

BGer 9C_437/2024 vom 6. Februar 2025

Bundesgericht, 2025-02-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_437_2024

FR: TF 9C_437/2024 du 6 février 2025

IT: TF 9C_437/2024 del 6 febbraio 2025

Erwägungen

E. 1.1

Gemäss Art. 54 Abs. 1 BGG wird das bundesgerichtliche Verfahren in einer der Amtssprachen geführt, in der Regel in der Sprache des angefochtenen Entscheids. Von dieser Regel abzuweichen besteht hier kein Grund. Das bundesgerichtliche Urteil ergeht deshalb in deutscher Sprache, auch wenn die Beschwerde zulässigerweise (Art. 42 Abs. 1 BGG) in französischer Sprache verfasst ist (vgl. Urteil 7B_742/2024 vom 19. November 2024 E. 3). Auf die frist- und formgerechte (Art. 100 und Art. 42 BGG) Beschwerde der legitimierten Beschwerdeführerin (Art. 89 Abs. 1 BGG) ist einzutreten.

E. 1.2

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Dennoch prüft es - offensichtliche Fehler vorbehalten - nur die in seinem Verfahren gerügten Rechtsmängel (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG ; BGE 148 V 209 E. 2.2). Es legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann ihre Sachverhaltsfeststellung von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht, und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 und Art. 105 Abs. 2 BGG).

II. Direkte Bundessteuer

E. 2.1

Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 16 Abs. 1 DBG [SR 642.11]); dazu zählen insbesondere Zinsen aus Guthaben und Erträge aus Wertschriften (Art. 20 Abs. 1 lit. a und c DBG).

Im Steuerrecht herrscht das verfassungsmässige Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV). Im Bereich der Einkommenssteuer wird dieses Gebot durch die Reinvermögenszugangstheorie konkretisiert, die in Art. 16 DBG Niederschlag gefunden hat. Der Reinvermögenszugang besteht in einer Nettogrösse. Er entspricht dem Überschuss aller Vermögenszugänge gegenüber den Vermögensabgängen derselben Steuerperiode. Im Konzept der Reinvermögenszugangstheorie gilt als (Netto-) Vermögen die Gesamtheit der Sachen und Rechte, die der steuerpflichtigen Person zuzurechnen sind und deren Wert in Geld ausgedrückt werden kann ("Vermögenswerte"), abzüglich der (geldwerten) Schulden der steuerpflichtigen Person (BGE 149 II 400 E. 4.1 mit Hinweisen).

E. 2.2

Beim Vermögenszufluss handelt es sich um einen faktischen Vorgang. Er tritt ein, falls und sobald die steuerpflichtige Person die rechtliche Verfügungsmacht über die zugegangenen Vermögenswerte erlangt. Der Rechtserwerb kann sich als Forderungs- (obligatorisches Recht) oder Eigentumserwerb (dingliches Recht) darstellen. Auch blossе Gutschriften, die der Auszahlung der Leistung vorangehen oder als Alternative zu dieser bestehen, fallen unter die echten (und nicht bloss fiktiven) Erträge. Sie gelten als Vermögenszufluss, selbst wenn sie begrifflich von keinen Liquiditätsfolgen begleitet sind. Gutschrift und Auszahlung stellen nur unterschiedliche Modalitäten des Bezugs dar (StE 2017 A 21.16 Nr. 19, 2C_616/2016 E. 2.2.2; Urteil 2C_886/2020 vom 23. November 2020 E. 3.2.3; je mit Hinweisen).

An der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über eine Einkunft (resp. Gutschrift) fehlt es, soweit der vermeintliche Vermögenszugang mit einem Vermögensabgang korreliert, der aus einer Rückerstattungs-, einer Weiterleitungs- oder auch einer Schadenersatzpflicht folgen kann. Ist der Erwerb eines Vermögenswerts dergestalt mit einem Vermögensabgang belastet, führt er nicht zu einer Bereicherung der steuerpflichtigen Person und es wird keine Besteuerung ausgelöst (BGE 149 II 400 E. 4.2 mit Hinweisen; StE 2017 A 21.16 Nr. 19, 2C_616/2016 E. 2.2.3, 2.2.4, 2.2.7).

E. 2.3

Bei Forderungen (wozu Bankguthaben zählen) gilt Folgendes: Von der Soll-Methode und damit der Besteuerung im Zeitpunkt des Erwerbs des festen Anspruchs wird abgewichen, wenn die Erfüllung der Forderung als unsicher betrachtet werden muss. In diesem Fall wird mit der Besteuerung bis zur Erfüllung der Forderung zugewartet. Unsicher ist die Erfüllung einer Forderung, wenn sie von vornherein als wenig wahrscheinlich ("peu probable") erscheint, namentlich weil der Schuldner zahlungsunfähig oder zahlungsunwillig ist. Eine Besteuerung nach der Soll-Methode rechtfertigt sich dann insbesondere deshalb nicht, weil erhebliche Debitorenrisiken regelmässig auf den Geldwert der Forderung durchschlagen: Dieser entspricht jedenfalls nicht mehr dem Nominalbetrag und lässt sich in der Regel nicht mit der Gewissheit bestimmen, die für eine steuerliche Erfassung der Zunahme der Leistungsfähigkeit des Gläubigers erforderlich wäre (BGE 149 II 400 E. 4.4 mit Hinweisen).

E. 3

Die Vorinstanz hat insbesondere erwogen, die Beschlagnahme sei eine vorsorgliche prozessuale Massnahme gewesen, die (im Januar 2022) wieder aufgehoben worden sei; eine tatsächliche, mit den betroffenen Vermögenswerten korrelierende Schuld sei zwar möglich gewesen, habe aber nie definitiv bestanden. Die Erträge aus den betroffenen Kontogutschriften (wie auch diese selbst) hätten sichere, bezüglich Bestand und Umfang nach objektiven Kriterien bestimmbare Forderungen der Beschwerdeführerin gegenüber der Bank dargestellt. Für die Steuerpflicht könne daher - die wirtschaftliche Berechtigung der Beschwerdeführerin vorausgesetzt - nicht entscheidend sein, dass die (beschlagnahmten) Werte allenfalls später aufgrund ihrer deliktischen Herkunft hätten eingezogen werden können, zumal auch eine tatsächliche Einziehung grundsätzlich nichts am ursprünglich steuerbaren Zufluss ändern würde.

Dementsprechend hat das kantonale Gericht die beschlagnahmten Vermögenswerte der Beschwerdeführerin zugerechnet und die daraus erzielten Erträge bei ihr als steuerbares Einkommen aufgerechnet.

E. 4.1

Die Beschwerdeführerin bringt im Wesentlichen vor, während der Beschlagnahme habe sie gemäss Art. 266 Abs. 4 StPO (SR 312.0) über die betroffenen Guthaben und über die darauf entfallenden Erträge nicht (mehr) verfügen und insbesondere von der Bank keine entsprechende Zahlung verlangen können. Daher seien ihre Ansprüche gegenüber der Bank, solange die Beschlagnahme der Bankguthaben bestanden und die Einziehung der Vermögenswerte (vgl. Art. 263 Abs. 1 lit. d StPO, Art. 69 ff. StGB) gedroht habe, unsicher und wirtschaftlich wertlos gewesen. Die Ertragsgutschriften hätten keinen Vermögenszugang (im Sinne der Reinvermögenszugangstheorie) bewirkt, solange sie (die Beschwerdeführerin) selbst keine Verfügungsmacht über die entsprechenden Forderungen gehabt habe. Zudem verletze die Berücksichtigung der beschlagnahmten Bankguthaben resp. die Aufrechnung der darauf entfallenden Erträge als steuerbares Einkommen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV).

E. 4.2

Es ist nicht ersichtlich und die Beschwerdeführerin macht (e) auch nicht geltend, dass bei der Beschlagnahme - die weder einem Einziehungsentscheid vorgreift noch die zivilrechtlichen Verhältnisse verändert (vgl. BGE 135 I 257 E. 1.5; Urteil 9C_655/2023 vom 6. Juni 2024 E. 3.2) - nicht sie, sondern ihr Bruder resp. eine Drittperson zivilrechtlich oder wirtschaftlich an den betroffenen Bankguthaben berechtigt gewesen sein soll. Gleiches gilt für die (ebenfalls beschlagnahmten) Erträge, die auf diesen Vermögenswerten anfielen und den entsprechenden Bankkonten gutgeschrieben wurden. Unbestritten bleibt auch, dass die Vorinstanz die Beschlagnahme wie auch die damit verbundene drohende Einziehung der Bankguthaben nicht als eine Schuld aufgefasst hat, die - eine hinreichende Korrelation vorausgesetzt - den Vermögenszugang im Zusammenhang mit den Ertragsgutschriften hätte neutralisieren können. Diesbezügliche Weiterungen erübrigen sich.

E. 4.3

Damit steht fest, dass die Beschwerdeführerin über die hier interessierenden - und in der Höhe unbestrittenen - Bankguthaben (einschliesslich der darauf entfallenden Erträge) mit den entsprechenden Gutschriften grundsätzlich die rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht erlangt hatte (vgl. vorangehende E. 2.2) und auch während der Beschlagnahme zivilrechtlich berechtigt blieb. Für die Verflüssigung der Guthaben (z.B. Barbezug; Überweisung an Drittperson) bestand in Bezug auf die Bank (als Schuldnerin entsprechender Forderungen) kein Debitorenrisiko resp. keine Unsicherheit der Erfüllung. Die Verfügungsmacht der Beschwerdeführerin über ihre Guthaben war einzig aufgrund der hoheitlich angeordneten Beschlagnahme - vorübergehend, zwecks Sicherung einer möglichen Einziehung resp. Schuld - aufgehoben (vgl. Art. 266 Abs. 4 StPO; BGE 135 I 257 E. 1.5; BOMMER/GOLDSCHMID, Basler Kommentar, Schweizerische Strafprozessordnung, 3. Aufl. 2023, N. 11 zu Art. 266 StPO). Davon blieben die Guthaben als solche wie auch deren Geldwert unberührt. Eine Abweichung von der Soll-Methode (vgl. vorangehende E. 2.3) in dem Sinn, dass die während der Beschlagnahme angefallenen Ertragsgutschriften erst im Zeitpunkt, zu dem die berechtigte Person sie verflüssigt oder verflüssigen darf, als steuerbare Einkünfte angerechnet werden könnten, ist daher nicht angezeigt.

Die Argumentation der Beschwerdeführerin würde bedeuten, dass während einer Beschlagnahme der davon betroffene Vermögenswert jeglicher Besteuerung entzogen würde. Diese Auffassung findet weder in den einschlägigen Bestimmungen des DBG (vgl. insbesondere dessen Art. 20 und 24) oder der StPO (vgl. insbesondere deren Art. 266 Abs. 4) noch im Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV) eine Grundlage und leuchtet auch sonst nicht ein: Eine (vorübergehend) fehlende Verfügungsmacht über eine Forderung ist nicht in jedem Fall auf eine Beschlagnahme zurückzuführen; sie kann gleichermassen auch zivilrechtlich begründet sein, etwa wenn Bankguthaben verpfändet wurde (vgl. Art. 899 ZGB) oder zu einer ungeteilten Erbschaft gehört (vgl. Art. 602 ZGB). Dass in solchen Fällen der betroffene Vermögenswert steuerrechtlich bei der grundsätzlich anspruchsberechtigten Person zu berücksichtigen ist, steht ausser Frage. Weshalb es sich bei beschlagnahmten Vermögenswerten anders verhalten soll, wird nicht (substanziert) ausgeführt. Solches ist auch nicht ersichtlich und ergibt sich insbesondere nicht bereits daraus, dass die Beschlagnahme unfreiwillig erfolgt. Diesem Umstand wird nicht mit einer Steuerbefreiung, sondern mit der Möglichkeit einer Beschwerde (vgl. Art. 393 StPO) und einem allfälligen Schadenersatzanspruch (vgl. Art. 434 StPO) Rechnung getragen. Für die Steuern im Zusammenhang mit beschlagnahmten Vermögenswerten (Bankguthaben) bleibt daher der zivilrechtliche Rechtserwerb massgeblich.

E. 4.4

Nach dem Gesagten hat die Vorinstanz zu Recht die beschlagnahmten Bankguthaben berücksichtigt und der Beschwerdeführerin die daraus erzielten Ertragsgutschriften periodengerecht als steuerbares Einkommen aufgerechnet. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer ist unbegründet.

III. Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zug

E. 5.1

Die gesetzlichen Vorschriften des Kantons Zug über die Besteuerung von Erträgen aus beweglichem Vermögen sind bundesrechtlich harmonisiert und stimmen mit den korrespondierenden Regelungen bei der direkten Bundessteuer überein (vgl. § 15 Abs. 1 und § 19 Abs. 1 lit. a des Steuergesetzes des Kantons Zug vom 25. Mai 2000 [StG/ZG; BGS 632.1]; Art. 7 Abs. 1 StHG [SR 642.14]). Es kann auf die Ausführungen zur direkten Bundessteuer verwiesen werden. In Bezug auf die kantonale und die kommunale Einkommenssteuer ist das angefochtene Urteil folglich ebenfalls bundesrechtskonform.

E. 5.2

Anders als der Bund kennt der Kanton Zug eine - ebenfalls bundesrechtlich harmonisierte - Vermögenssteuer; dieser unterliegt das gesamte Reinvermögen (vgl. § 38 Abs. 1 StG /ZG; Art. 13 Abs. 1 StHG). Auch diesbezüglich kann auf die im Zusammenhang mit der Einkommenssteuer dargelegten Gründe verwiesen werden (vgl. vorangehende E. 4.3; vgl. auch Urteil 9C_655/2023 vom 6. Juni 2024 E. 5.1). Daraus folgt, dass die Vorinstanz die beschlagnahmten Vermögenswerte zu Recht der kantonalen und kommunalen Vermögenssteuer unterstellt hat.

IV. Kosten

E. 6

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend hat die Beschwerdeführerin die Gerichtskosten zu tragen (Art. 66 Abs. 1 BGG). Eine Parteientschädigung ist nicht geschuldet (Art. 68 Abs. 1 und Abs. 3 BGG).

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