

BGer 9C 267/2023 vom 24. Juni 2024

Bundesgericht, 2024-06-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_267_2023

FR: TF 9C 267/2023 du 24 juin 2024

IT: TF 9C 267/2023 del 24 giugno 2024

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Wallis und direkte Bundessteuer, Steuerperioden 2015-2017 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist gemäss Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) sowie Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) zulässig. Der Beschwerdeführer ist gestützt auf Art. 89 Abs. 1 BGG zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten legitimiert. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten (Art. 42 und 100 BGG).

E. 1.2

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann insbesondere die Verletzung von Bundes- und Völkerrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a und b BGG). Bei der Prüfung wendet das Bundesgericht das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG ; BGE 142 I 155 E. 4.4.5) und verfügt über volle Kognition (Art. 95 BGG ; BGE 141 V 234 E. 2). In Bezug auf die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem Recht gilt eine qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht (Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 147 I 73 E. 2.1 ; 142 I 99 E. 1.7.2 ; 139 I 229 E. 2.2).

E. 1.3

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Von den tatsächlichen Grundlagen des vorinstanzlichen Urteils weicht es nur ab, wenn diese offensichtlich unrichtig, unvollständig oder in Verletzung wesentlicher Verfahrensrechte ermittelt wurden und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1, Art. 105 Abs. 2 BGG ; BGE 147 I 73 E. 2.2 ; 142 I 135 E. 1.6. Eine entsprechende Rüge ist substantiiert vorzubringen; auf rein appellatorische Kritik an der Sachverhaltsfeststellung bzw. Beweiswürdigung geht das Gericht nicht ein (BGE 140 III 264 E. 2.3; 139 II 404 E. 10.1).

II. Direkte Bundessteuer

E. 2

Vorliegend ist umstritten, ob der Beschwerdeführer das seinem Vater aus Betriebsmitteln seiner Einzelunternehmung gewährte und dort als Geschäftsvermögen bilanzierte Darlehen im Einklang mit Art. 27 Abs. 2 lit. a DBG i.V.m. Art. 28 DBG als geschäftsmässig

begründet abschreiben durfte, nachdem es es sich aufgrund des Hinschieds des Vaters als nicht mehr einbringlich erwies.

E. 2.1

Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte mit Ausnahme der Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (Art. 16 Abs. 1 und 3 DBG). Steuerbar sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit (Art. 18 Abs. 1 DBG). Dazu zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist unter anderem die Überführung von Geschäfts- in Privatvermögen (Art. 18 Abs. 2 DBG ; BGE 133 II 420 E. 3.1).

E. 2.2

Die Zuordnung eines Vermögenswertes zum Geschäftsvermögen einer natürlichen Person setzt - vorbehaltlich des hier nicht interessierenden gewillkürten Geschäftsvermögens (Art. 18 Abs. 2 Satz 3 Teilsatz 3 DBG) - eine selbständige Erwerbstätigkeit voraus (BGE 125 II 113 E. 5b; 126 II 473 E. 3a [DBG]; 138 II 251 E. 2.4.2 [MWSTG]; 143 V 177 E. 3.3 [AHVG]; zum Ganzen: Urteil 2C_927/2019 vom 10. Februar 2020 E. 2.2.2). Als Vermögenswerte in diesem Sinne gelten die Aktiven ebenso wie die Verbindlichkeiten (Urteil 2C_1273/2012 vom 13. Juni 2013 E. 2.3). Alles Vermögen, das nicht zum Geschäftsvermögen zählt, gehört dem Privatvermögen der betreffenden natürlichen Person an (Urteile 2C_390/2020 vom 5. August 2021 E. 2.2.1; 2C_939/2019 vom 25. Mai 2020 E. 2.2.2).

E. 2.3

Wirtschaftsgüter können aufgrund ihrer Beschaffenheit und konkreten Zweckbestimmung notwendiges Geschäfts- oder notwendiges Privatvermögen bilden oder, wie namentlich Geldmittel oder Wertpapiere, Alternativgüter darstellen, d.h. sowohl zum Geschäfts- wie auch zum Privatvermögen gehören.

E. 2.3.1

Nach der gemäss Art. 18 Abs. 2 DBG massgebenden Präponderanzmethode sind gemischt genutzte Vermögenswerte einheitlich entweder dem Privat- oder dem Geschäftsvermögen zuzuordnen (vgl. u.a. BGE 133 II 420 E. 3.3; Urteile 2C_551/2018 vom 11. Juni 2019 E. 2.2.4; 2C_1273/2012 vom 13. Juni 2013 E. 2.3; 2C_802/2012 / 2C_803/2012 vom 8. Januar 2013 E. 2.2).

E. 2.3.2

Darlehen stellen ebenfalls alternative Vermögenswerte dar, die sowohl in Beziehung zur Geschäftstätigkeit stehen als auch einer privaten Verwendung dienen können. Verlangt wird, dass der Vermögenswert tatsächlich der selbständigen Erwerbstätigkeit dient (Art. 18 Abs. 2 Satz 3 DBG ; vgl. dazu u.a. BGE 133 II 420 E. 3.2; 120 Ia 349 E. 4c/aa; Urteile 2C_996/2012, 2C_997/2012 vom 19. April 2013 E. 5.1; 2C_802/2012 vom 8. Januar 2013 E. 2.2).

E. 2.4

Ob ein Wertgegenstand dem Privat- oder dem Geschäftsvermögen zuzuordnen ist, entscheidet sich aufgrund einer Würdigung aller in Betracht kommenden tatsächlichen

Umstände.

E. 2.4.1

Ausschlaggebendes Zuteilungskriterium ist dabei die aktuelle technisch-wirtschaftliche Funktion des fraglichen Vermögensgegenstands. Massgeblich ist also in erster Linie, ob der Gegenstand tatsächlich dem Geschäft dient. Ob ein Vermögensgegenstand aufgrund seiner technisch-wirtschaftlichen Funktion der selbständigen Erwerbstätigkeit dient, bestimmt sich letztlich allein nach dem Willen der steuerpflichtigen Person (vgl. BGE 140 V 241 E. 4.2; 134 V 250 E. 4.2; 133 II 420 E. 3.2 u. 3.3; 120 Ia 349 E. 4c/aa; Urteile 2C_390/2020 vom 5. August 2021 E. 2.2.1; 2C_1055/2019 vom 26. Juni 2020 E. 2.3.1; 2C_308/2016 vom 9. Dezember 2016 E. 3.3).

E. 2.4.2

Daneben können als weitere Abgrenzungskriterien die äussere Beschaffenheit des Vermögenswertes, die Herkunft der Mittel zu dessen Finanzierung, das Erwerbs- oder Veräusserungsmotiv, die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse und auch dessen buchmässige Behandlung dienen. Die Aktivierung bildet ein gewichtiges, nur schwer zu entkräftendes Indiz dafür, dass das Gut dem Geschäftsvermögen angehört. Andererseits vermag die blossе Ausbuchung und Bekanntgabe einer Privatentnahme zu keiner Überführung zu führen, solange die technisch-wirtschaftliche Funktion keine Änderung erfahren hat (vgl. u.a. BGE 140 V 241 E. 4.2; 134 V 250 E. 4.2; 133 II 420 E. 3.2; 120 Ia 349 E. 4c/aa; Urteile 2C_390/2020 vom 5. August 2021 E. 2.2.2; 2C_1055/2019 vom 26. Juni 2020 E. 2.3.1).

E. 2.5

Allerdings ergeben sich bei der Zuteilung alternativer Wirtschaftsgüter zum Geschäfts- oder Privatvermögen aus dem vom Grundsatz von Treu und Glauben (vgl. Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 BV) abgeleiteten Verbot widersprüchlichen Verhaltens Einschränkungen für die veranlagende Steuerbehörde.

E. 2.5.1

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung findet der Grundsatz von Treu und Glauben (vgl. dazu allgemein BGE 143 V 66 E. 4.3; 137 V 394 E. 7.1; Urteil 2C_838/2018 / 2C_839/2018 / 2C_840/2018 / 2C_841/2018 / 2C_842/2018 / 2C_843/2018 vom 12. November 2019 E. 2.3) im Steuerrecht vor allem auf das Verfahren Anwendung sowie dort, wo den Steuerpflichtigen ein gewisser Ermessensspielraum eingeräumt ist (BGE 97 I 125 E. 3). Als Beispiele werden die Bewertung von Bilanzposten, die Wahl der Abschreibungsmethoden oder die Zuweisung von Vermögensgegenständen zum Privat- oder Geschäftsvermögen genannt. Das Hauptanwendungsgebiet des Verbots widersprüchlichen Verhaltens liegt bei den fortgesetzt erhobenen Steuern und dem bei diesen den Steuerpflichtigen nach dem Gesetz zustehenden Ermessen (BGE 97 I 125 E. 3; Urteil 2C_475/2008 vom 1. Juli 2009 E. 3.3). Entsprechend ist eine Sachdarstellung, die von einem Steuerpflichtigen über Jahre hinweg in gleicher Art und Weise vertreten wurde, schwerer zu gewichten als die Abgabe einer Erklärung in einem bestimmten Zeitpunkt (vgl. u.a. das Urteil 2C_240/2020 vom 21. August 2020 E. 7.1).

E. 2.5.2

Die in einer früheren Steuerperiode getroffenen Taxationen entfalten gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung grundsätzlich keine Rechtskraft für spätere

Veranlagungen. Vielmehr kann die Steuerbehörde im Rahmen jeder Neuveranlagung eines Steuerpflichtigen sowohl die tatsächliche als auch die rechtliche Ausgangslage vollumfänglich überprüfen und, soweit erforderlich, abweichend würdigen. In Rechtskraft erwächst jeweils nur die einzelne Veranlagung, die als befristeter Verwaltungsakt ausschliesslich für die betreffende Steuerperiode Rechtswirkungen entfaltet (vgl. BGE 140 I 114 E. 2.4.3; Urteile 2C_385/2020 vom 25. Juni 2020 E. 5.4; 2C_551/2018 vom 11. Juni 2019 E. 2.2.5 m.w.H.).

E. 2.5.3

Bei der Zuteilung alternativer Wirtschaftsgüter zum Geschäfts- oder Privatvermögen ergeben sich demgemäss aus dem widersprüchlichen Verhalten folgende Einschränkungen für die veranlagende Steuerbehörde: Diese ist an eine über längere Zeit akzeptierte Qualifikation gebunden, sofern die Verhältnisse keine rechtserhebliche Veränderung erfahren haben (vgl. Urteile 2C_620/2020 vom 19. Januar 2021 E. 9.3; 2C_939/2019 vom 25. Mai 2020 E. 2.4.1; 2C_41/2016 vom 25. April 2017 E. 4.2 u. 4.3 mit Hinweisen auf Praxis und Doktrin).

E. 3.1

Es ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer zwischen dem 9. Juni 2009 und dem 7. September 2010 seinem Vater aus Betriebsmitteln seiner Einzelunternehmung insgesamt Fr. 550'000.- als Darlehen zur Verfügung stellte, damit der Vater ausstehende Steuern für ausserordentliche Einkünfte in den Jahren 2001 und 2002 bezahlen konnte. Der Beschwerdeführer bilanzierte die drei Darlehenstranchen (Fr. 100'000.- sowie Fr. 250'000.- im Jahr 2009 und Fr. 200'000.- im Jahr 2010) jeweils als Geschäftsvermögen.

E. 3.2

Im Jahr 2013 unterzog die kantonale Steuerverwaltung die Einzelunternehmung des Beschwerdeführers für die Jahre 2009 bis 2011 einer (ersten) Steuerprüfung und nahm in ihrem schriftlichen Expertisenbericht vom 21. Mai 2013 mehrere Korrekturen vor, die sich jedoch nicht auf das hier umstrittene Darlehen bezogen. Somit anerkannte die Steuerbehörde die durch den Beschwerdeführer vorgenommene Qualifikation des Darlehens als Geschäftsvermögen nicht nur dadurch, dass sie die Einzelunternehmung in den Steuerjahren 2009 bis 2014 gemäss der eingereichten Steuererklärung veranlagte. Vielmehr ging die behördliche Anerkennung so weit, dass das Steuerinspektorat der kantonalen Steuerverwaltung die Buchhaltung für die Steuerjahre 2009 und 2010 eingehend untersuchte und eine Qualifikation des Darlehens als Geschäftsvermögen nicht beanstandete. Auf dieser doppelten Grundlage ist eine explizite behördliche Anerkennung anzunehmen, die sich über mehrere Jahre erstreckte.

E. 3.3

Die Vorinstanz stützte sich bei ihrer im angefochtenen Urteil vertretenen Argumentation massgeblich auf den zweiten Expertisenbericht vom 9. März 2020 (vgl. oben Sachverhalt/A.b), und zog - diesem folgend - zu der hier umstrittenen Frage im Wesentlichen zweierlei in Erwägung:

E. 3.3.1

Einerseits schützte sie den im Bericht vertretenen Standpunkt, wonach das vom Beschwerdeführer seinem Vater gewährte Darlehen in technisch-wirtschaftlicher Funktion nicht der selbständigen Erwerbstätigkeit im Rahmen der Einzelunternehmung zuzuordnen

sei. Vielmehr sei es aufgrund der familiären Beziehungen ausgerichtet worden, damit der Vater Steuerschulden habe begleichen können. Mithin habe es nicht der Geschäftstätigkeit des Beschwerdeführers gedient und sei vielmehr dessen Privatvermögen zuzuordnen (vgl. E. II. 2. b) S. 8 f. des angefochtenen Urteils).

E. 3.3.2

Andererseits räumt die Vorinstanz zwar sinngemäss ein, dass die Steuerbehörden durch ihre jahrelange Anerkennung der Qualifikation des Darlehens als Geschäftsvermögen grundsätzlich gebunden seien. Das gelte aber nur insofern, als nicht wesentlich veränderte Verhältnisse eingetreten seien. Gerade das sei aber hier geschehen: Der Tod des Darlehensschuldners habe eine wesentliche Änderung bewirkt, die es im Rahmen des Erbganges rechtfertige oder sogar als notwendig erscheinen lasse, das gewährte und nun nicht mehr einbringliche Darlehen in Privatvermögen umzuqualifizieren. Zu verteilendes Vermögen sei nicht vorhanden gewesen. Der Beschwerdeführer und sein Bruder hätten - als einzige Erben - die Erbschaft indessen nicht ausgeschlagen. Der Bruder des Beschwerdeführers sei aufgrund seiner Vermögensverhältnisse nicht in der Lage, seinen Erbanteil am Darlehen B. _____ an den Beschwerdeführer zurückzuzahlen. Demzufolge werde das Darlehen durch den Erbfall und die Solidarhaftung des Beschwerdeführers vollumfänglich an diesen übertragen. Unter den gegebenen Umständen könne das durch die Einzelunternehmung gewährte und dort bilanzierte Darlehen nicht erfolgswirksam abgeschrieben werden. Eine solche Abschreibung sei geschäftsmässig nicht begründet und daher aufzurechnen. Stattdessen hätte es aufgrund der Erbschaft im Jahr 2015 erfolgsneutral über das Eigenkapital ausgebucht werden müssen (vgl. E. 11. 2. b) S. 10 f. des angefochtenen Urteils).

E. 4.1

Dagegen macht der Beschwerdeführer vor Bundesgericht (wie in allen kantonalen Verfahrensstadien) geltend, dass die von der Steuerverwaltung behauptete wesentliche Veränderung der Umstände nicht eingetreten sei, auch nicht mit/nach dem Tod des Darlehensschuldners. Nach dem Tod des Vaters sei das Darlehen nicht mehr einbringlich gewesen und seien damit Betriebsmittel definitiv weggefallen. Entsprechend hätten die Fr. 550'000.- (abzüglich des Postens "Kreditor B. _____" im Betrag von Fr. 43'784.36) erfolgswirksam ausgebucht werden müssen. Diese Abschreibung des Darlehens sei geschäftsmässig begründet gewesen, da eine solche Abschreibung von Aktiven zu den abzugsfähigen Aufwendungen der selbständigen Erwerbstätigkeit gehöre. Durch die Anerkennung der Abschreibung resultiere in der Steuerperiode 2015 anstelle eines steuerbaren Einkommens von Fr. 159'585.- ein Verlust. Für die Steuerperioden 2016 und 2017 sei der so resultierende Verlustvortrag zu berücksichtigen.

E. 4.2

Dabei anerkennt der Beschwerdeführer aber, dass vorliegend zumindest dreierlei unbestritten ist: Ausser Streit steht zuerst einmal, dass der Beschwerdeführer seine Darlehensforderung gegenüber seinem Vater zwischen dem Zeitpunkt der Gewährung und demjenigen der Abschreibung des Kredits als Teil seines Geschäftsvermögens verbucht und behandelt hat. Weiter ist unangefochten, dass die kantonalen Steuerbehörden diese geschäftliche Zuordnung der Darlehensforderung über mehrere Jahre anerkannt haben. Darüber hinaus sind sich die Verfahrensbeteiligten darin einig, dass eine Umqualifizierung der Forderung in Privatvermögen (bzw. eine Überführung der Geschäftsschuld des

Erblassers in dessen Privatbereich) nur dann statthaft ist, wenn massgeblich veränderte Verhältnisse eingetreten sind.

E. 4.3

Auf dieser Grundlage wendet sich der Beschwerdeführer mit zwei verschiedenen Argumentationen gegen das angefochtene Urteil (vgl. unten E. 5 u. 6).

E. 5.1

Vor Bundesgericht entwickelt der Beschwerdeführer eine erste Argumentation, welche die Beweiswürdigung bzw. die Sachverhaltsfeststellungen der Vorinstanz nicht in Frage stellt.

E. 5.1.1

Diese Argumentation setzt (nebst den in E. 4.2 aufgeführten drei Punkten) noch die folgenden Elemente im angefochtenen Urteil als gegeben voraus (vgl. oben E. 3.3.2) : Im Rahmen des Erbganges sei zu verteilendes Vermögen nicht vorhanden gewesen. Der Beschwerdeführer und sein Bruder hätten - als einzige Erben - die Erbschaft indessen nicht ausgeschlagen. Der Bruder des Beschwerdeführers sei aufgrund seiner Vermögensverhältnisse nicht in der Lage, seinen Erbanteil am Darlehen B. _____ an den Beschwerdeführer zurückzuzahlen. Demzufolge werde das Darlehen durch den Erbfall und die Solidarhaftung des Beschwerdeführers vollumfänglich an diesen übertragen.

E. 5.1.2

Unter diesen Voraussetzungen, so der Beschwerdeführer, könnten wesentlich veränderte Verhältnisse nur in zwei verschiedenen Hypothesen angenommen werden, die hier aber beide nicht erfüllt seien: Entweder müsste der Beschwerdeführer bei/nach dem Hinschied seines Vaters eine Privatentnahme seiner Darlehensforderung vorgenommen haben (vgl. dazu unten E. 5.2). Oder aber müsste er zu einer solchen aufgrund der massgeblichen erbrechtlichen Bestimmungen (insb. Art. 603 ZGB) verpflichtet gewesen sein (vgl. nachfolgend E. 5.3).

E. 5.2

Zutreffend hebt der Beschwerdeführer hervor, dass der Tod des Geschäftsinhabers nicht ohne Weiteres die Privatentnahme des geerbten Geschäftsvermögens durch die Erben bewirkt. Dazu bedarf es weiterer Elemente.

E. 5.2.1

Die Erben treten durch den Erbgang in die Stellung des Erblassers ein, so dass dessen Geschäftsvermögen zu demjenigen der Erben wird (erbrechtliche "Universalsukzession", Art. 560 ZGB). Die zum Geschäftsvermögen gehörenden Vermögenswerte behalten also ihre Zuordnung bis zu ihrer Überführung ins Privatvermögen bei. Dabei muss die Überführung ins Privatvermögen für die Steuerbehörde sichtbar und eindeutig sein. Erst wenn die steuerpflichtige Person für die Steuerbehörde erkennbar kundtut, dass sie das zum Geschäftsvermögen gehörende Wirtschaftsgut ins Privatvermögen überführt, ist eine Privatentnahme anzunehmen (vgl. u.a. die Urteile 2C_332/2019 vom 1. Mai 2020 E. 2.1; 2C_732/2016, 2C_733/2016 vom 5. September 2017 E. 2.2.1 u. 2.2.4). Ebenso wenig begründet der Tod des Schuldners eine Privatentnahme seiner Darlehensschuld. Das gilt auch dann, wenn der Gläubiger einer von mehreren Erben ist.

E. 5.2.2

Eine Privatentnahme lässt sich denn auch nicht mit der Argumentation begründen, das Darlehen hätte von allem Anfang an gar nicht als Geschäftsvermögen behandelt werden dürfen. Anders als die Vorinstanz dies darlegt (vgl. E. 11. 2. b) S. 8 des angefochtenen Urteils), kommt der buchhalterischen Behandlung eines Vermögenswertes nicht nur untergeordnete Bedeutung zu, sondern stellt diese nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts ein schwer zu entkräftendes Indiz dar (vgl. oben E. 2.4.1). Die Widmung eines Wirtschaftsgutes als Geschäftsvermögen ist ein subjektiver Vorgang, der sich in der buchhalterischen Erfassung äussert. Hinzu kommt hier, dass die Mittel des Darlehens unbestrittenermassen aus der Einzelunternehmung stammen (vgl. oben E. 3.1), was ebenfalls für die Zuordnung zum Geschäftsvermögen spricht.

E. 5.3

Werden die hier unbestrittenen drei Punkte (vgl. oben E. 4.2) und die durch den Beschwerdeführer in den vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen zusätzlich anerkannten Elemente (vgl. oben E. 5.1.1) als gegeben vorausgesetzt, so ist weiter keine erb- oder steuerrechtliche Bestimmung ersichtlich, aufgrund derer der Beschwerdeführer unter den gegebenen Umständen verpflichtet gewesen wäre, zur Verrechnung mit der Schuld des Erblassers seine bislang im Geschäftsvermögen gehaltene und nun uneinbringlich gewordene Forderung in sein Privatvermögen zu überführen. Insbesondere aus Art. 603 ZGB, auf den die Vorinstanz sich für ihre Argumentation abgestützt hat, ergibt sich nicht, dass das "gesamte Vermögen" des Erben sich auf dessen Privatvermögen zu beschränken hätte oder "die Schulden" des Erblassers dessen allfällige Geschäftsschulden nicht umfassen würden.

E. 5.4

Wenn hier in den beiden Hypothesen (vgl. oben E. 5.1.2) keine Privatentnahme der Forderung erfolgt ist oder hätte vorgenommen werden müssen, so sind durch den Todesfall des Schuldners keine wesentlich veränderten Verhältnisse eingetreten und die Steuerbehörden durch die vorherige Anerkennung der Darlehensforderung als Geschäftsvermögen weiterhin gebunden.

E. 6

Die Vorinstanz wird darum die Angelegenheit im Sinne dieser Ausführungen neu zu prüfen haben. Dabei gilt es ergänzend Folgendes zu beachten:

E. 6.1

Im angefochtenen Urteil ist festgehalten (S. 10 Mitte) : "Gemäss Darlegung des Steuerpflichtigen sind der Steuerpflichtige und dessen Bruder die einzigen Erben." Zu diesem Punkt hat die Vorinstanz am 7. Oktober 2022 Abklärungen getroffen; die Antwort ist aber soweit ersichtlich nicht in den Akten. Der Beschwerdeführer seinerseits legt nunmehr in Ziffer 10 und 23 der Beschwerde dar, dem sei nicht so, es gebe noch eine erbende Enkelin, was vor Bundesgericht jedoch nicht belegt, sondern nur auf eine "BO für den Bestreitungsfall" gestützt wird.

E. 6.1.1

Nach dem Tod des Vaters sind dessen Schulden an die zwei (oder gegebenenfalls drei) Erben durch Universalsukzession übergegangen (vgl. dazu schon oben E. 5.2.1); sie erben auch die Schulden "zur gesamten Hand", d.h., sie werden solidarisch haftbar (Art. 603 Abs. 1 ZGB).

E. 6.1.2

Für den Fall, dass einer der Erben zugleich auch Gläubiger ist, verweist der Beschwerdeführer auf einen BGE aus dem Jahre 1945 (BGE 71 II 219), wonach unter den Erben die Verteilung der Schulden zur Auseinandersetzung über die Erbschaft gehöre. Das ist zwar richtig, für die hier gegebene Konstellation aber verkürzt. Weil sich Einzelgläubiger und Solidarschuldner gegenüberstehen, kann es - vor der erbrechtlichen Auseinandersetzung - zu keinem Untergang qua Vereinigung (durch "Konfusion"; Art. 118 OR) kommen. Ebensowenig kann es aber zu diesem Zeitpunkt zu einer erfolgswirksamen Abschreibung wegen Uneinbringlichkeit kommen, denn solange nicht (genügend) geklärt ist, wer die Schulden "übernimmt" (bzw. wem sie im Rahmen der erbrechtlichen Auseinandersetzung zuzuweisen sind), ist auch nicht klar, ob (und ggf. in welchem Umfang) sie sich als uneinbringlich erweisen.

E. 6.2

Es ist also für den fraglichen Zeitpunkt unklar bzw. ungenügend abgeklärt, ob von einer kompletten Uneinbringlichkeit gesprochen werden kann. Eine entsprechende klare Feststellung der Vorinstanz fehlt. Damit bleibt auch unklar, ob die Abschreibung (oder allenfalls eine Wertberichtigung des Darlehens) als geschäftsmässig begründet gelten kann. Aufgrund dessen ist die Sache für eine Ergänzung des rechtserheblichen Sachverhalts und entsprechende Neuurteilung (vgl. Art. 105 Abs. 2 u. Art. 107 Abs. 2 BGG) im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen. III. Staats- und Gemeindesteuern

E. 7

Die für die Beurteilung im Rahmen der Staats- und Gemeindesteuern massgeblichen Bestimmungen (vgl. insb. Art. 10 Abs. 1 lit. a StHG ; Art. 23 Abs. 2 lit. a, i.V.m. Art. 24 des Steuergesetzes vom 10. März 1976 des Kantons Wallis [StG/VS; SGS 642.1]) stimmen inhaltlich mit denjenigen überein, die bei der direkten Bundessteuer anwendbar sind. Demzufolge muss die Anwendung dieser Bestimmungen zum gleichen Ergebnis führen. IV. Kosten- und Entschädigungsfolgen

E. 8.1

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde wegen offensichtlich unvollständigen Sachverhalts gutzuheissen und das Urteil der Steuerrekurskommission des Kantons Wallis aufzuheben. Die Sache ist zur Ergänzung des Sachverhalts und entsprechender Neuurteilung im Sinne der Erwägungen an die seit dem 1. Januar 2024 neu geschaffene steuerrechtliche Abteilung des Kantonsgerichts des Kantons Wallis zurückzuweisen (vgl. Art. 219a StG /VS).

E. 8.2

Bei diesem Verfahrensausgang wird der Kanton Wallis, der Vermögensinteressen wahrnimmt, kosten- und entschädigungspflichtig.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.