, sondern es genügt irgendeine auf Feststellung oder Geltendmachung der Steuerforderung gerichtete Amtshandlung, die ihr bzw. ihrer Rechtsvertretung zur Kenntnis gebracht wurde. Unbestritten ist, dass beide Beschwerdeführer im Zeitpunkt der Zustellung der Schreiben vom 30. August und 22. November 2011 von der F. Treuhand AG vertreten waren. In den erwähnten Schreiben wurde unter anderem die Kopie der Steuererklärungen 2006 bis 2009 der Ehefrau einschliesslich sämtlicher Beilagen verlangt; dies mit dem Hinweis auf die Familienbesteuerung gemäss VerwGE [B 2010/253] vom 22. Februar 2011 (act. G 11/7 [B 2015/175] I-IV/1.14 f.). Hieraus war klar ersichtlich, dass auch die Steuerpflicht der Beschwerdeführerin angesprochen war und es auch um die Feststellung der gegenüber ihr bestehenden Steuerforderung ging. Mit den erwähnten Schreiben wurde



somit die Veranlagungsverjährung auch gegenüber der Beschwerdeführerin unterbrochen. Dies wurde im angefochtenen Entscheid somit zu Recht bestätigt.

3.

3.1. Zu prüfen ist im Weiteren, ob die Vorinstanz zu Recht die Einspracheentscheide des Beschwerdegegners vom 2. Dezember 2013 insofern bestätigte, als dieser den Beschwerdeführer für die Jahre 2006 bis 2009 nicht als selbständigerwerbenden Landwirt anerkannte und dementsprechend die für diese Jahre geltend gemachten Verluste aus dieser Tätigkeit nicht zum Abzug von den übrigen Einkünften zulässig.

Gemäss Art. 27 Abs. 1 DBG beziehungsweise Art. 40 Abs. 1 StG werden bei selbständiger Erwerbstätigkeit die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen. Verluste aus den sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren können gemäss Art. 31 Abs. 1 DBG beziehungsweise Art. 42 Abs. 1 StG abgezogen werden, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Einkommens dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten. Die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen Rechts entsprechen den Vorgaben von Art. 7 Abs. 1 und Art. 10 Abs. 1 und 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, StHG) und decken sich inhaltlich mit den Regeln des Rechts der direkten Bundessteuer. Zur Frage, wann eine selbständige Erwerbstätigkeit nach Art. 18 DBG bzw. Art. 31 Abs. 1 StG vorliegt, und deren Abgrenzung zur sogenannten Liebhaberei, besteht eine reichhaltige kantonale und bundesgerichtliche Rechtsprechung. 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 sogenannten Liebhaberei oder einem Hobby grenzt sich die selbständige Erwerbstätigkeit dadurch ab, dass sie auf Erzielung eines Erwerbseinkommens ausgerichtet ist. Diese sogenannte Gewinnstrebigkeit weist ein subjektives und ein objektives Moment auf. Zum einen muss die Absicht gegeben sein, Gewinn zu erzielen; zum anderen muss aber auch die Tätigkeit zur nachhaltigen Gewinnerzielung geeignet sein. Andernfalls stellen die damit verbundenen Vermögensabgänge Einkommensverwendung und nicht abzugsfähigen Aufwand beziehungsweise Geschäftskosten dar (vgl. BGer 2C_14 und 15/2013 vom 30. Mai



2013 E. 4 mit Hinweisen auf weitere Rechtsprechung). Allerdings muss nicht jedes einzelne mit einem Verlust abgeschlossene Jahr oder selbst eine mehrjährige Verlufterzielung zwingend auf eine Liebhaberei schliessen lassen. Eine solche ist erst anzunehmen, wenn sich ein Steuerpflichtiger, dem es um die Erzielung eines Erwerbseinkommens gegangen war, wegen des finanziellen Misserfolgs von der Weiterführung des Betriebs hätte abbringen lassen. Dabei können unter Umständen die Verhältnisse in den Vorjahren beziehungsweise in den folgenden Jahren gewisse Anhaltspunkte liefern (vgl. BGer 2A.46/2005 vom 31. August 2005 E. 2.2.2 mit Hinweisen). Es genügt für sich allein indes noch nicht, dass der Steuerpflichtige subjektiv eine Erwerbsabsicht für sich in Anspruch nimmt. Die behauptete Absicht muss aufgrund konkreter wirtschaftlicher Tatsachen, wie sie für die selbständige Erwerbstätigkeit kennzeichnend sind, auch nachgewiesen sein (vgl. VerwGE B 2013/230 f. vom 23. Januar 2015, E. 3.1 mit Hinweis auf BGer 2A.126/2007 vom 19. September 2007 E. 2.3 mit Hinweisen auf weitere Rechtsprechung).

Ob ein Steuerpflichtiger eine selbständige Erwerbstätigkeit im Sinn des Steuerrechts ausübt, ist von Fall zu Fall aufgrund einer umfassenden Würdigung der tatsächlichen Umstände zu prüfen. Die einzelnen Gesichtspunkte dürfen dabei nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten (vgl. BGer 2C_1273/2012 vom 13. Juni 2013 E. 2.2 mit Hinweis auf BGE 138 II 251 E. 2.4.2 und BGE 125 II 113 E. 5b). Der für die Abgrenzung relevante Zeitraum lässt sich nicht generell bestimmen, vielmehr sind die konkreten Umstände und die Art der Tätigkeit im jeweiligen Einzelfall massgebend (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, Rz. 48 zu Art. 18 DBG; J. von Ah, Die Besteuerung Selbständigerwerbender, 2. Aufl. 2011, S. 7). Wird aber innert fünf bis zehn Jahren kein nennenswerter Gewinn erzielt, stellt dies ein gewichtiges Indiz dar, dass die diesbezügliche Tätigkeit keine selbständige Erwerbstätigkeit darstellt, sondern vielmehr ein Hobby ist. Der steuerpflichtigen Person steht hier der Gegenbeweis offen, dass auch in diesem Fall eine Gewinnstrebigkeit vorliegt. Das ist dann möglich, wenn der Betrieb an sich professionell geführt wird und sich eine Tendenz zu einer mindestens ausgeglichenen Rechnung zeigt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz. 48 zu Art. 18 DBG mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).



3.2. Das Wohnhaus auf dem von den Beschwerdeführern im Jahr 2006 erworbenen Grundstück Nr. 000 in der Landwirtschaftszone wurde im Jahr 2008 abparzelliert, und das Ehepaar nahm Sanierungsarbeiten am Wohnhaus und an der Scheune vor (vgl. VerwGE B 2010/193 vom 16. März 2011 und BGer 1C_187/2011 vom 15. März 2012 sowie VerwGE B 2012/65 vom 12. April 2012). Aus dem Landwirtschaftsbetrieb der Beschwerdeführer resultierten für die Jahre 2006 bis 2009 Verluste von Fr. 93'915.--, Fr. 117'110.--, Fr. 52'894.-- und Fr. 39'359.-- (act. G 11/7 V/3 bis V/6). Im angefochtenen Entscheid hielt die Vorinstanz fest, der landwirtschaftliche Betrieb stelle eine Verlustquelle dar, und eine Besserung der Situation sei nicht in Sicht. Auch in den Jahren 2010 und 2011 seien Verluste von rund 50'000.-- Franken ausgewiesen. Zu berücksichtigen sei zwar, dass es sich um einen Nebenerwerb handle. Der Beschwerdeführer betreibe aber hauptberuflich eine Arztpraxis, weshalb der Landwirtschaftsbetrieb eher als Hobby/Liebhabelei und nicht als selbständige Erwerbstätigkeit zu betrachten sei. Es fehle an einer renditeorientierten Bewirtschaftung. Abgesehen von einer Zahlung des Kantonsforstamtes seien im Jahr 2008 keine Erträge erzielt worden. Dem jeweiligen Aufwand stehe kein Ertrag gegenüber. Eine Geschäftstätigkeit und eine Gewinnerzielungsabsicht seien nicht erkennbar. Den Lebensunterhalt würden die Beschwerdeführer aus den Erträgen der Einzelfirma „B.Y. Consulting“ bzw. der „Q. GmbH“ und der Arztpraxis bestreiten. Wenn die Beschwerdeführer den Landwirtschaftsbetrieb dennoch weiterführen würden, könne dafür nicht die Gewinnerzielungsabsicht massgeblich sein. Wenn es an der Gewinnstrebigkeit fehle, könnten die Verluste aus dem Landwirtschaftsbetrieb nicht abgezogen werden. Dass der Beschwerdeführer vom Landwirtschaftsamt als beitragsberechtigter Bewirtschafter anerkannt sei, sage nichts darüber aus, ob eine selbständige Erwerbstätigkeit stattfinde. In den Jahren 2006 bis 2009 seien denn auch keine Direktzahlungen an ihn ausgerichtet worden. Ob mit dem früheren Betriebseigentümer ein Anstellungs- oder ein konstruiertes Pachtverhältnis eingegangen worden sei, sei für die Frage der Erwerbseinkommenserzielung ebenso wenig relevant wie die Art der Finanzierung des Grundstücks. Ohne Belang sei im Weiteren das Vorliegen eines Konzepts zur landwirtschaftlichen Pferdezucht, die Absolvierung einer Ausbildung durch den Beschwerdeführer für die Haltung von mehr als elf Pferden und die Pacht zusätzlichen Landes für die Raufutterproduktion, da in den streitigen Jahren weder ein Ertrag aus Pferdezucht noch aus der



Raufutterproduktion vorliege. Abgesehen von einer einmaligen kleinen Subventionszahlung seien keine Erträge erzielt worden. Die Verluste könnten daher nicht von den übrigen Einkünften abgerechnet werden. Da keine selbständige Erwerbstätigkeit vorliege, sei die Liegenschaft dem Privatvermögen zuzuordnen (act. G 2 S. 9 f.).

3.3. Die Beschwerdeführer legen dar, sie fühlten sich von den Behörden schikaniert. Die Vorinstanz „gewähre“ nicht einmal fünf Verlustjahre, geschweige denn zehn. Die Vorinstanz mache, was unter Berücksichtigung der gesetzlich vorgeschriebenen jährlichen Veranlagungsperiode rechtswidrig und in Bezug auf das Gleichbehandlungsgebot verfassungswidrig sei, eine mehrjährige Betrachtung zurück auf die Vorjahre. Aus späteren Verhältnissen auf frühere zu schliessen, sei rechtswidrig. Die Beschwerdeführerin habe die Ausbildung als Bäuerin absolviert, was nur für eine beabsichtigte (neben)gewerbliche landwirtschaftliche Betätigung einen vernünftigen Sinn mache. Zuerst habe der Beschwerdeführer die Tierhaltung durch den vormaligen Landwirt im Anstellungsverhältnis ausführen lassen. Da die gewerbliche Pferdehaltung den entsprechenden Lehrgang voraussetze (ausweispflichtige Anzahl von elf erwachsenen Tieren), habe der Beschwerdeführer diesen absolviert. Für eine Hobbytierhaltung bedürfe es dieses Lehrgangs gerade nicht. Der Beschwerdeführer habe in Zusammenarbeit mit einem Agronomen auch ein Betriebskonzept für den Zuchtaufbau erstellen lassen. In den ersten vier Jahren könne eine Pferdezucht rein biologisch und zuchttechnisch (Tragezeit der Pferdestute von 315 bis 340 Tagen; Geschlechtsreife der Hengstfohlen mit zwölf Monaten; erstes Decken der Stuten im Alter von drei Jahren) noch überhaupt keinen Ertrag abwerfen. Das Raufutter diene der Fütterung der Tiere und werfe daher logischerweise keinen Ertrag ab. Diese zuchtbiologischen und weiteren ökonomisch relevanten Tatsachen seien auch im Betriebskonzept, welches die Vorinstanz willkürlich als „ohne Belang“ abtue, berücksichtigt und ausgeführt. Dies zeige, dass die Beschwerdeführer nicht nur Ertrag und Gewinn planmässig anstreben würden, sondern sich auch bewusst seien, dass dies zuerst Aufbauarbeit voraussetze, die eher bis 10 als nur bis 5 Jahre auf Gewinn warten lassen müsse. Der Wille, einen Zuchtaufbau und alle Begleitumstände wie Gebäudesanierung, notwendige Ausbildungen und künftige Raufuttergrundlage zu planen, durchzuführen und zu finanzieren, bestätige den unbedingten Geschäftswillen. Aus dem Umstand, dass in den ersten vier Jahren Erträge biologisch unmöglich seien,



zu schliessen, es seien keine Erträge und keine selbständige Tätigkeit gewollt, sei zuchtbiologisch unsachlich und rechtsverletzend. Die Buchhaltung und die eingereichten Aktenordner würden die Geschäftstätigkeit für den Aufbau einer landwirtschaftlichen Pferdezucht ausweisen (act. G 1).

3.4.

3.4.1. Aktenkundig (Jahre 2006 bis 2009) bzw. unbestritten (Jahre 2010 und 2011) ist vorliegend, dass aus dem Landwirtschaftsbetrieb der Beschwerdeführer in den Jahren 2006 bis 2009 als auch in den beiden Folgejahren Verluste im Bereich von rund Fr. 39'000.-- bis Fr. 117'000.-- resultierten und eigentliche Erträge (Umsätze) nur vereinzelt erzielt wurden. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer drängt sich dabei eine mehrjährige Betrachtung zurück auf die Vorjahre insofern auf, als sich der streitige Sachverhalt (Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit) im vorliegenden Kontext nicht bezogen auf einen bestimmten Zeitpunkt würdigen lässt, sondern erst die Betrachtung eines längerfristigen Zeitraums eine angemessene Beurteilung möglich macht. Wenn sich Rückschlüsse aus vergangenen Perioden (2006 bis 2009) lediglich für die Zukunft (2010 und Folgejahre) entfalten könnten, wie die Beschwerdeführer einwenden (act. G 1 S. 6 f.), liessen sich die hier streitigen Perioden mit Bezug auf die Frage des Vorliegens einer selbständigen Tätigkeit überhaupt nicht beurteilen. Sodann vermag die Art der Finanzierung des Grundstücks bzw. der Fremdfinanzierungsanteil insofern nichts zur Beantwortung der Frage des Vorliegens einer selbständigen Tätigkeit beizutragen, als auch bei privat gehaltenen bzw. genutzten Grundstücken die Eigen- und Fremdfinanzierungsanteile aus verschiedenen Ursachen stark variieren. Eine Verschuldung stellt m.a.W. sowohl bei privater als auch erwerblicher Nutzung einer Liegenschaft ein Risiko dar, weshalb sich aus der Tragung dieses Risikos durch die Beschwerdeführer kein Indiz auf eine selbständige Tätigkeit ableiten lässt. Die Absolvierung der Ausbildung zur Bäuerin durch die Beschwerdeführerin und zur gewerblichen Pferdehaltung durch den Beschwerdeführer sowie die Erstellung eines Betriebskonzeptes machen den Wunsch nach einer erwerbsorientierten Ausrichtung des Betriebs deutlich. Wenn jedoch über viele Jahre trotz Ausbildung und Betriebskonzept kaum Erträge erwirtschaftet werden und vergleichsweise hohe Verluste aus der Tätigkeit resultieren, so kann allein mit dem Hinweis auf das Vorliegen von einschlägigen Ausbildungen und eines Betriebskonzeptes eine erwerbliche



Tätigkeit nicht begründet werden. Der Vorinstanz, welche das Bestehen eines Betriebskonzeptes und einer Ausbildung sowie die Pacht zusätzlichen Landes für die Raufutterproduktion als „ohne Belang“ taxierte (act. G 2 S. 10), kann somit im Ergebnis auch keine Verletzung der Begründungspflicht (act. G 1 S. 8) vorgeworfen werden, zumal es in den streitigen Jahren und den beiden Folgejahren an einem Ertrag aus Raufutterproduktion und Pferdezucht fehlt.

3.4.2. Sodann kann die Tragezeit der Pferdestute für Zuchtfohlen von 315 bis 340 Tagen und die im Alter von einem Jahr eintretende Geschlechtsreife der Hengstfohlen (act. G 1 S. 8 f.; act. G 3.2 [B 2015/168]) die gänzliche Ertragslosigkeit des Betriebs während sechs Jahren nicht zureichend erklären. Auf eine hobbymässige Pferdehaltung (vgl. VerwGE B 2012/65 vom 12. April 2012 lit. F und B 2010/193 vom 16. März 2011, E. 4.7) weist in diesem Zusammenhang der Umstand hin, dass dem Beschwerdeführer aufgrund der Tätigkeit in seiner Arztpraxis ausreichend hohe Einkünfte zur Verfügung stehen, um die Pferdezucht trotz anhaltend hohen Verlusten über Jahre führen zu können (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz. 39 zu § 18). Die Verluste aus dem Betrieb der Pferdezucht werden somit mit anderweitigen Einkünften aufgefangen. Die Pferdezucht dient nicht dem Lebensunterhalt der Beschwerdeführer. Vor diesem Hintergrund verneinte der angefochtene Entscheid zu Recht das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit für die streitigen Jahre.

4.

4.1. Nachdem bezüglich des Landwirtschaftsbetriebs eine selbständige Erwerbstätigkeit in den Jahren 2006 bis 2009 nicht als belegt gelten kann, ist zu klären, inwiefern die in diesen Jahren angefallenen Sanierungskosten der Liegenschaft als Liegenschaftsunterhalt vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden können. Gemäss Art. 32 Abs. 2 DBG und Art. 44 Abs. 2 StG können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Nicht abziehbar sind gemäss Art. 34 lit. d DBG und Art. 47 Abs. 1 lit. c StG die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen. In diesem Zusammenhang hat das Bundesgericht festgehalten, dass eine Totalsanierung einer Liegenschaft, die praktisch



einem Neubau gleichkommt, aus steuerlicher Sicht eine Herstellung darstellt, weshalb die damit verbundenen Kosten einkommenssteuerlich nicht absetzbar sind (BGer 2C_153/2014 vom 4. September 2014, E. 2.2 mit Hinweisen). Auch ein völliger Um- oder Ausbau einer Liegenschaft kommt wirtschaftlich einem Neubau gleich. Wird eine Liegenschaft umgebaut und neuen Zwecken zugeführt, liegt Herstellung vor, wenn die "Renovation" umfangmässig einem Neubau gleichkommt. Das ist insbesondere bei Aushöhlung der Baute oder von Gebäudeteilen mit anschliessender Neugestaltung der Innenraumeinteilung der Fall (BGer 2C_153/2014, E. 2.3 mit Hinweisen). Steuerlich als (Teil-) Neubau zu betrachten ist dabei auch der Ausbau von Gebäuden oder Gebäudeteilen, wenn damit in erster Linie eine Wohnraumerweiterung bezweckt wird (vgl. BGer 2C_666/2008 vom 12. Mai 2009, E. 2.4: Verglasung und Überdeckung eines offenen Sitzplatzes; vgl. auch BGer 2C_63/2010 vom 6. Juli 2010: Sachverhalt und E. 2.3: Umbau einer Garage mit Schopf von 45 m² in eine Wohnung mit Garage von 3,75 Raumeinheiten). Ein solcher Ausbau mit Wohnraumerweiterung kommt wirtschaftlich betrachtet dem An- oder Aufbau zusätzlicher Wohnräume gleich. Als Herstellung zu gelten haben dabei alle Massnahmen, die den Ausbau mit Wohnraumerweiterung erst ermöglichen bzw. alle anfallenden Kosten, die durch den Ausbau unmittelbar veranlasst werden (BGer 2C_153/2014, E. 2.4 mit Hinweisen).

4.2. Die Vorinstanz bestätigte im angefochtenen Entscheid den Standpunkt des Beschwerdegegners, wonach für das Jahr 2006 keine Unterhaltskosten und für die Folgejahre Unterhaltskosten von Fr. 1'169.-- (2007), Fr. 734.-- (2008) und Fr. 2'822.-- (2009) für die im Privatvermögen stehende Liegenschaft zum Abzug zugelassen werden könnten. Neben den vom Beschwerdegegner zugelassenen Unterhaltskosten könnten keine weiteren Unterhaltskosten abgezogen werden. Die übrigen Kosten würden keine abzugsfähigen Liegenschaftsunterhaltskosten darstellen. Da keine selbständige Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers vorliege (Grundstück im Privatvermögen), seien die für 2006 und 2009 geltend gemachten Rückstellungen nicht zum Abzug zuzulassen (act. G 2 S. 12 f. und S. 15). Die Beschwerdeführer halten dem entgegen, dass selbst wenn eine selbständige Tätigkeit zu verneinen wäre, die werterhaltenden Gebäudekosten zum Abzug zuzulassen wären (act. G 1 S. 10). Im Einzelnen geht es um folgende Punkte:

4.3.



4.3.1. Während die Vorinstanz hinsichtlich der für das Jahr 2006 geltend gemachten Kosten von Fr. 5'185.60 betreffend drei Rechnungsbelege von P.M. (Fr. 3'840.--, Fr. 1'280.-- und Fr. 65.60) festhält, es lasse sich nicht feststellen, ob es sich um Unterhaltskosten handle und die Beschwerdeführer diesbezüglich ihrer Substantiierungspflicht nicht nachgekommen seien (act. G 2 S. 14), verweisen die Beschwerdeführer auf die von ihnen (erneut) eingereichten Rechnungsbelege (act. G 3/1-3). Bei den zwei Rechnungen von P.M. vom 22. August 2006 handelt es sich um „Abraum und Entsorgung des Schutttes an der Südseite des Stalles“ (Fr. 3'840.--) und um „Drainage/Bachberichtigung von der Quelle zum Weiher“ bzw. um „Endarbeiten zur Sanierung des Überwassers von der Quelle zum Auffangbecken“ (Fr. 1'280.--). Bei diesen Belegen bleibt unklar, ob sie den Liegenschaftsunterhalt betreffen oder (nicht abziehbare) Herstellungskosten (vgl. dazu nachfolgende E. 4.4.3) bilden. Die Beschwerdeführer machen auch in diesem Verfahren keine erklärenden Ausführungen, weshalb es bei der vorinstanzlichen Ablehnung des Abzugs bleibt. Bei der Rechnung über Fr. 65.60 geht es demgegenüber um eine anteilige Prämienhöhung nach Neuschätzung (act. G 3/3). Dieser GVA-Prämienanteil ist zum Abzug zuzulassen. In diesem Punkt ist der vorinstanzliche Entscheid zu korrigieren.

4.3.2. Hinsichtlich der für 2007 aufgeführten Kosten von Fr. 9'041.20 (Rechnungen für Pflanzarbeiten [Fr. 300.--], für ein Wildverbisschutzmittel [Fr. 5'637.--], für Garten und Barzahlungen von Fr. 133.60 für Benzinkanister und Ölradiator, für Jungwaldpflege [Fr. 2'205.--] und eine Motorsense [Fr. 612.80]) hielt die Vorinstanz fest, aus der Rechnung für Gartenbau gehe hervor, dass verschiedene Pflanzen gekauft und eingesetzt worden seien. Ob es sich dabei um das (als Anlagekosten zu qualifizierende; StB 44 Nr. 3) erstmalige Einsetzen oder um den Ersatz von Pflanzen handle, sei nicht ersichtlich. Für die Jungwaldpflege befinde sich lediglich eine Gutschriftsanzeige des Kantonsforstamtes in den Akten, aber kein Rechnungsbeleg. Ein Beleg für den Kauf einer Motorsense fehle ebenfalls. Damit seien die Beschwerdeführer ihrer Substantiierungspflicht nicht ausreichend nachgekommen, weshalb die Kosten nicht zum Abzug zugelassen werden könnten. Kosten für Benzinkanister und Ölradiator würden keine abziehbaren Unterhaltskosten darstellen (act. G 2 S. 14). Diese Darlegungen blieben von Seiten der Beschwerdeführer zu Recht unbestritten.



4.3.3. Bei den vom Beschwerdeführer geltend gemachten Apparat- und Maschinenkosten 2008 von Fr. 4'803.-- (act. G 1 S. 12) handelt es sich um die Kontoposition „Abschreibung auf Maschinen und Apparate“ (act. G 3/8); Abschreibungen fallen im Fall von privat genutztem Vermögen als Aufwandabzug ausser Betracht.

Im Weiteren reichten die Beschwerdeführer Detailbelege betreffend Waldwirtschaftsunterhaltskosten 2008 von Fr. 6'468.89 des Landwirtschaftsbetriebs ein (act. G 3/7). Im Einspracheentscheid vom 2. Dezember 2013 (act. G 11/1 Beilage) wurde diese Position (auf S. 7) zwar erwähnt, in den Erwägungen selbst jedoch soweit ersichtlich nicht abgehandelt. Auch der vorinstanzliche Entscheid thematisierte die Waldwirtschaftsunterhaltskosten 2008 nicht (vgl. act. G 2 S. 14 [cc]). Die Frage, ob bzw. inwieweit es sich dabei um abzugsfähige Kosten (Art. 32 Abs. 2 DBG, Art. 44 Abs. 2 StG) handelt, wird der Beschwerdegegner daher noch abzuklären haben; diesbezüglich geht die Sache an ihn zurück.

4.4.

4.4.1. Die Vorinstanz führte sodann aus, bei dem für 2008 geltend gemachten Betrag von Fr. 87'525.64 handle es sich um drei Rechnungen der Q. GmbH von Fr. 17'124.54, Fr. 36'501.80 und Fr. 2'899.30, welche sich ihrerseits aus diversen Rechnungen zusammensetzen würden, die sich nicht bei den Akten befänden. Ob es sich um Unterhaltskosten handle, lasse sich daher nicht feststellen, weshalb der Betrag nicht zum Abzug zugelassen werden könne (act. G 2 S. 14). Die Beschwerdeführer reichten im vorliegenden Verfahren Detailbelege betreffend den Betrag von Fr. 87'525.64 ein, gemäss welchen die Q. GmbH diese Summe für die Instandstellung des Stalls „bis zur Baueinstellung 3.7“ in drei Teilbeträgen von Fr. 17'124.54, Fr. 36'501.80 und Fr. 33'899.30 in Rechnung stellte. Die Unternehmung der Beschwerdeführerin koordinierte soweit ersichtlich die Durchführung der Stallsanierung, wobei sie die Löhne abrechnete und die Waren bzw. das Material einkaufte sowie die Maschinenstunden verrechnete (act. G 3/4, G 3/5, G 3/6 und G 3/6a).

Hinsichtlich des für das Jahr 2009 geltend gemachten Betrags von Fr. 4'136.60 (Rechnung des AREG für eine Entscheidgebühr von Fr. 850.--, zwei Rechnungen der



Gemeinde X. für eine Entscheidgebühr von Fr. 300.--, eine Bewilligungsgebühr von Fr. 262.--, eine Rechnung für Agroberatung von Fr. 775.-- und eine Rechnung Projektarbeiten Feuerschutz und Trinkwasserversorgung von Fr. 1'949.60) hielt die Vorinstanz fest, dass dieser Betrag im Zusammenhang mit dem Umbau des Stalls stehe. Der Stall sei beim Erwerb für eine Tierhaltung völlig ungenügend gewesen. In der Folge seien am Stall ohne Baugesuch Änderungen vorgenommen worden, welche eine Nutzungsänderung bewirkt hätten. Diese Kosten würden somit keine Unterhaltskosten darstellen. Die geltend gemachten Investitionen am Wohnhaus von Fr. 260'069.-- betreffend nicht bewilligte Bauarbeiten würden ebenfalls keine Unterhaltskosten darstellen. Zudem befänden sich in den Akten keine Belege für die geltend gemachten Investitionen am Wohnhaus (act. G 2 S. 15).

4.4.2. Die Beschwerdeführer wenden ein, die vorinstanzliche Ablehnung des Abzugs der Stallsanierungskosten wegen angeblicher Nutzungsänderung (act. G 2 S. 14), sei nicht gesetzmässig und die Erwägung, wonach erst mit der Sanierung des Bodens die Haltung von Pferden möglich geworden sei, treffe nicht zu. Die Sanierungsarbeiten am Stall seien nötig gewesen, weil das Holzfundament des Stalls, der schon zuvor mit Pferden hätte belegt werden können, verfault gewesen sei und mangels Drainage eine Versumpfung gedroht habe. Dabei handle es sich um Gebäudeunterhalt und nicht um Wertvermehrung. Das Bundesgericht habe den VerwGE B 2010/193 a.a.O, in BGer 1C_187/2011 betreffend das Wohnhaus integral aufgehoben. Das Verfahren sei aktuell auf Stufe Baudepartement hängig (act. G 1 S. 12 f.).

4.4.3. Aufgrund der Sachverhalts-Feststellungen in VerwGE 2010/193, a.a.O. - diese wurden durch den Rechtsmittelentscheid (vgl. BGer 1C_187/2011, E. 3.4) nicht in Frage gestellt (vgl. VerwGE B 2010/193 a.a.O, S. 19 und 31-33) - hat als erstellt zu gelten, dass das Wohnhaus weitgehend ausgekernt wurde und die ebenfalls teilweise ersetzte Gebäudehülle durch provisorische Holzstützen und Stahlträger abgestützt werden musste. Am Stall wurden ohne Baubewilligung bewilligungspflichtige Änderungen (Drainagesystem, Betonieren des Bodens) vorgenommen. Er wurde mit einem vorspringenden Unterstand erweitert, der Erdgeschossboden und das (auch nach Darlegungen der Beschwerdeführer verfaulte; vgl. vorstehende E. 4.4.2) Fundament des Stalls wurden erneuert sowie grosse Teile der Fassade und des Balkengerüsts ersetzt. Die ersetzten Teile des Stalls waren baufällig bzw. für die



geplante Nutzung nicht brauchbar. Die Wiederaufbauarbeiten an beiden Gebäuden kamen bei diesem Sachverhalt einer Neubaute gleich (vgl. VerwGE B 2010/193 a.a.O, S. 19 und 31-33; BGer 1C_187/2011, E. 3.4). Die Frage, ob die Arbeiten am Stall eine Nutzungsänderung in dem Sinn bewirkten, als vor der Änderung die Nutzung als Pferdestall nicht möglich gewesen wäre, kann bei diesem Sachverhalt offenbleiben. Denn wie dargelegt (vorstehende E. 4.1) stellen bauliche Vorkehren nach einem weitgehenden Abbruch und Neuaufbau eines Gebäudes keinen Unterhalt desselben dar. Der geltend gemachte Unterhaltskostenabzug fällt von daher sowohl bezogen auf das Wohnhaus als auch auf den Stall ausser Betracht. Die diesbezügliche Feststellung im angefochtenen Entscheid lässt sich somit im Ergebnis nicht beanstanden.

5.

5.1. Die Beschwerdeführer bestätigen im vorliegenden Verfahren, dass die Familie der Beschwerdeführerin im Jahr 1997 ein Darlehen von Fr. 300'000.-- zum Aufbau einer Unternehmung im Bereich der Medizinaltechnik gewährt habe (vgl. Vereinbarung in act. G 11/5 Beilage B; act. G 1 S. 14-18). Bis 2007 sei die Beschwerdeführerin nicht in der Lage gewesen, die Schulden zu bedienen, weshalb die Schuldzinsen als weitere Darlehen aufgenommen worden seien. Bereits 2003 sei die Beschwerdeführerin mit ihrer Mutter übereingekommen, dass nach dem Tod der Mutter das Darlehen im Sinn einer Erbauszahlung abgegolten werden könne (vgl. act. G 11/5 Beilage C). Eine entsprechende Reduktion der Schuld sei bereits im Jahr 2003 vorgenommen worden. Das Darlehen habe in jenem Jahr noch Fr. 283'068.45 betragen. Mit der Übernahme der Arztpraxis des Beschwerdeführers in die Q. GmbH im Jahr 2008 sei es möglich geworden, die jährlichen Schuldzinsen in bar zu begleichen. Hierfür seien Quittungen ausgestellt und unterzeichnet worden (act. G 1 S. 14).

5.2. Im angefochtenen Entscheid hielt die Vorinstanz fest, es erscheine sehr unüblich, dass einer Firma Bargeld zur Überweisung ins Ausland übergeben und dafür eine Provision von 7.5% bezahlt werde. Aus welchem Grund keine Banküberweisung vorgenommen worden sei, werde von den Beschwerdeführern nicht dargelegt. Belege der K. S.A. über die tatsächliche Überweisung des Geldes nach Südkorea lägen nicht vor. Zusammen mit den fehlenden Belegen für das Jahr 2009 sei damit ein lückenloser Nachweis über die Bezahlung der Schuldzinsen nicht erbracht. Ebenso wenig werde



ausgeführt, woher das Bargeld für die Schuldzinszahlungen ins Ausland gestammt habe. Die Beschwerdeführer würden zwar geltend machen, dass seit Übernahme der Arztpraxis in die Q. GmbH im Jahr 2008 Bezüge für die Schuldzinszahlungen hätten getätigt werden können. In der Erfolgsrechnung der Q. GmbH seien im Jahr 2008 Lohnzahlungen/Bezüge der Beschwerdeführerin von Fr. 104'168.-- und im Jahr 2009 von Fr. 119'584.-- ausgewiesen. Ob damit neben den Lebenshaltungskosten jeweils zusätzlich Fr. 41'444.-- Schuldzinsen bezahlt worden seien, sei fraglich. Jedenfalls seien aus der Erfolgsrechnung für 2008 und 2009 keine weiteren Bezüge für Schuldzinszahlungen ersichtlich. Insgesamt werde damit der Beweis der Zinszahlungen 2008 und 2009 als nicht erbracht erachtet (act. G 2 S. 18).

5.3. Die Beschwerdeführer weisen darauf hin, dass die Voraussetzung des Bestandes der Kapitalschuld gegeben sei. Mit dem haltlosen Hinweis des Beschwerdegegners, die Bestätigung der Schuldzinszahlungen an die Eltern (Mutter) seien „fiktiv“, fühle sich die Beschwerdeführerin in ihrer persönlichen Integrität angegriffen. Die Bestätigungen der Schuldzinszahlungen für 2008 befänden sich in ihrem Gewahrsam und seien alle unterzeichnet. Die Beschwerdeführerin sei nicht bereit gewesen, dem Gemeindesteueramt Auskunft über ihre in den Steuerhoheitsbereich des Kantons Zürich fallende Geschäftstätigkeit zu geben, nachdem Steuerschulden des Beschwerdeführers am Stammtisch eines X.er Restaurants diskutiert worden seien. Dem Steueramt des Kantons Zürich und der Vorinstanz seien die Belege jedoch beigebracht worden. Die Zahlungen in den Jahren 2008 und 2009 gemäss eingereichten Belegen seien auch effektiv erfolgt (act. G 1 S. 13-18, G 7, G 8 [B 2015/168])

5.4.

5.4.1. Die Frage, ob der Betrag von Fr. 300'000.-- als Darlehensschuld anzuerkennen und die Schuldzinsen auf dem Darlehen in Anwendung von Art. 45 Abs. 1 lit. a StG und Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG zum Abzug zuzulassen sind, beantwortet sich nach Massgabe der im Steuerrecht geltenden Beweislastverteilung. Nach dieser trägt die Steuerbehörde die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder mehren, die steuerpflichtige Person für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., VI. Rz. 15, VII. Rz. 23). Beweisbelastet



für das Bestehen der Darlehensschuld sowie den Umstand, dass und in welcher Höhe Schuldzinsen angefallen sind, sind konkret somit die Beschwerdeführer.

Im Steuerverfahren kommt der Untersuchungsgrundsatz zur Anwendung (Art. 176 StG). Die Veranlagungsbehörde ist verpflichtet, die für die Besteuerung relevanten Tatsachen von Amtes wegen abzuklären (Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., VII. Rz. 19), wobei sie die steuerpflichtige Person auffordert, die erforderlichen Sachdarstellungen und Beweismittel beizubringen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz. 7 zu Art. 123 DBG). Der Untersuchungsgrundsatz wird durch die Mitwirkungspflicht der Parteien relativiert. Eine Mitwirkungspflicht besteht insbesondere für die Beschaffung von Unterlagen, welche nur die Parteien liefern können, und für die Abklärung von Tatsachen, welche eine Partei besser kennt als die Behörde (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz. 9 zu Art. 123 DBG; Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., VII. Rz. 25). Die Mitwirkungspflicht besteht ungeachtet der Verteilung der objektiven Beweislast. Die steuerpflichtige Person ist auch hinsichtlich steuererhöhender Tatsachen mitwirkungspflichtig (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz. 5 zu Art. 126 DBG). Kann von einer Privatperson nach den Umständen eine Handlung oder eine Äusserung über Umstände, die sie besser kennt als die Behörde, erwartet werden und bleibt eine solche aus, so haben die Behörden nicht nach Tatsachen zu forschen, die nicht aktenkundig sind (vgl. BGE 130 II 493, E. 3.2, und BGE 128 II 139, E. 2b). Nach der Rechtsprechung sind besonders strenge Beweiserfordernisse zu beachten, wenn es um internationale Geschäfts- und Rechtsbeziehungen geht, weil sich die Verhältnisse des ausländischen Leistungserbringers der Kontrolle durch die inländischen Steuerbehörden entziehen. Bei Zahlungen aus dem Ausland ist somit nicht nur der Vertragspartner (Geldgeber) zu nennen, sondern es sind die gesamten Umstände darzulegen, die im konkreten Fall zur Ausrichtung des Geldbetrags geführt haben. Es sind die Verträge der jeweiligen Grundgeschäfte vorzuweisen sowie allfällige schriftliche Vereinbarungen, ferner die Korrespondenz mit den Zahlungsempfängern und den allenfalls involvierten Banken (vgl. BGer 2C_797/2012 vom 31. Juli 2013, E. 2.2.2 mit Hinweisen; VerwGE B 2014/212 vom 27. April 2016, E. 2.4).

5.4.2. Auf die Frage des Bestandes des Darlehens als solchen ging die Vorinstanz nicht näher ein mit dem Hinweis, dass dieser vermögenssteuerrechtlich (bei fehlendem steuerbaren Vermögen) nicht relevant sei (act. G 2 S. 17). Die Tatsache, dass der



Beschwerdeführerin seinerzeit (1997) ein Darlehen gewährt worden war, hat aufgrund der eingereichten Akten als belegt zu gelten (vgl. vorstehende E. 5.1). Welche Höhe es in den Folgejahren jeweils aufgewiesen hatte, lässt sich aus der von der Mutter der Beschwerdeführerin unterzeichneten Aufstellung (act. G 7; G 8 [B 2015/168]) ersehen. Die Aufstellung als solche und deren Unterzeichnung blieben unbestritten bzw. ohne Stellungnahme der Vorinstanz und des Beschwerdegegners (vgl. act. G 10 und G 13). Nachdem das Bestehen der Darlehensschuld sich vermögenssteuerrechtlich für die streitigen Jahre nicht auswirkt, ist nachstehend die Darlehenshöhe nicht weiter zu diskutieren bzw. dessen Bestand als gegeben zu erachten.

5.4.3. Die Mittelherkunft für die Schuldzinszahlungen tangiert nicht unmittelbar die Frage des Nachweises der Zinszahlung als solchen. Nach den Feststellungen der Vorinstanz sind in der Erfolgsrechnung der Q. GmbH im Jahr 2008 Lohnzahlungen/ Bezüge der Beschwerdeführerin von Fr. 104'168.-- und im Jahr 2009 von Fr. 119'584.-- ausgewiesen. Der vorinstanzliche Hinweis, wonach fraglich sei, ob damit neben den Lebenshaltungskosten jeweils zusätzlich Fr. 41'444.-- Schuldzinsen bezahlt worden seien (act. G 2 S. 18), genügt für sich allein nicht, um Zinszahlungen als nicht nachgewiesen zu erachten. Dies umso weniger, als nach Abzug der Zinszahlungen immerhin monatliche Beträge von rund Fr. 5'300.-- (2008) bzw. Fr. 6'500.-- (2009) für den Lebensunterhalt verblieben.

5.4.4. Zum Vorbringen der Vorinstanz betreffend Unüblichkeit der für 2008 und 2009 geltend gemachten Zinszahlungen durch Übergabe von Bargeld zur Überweisung legt die Beschwerdeführerin die Ursache, weshalb sie keine Banküberweisungen tätigte, wie folgt dar: Ihre Mutter habe eine Zinszahlung als CHF-Barzahlung gewünscht, weil sie dieses Geld für Reisezwecke verwendet habe, während Kontobezüge aus dem Ausland von Bankguthaben in Korea stark limitiert seien. Barüberweisungen ausserhalb des IBAN-Raumes würden sodann nichts Ungewöhnliches darstellen und mit durchschnittlich 7.9 % (vom Überweisungsbetrag) zu Buche schlagen (vgl. act. G 3.1 [B 2015/168]). Sie (die Beschwerdeführerin) habe sich einer rechtmässig angebotenen Überweisungsart bedient (act. G 1 S. 17 f.). Aus den der Vorinstanz mit Eingabe vom 14. Februar 2014 (act. G 11/4 [B 2015/175]) eingereichten Unterlagen ist ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin im Juli und September 2008 je Fr. 15'000.-- und im November 2008 Fr. 11'444.-- in bar der K. S.A. zur Überweisung nach Südkorea



übergab. Für diese Dienstleistung bezahlte sie eine Provision von Fr. 3'108.30. Im April und September 2009 übergab sie der K. S.A. je Fr. 10'000.-- in bar zur Überweisung nach Südkorea; dies gegen eine Provision von Fr. 1'500.-- (act. G 11/5/3a-3c und G 11/5/4a-4b [B 2015/175]). Für die für das Jahr 2009 über den Betrag von Fr. 20'000.-- hinaus bescheinigte Schuldzinszahlung von Fr. 21'444.-- (Fr. 41'444.-- abzüglich Fr. 20'000.--; vgl. act. G 11/5/4 [B 2015/175]) liegt kein Überweisungsbeleg bei den Akten. Die Beschwerdeführer halten diesbezüglich fest, dass die Mutter der Beschwerdeführerin die Quittung vom Oktober 2009 selber in Korea bei Entgegennahme des Restbetrages für 2009 unterschrieben habe (act. G 1 S. 17). Den Erhalt der Zinszahlungen bescheinigte die Mutter der Beschwerdeführerin unterschriftlich (act. G 7; G 8 [B 2015/168]).

5.4.5. Nachdem die Beschwerdeführerin in der Steuererklärung 2008 dem Schuldenverzeichnis noch einen Beleg betreffend Schuldzinszahlung bezogen auf das Jahr davor (2007) beigelegt hatte, reichte sie im Verlauf des Verfahrens weitere Belege ein. Die vorinstanzliche Feststellung betreffend Unüblichkeit der für 2008 und 2009 geltend gemachten Zinszahlungen durch Übergabe von Bargeld zur Überweisung erscheint insofern nachvollziehbar, als es - im Jahr 2008 - für die Mutter der Beschwerdeführerin grundsätzlich möglich gewesen wäre, in der Schweiz oder in einem anderen westlichen Land ein Bankkonto zu eröffnen, um so eine Banküberweisung durch die Beschwerdeführerin zu ermöglichen. Angesichts der Tatsache, dass die Zinszahlungen nicht durch Banküberweisung, sondern durch Überweisung von Bargeld bzw. direkte Geldübergabe erfolgten, sowie des erwähnten Umstands, dass bei Zahlungen ins Ausland erhöhte Beweisanforderungen gelten (vorstehende E. 5.4.1), sind nicht beglaubigte Unterschriften und Übersetzungen für sich allein nicht ausreichend, die Zinszahlungen zu beweisen. Insgesamt erscheinen damit die Zinszahlungen durch die Beschwerdeführerin für die Jahre 2008 und 2009 nicht zureichend nachgewiesen. Der vorinstanzliche Entscheid lässt sich in diesem Punkt dementsprechend nicht beanstanden. Ein Beizug von weiteren Akten des Steueramtes Zürich betreffend die Beschwerdeführerin vermöchte nach Überzeugung des Gerichts nicht zu einem anderen Ergebnis zu führen, weshalb der entsprechende Antrag (act. G 1 [B 2015/168] S. 2) abzulehnen ist, zumal die Beschwerdeführer diese bei ihnen zweifellos auch vorhandenen eigenen Steuerakten im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht ohne Weiteres auch selber hätten einreichen können und müssen.



6.

6.1. Aufgrund der vorstehenden Erwägungen sind die Beschwerden sowohl hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern 2006 bis 2009 als auch der direkten Bundessteuer 2006 bis 2009 unter Aufhebung des Rekursentscheids vom 30. Juni 2015 teilweise gutzuheissen und die Sache zur Abklärung der Waldunterhaltskosten 2008 (E. 4.3.3 am Schluss) und Neuverfügung unter Berücksichtigung des GVA-Prämienanteils 2006 (vorstehende E. 4.3.1) an den Beschwerdegegner zurückzuweisen.

6.2. Bei diesem Verfahrensausgang rechtfertigt es sich, die amtlichen Kosten den Beschwerdeführern zu vier Fünfteln und dem Beschwerdegegner zu einem Fünftel aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP, Art. 144 Abs. 1 und 145 Abs. 2 DBG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 3'000.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Fr. 2'400.-- werden bei den Beschwerdeführern erhoben, unter Anrechnung der von ihnen geleisteten Kostenvorschüsse von insgesamt Fr. 3'000.-- und Rückerstattung des verbleibenden Betrages von Fr. 600.-- an sie. Dem Beschwerdegegner werden amtliche Kosten von Fr. 600.-- auferlegt; auf die Erhebung wird nicht verzichtet (Art. 95 Abs. 3 VRP).

Die Kosten des Rekursverfahrens (Fr. 1'000.--) werden den Beschwerdeführern und dem Beschwerdegegner im gleichen Verhältnis, d.h. mit Beträgen von Fr. 800.-- und Fr. 200.--, auferlegt. Der von den Beschwerdeführern im Rekursverfahren geleistete Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- wird angerechnet; der verbleibende Betrag von Fr. 200.-- wird ihnen zurückerstattet.

6.3. Bei diesem Verfahrensausgang (kein überwiegendes Obsiegen) besteht kein Anspruch der Beschwerdeführer auf die Entschädigung ausseramtlicher Kosten im Rekurs- und im Beschwerdeverfahren (Art. 98 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 98bis VRP). Der Beschwerdegegner und die Beschwerdebeteiligte haben keinen Anspruch auf ausseramtliche Entschädigung (Cavelti/Vögeli, a.a.O., Rz. 829); sie haben auch keinen solchen Antrag gestellt.

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht zu Recht:



1. Die Beschwerdeverfahren B 2015/168 und B 2015/175 werden vereinigt.
2. Die Beschwerde betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2006 bis 2009 wird unter Aufhebung des Rekursentscheids vom 30. Juni 2015 teilweise gutgeheissen und die Sache zur Abklärung und Neuverfügung im Sinn der Erwägungen an den Beschwerdegegner zurückgewiesen.
3. Die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer 2006 bis 2009 wird unter Aufhebung des Rekursentscheids vom 30. Juni 2015 teilweise gutgeheissen und die Sache zur Abklärung und Neuverfügung im Sinn der Erwägungen an den Beschwerdegegner zurückgewiesen.
4. Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 3'000.-- bezahlen die Beschwerdeführer im Betrag von Fr. 2'400.-- und der Beschwerdegegner im Betrag von Fr. 600.--. Der von den Beschwerdeführern geleistete Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- wird angerechnet; der verbleibende Betrag von Fr. 600.-- wird ihnen zurückerstattet.
5. Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 1'000.-- bezahlen die Beschwerdeführer im Betrag von Fr. 800.-- und der Beschwerdegegner im Betrag von Fr. 200.--. Der von den Beschwerdeführern geleistete Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- wird angerechnet; der verbleibende Betrag von Fr. 200.-- wird ihnen zurückerstattet.
6. Ausseramtliche Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens werden nicht entschädigt.

Der Präsident

Der Gerichtsschreiber

Eugster

Schmid