

BL_GERICHTE 026/2007 vom 6. Februar 2008

BL Gerichte, 2008-02-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_026_2007

FR: BL_GERICHTE 026/2007 du 6 février 2008

IT: BL_GERICHTE 026/2007 del 6 febbraio 2008

Regeste

Bezahlte Schuldzinsen berechtigen - gleichgültig, ob sie bei Fälligkeit, Verzug oder allenfalls im Voraus unter Inanspruchnahme eines Diskonts entrichtet werden - zum Abzug. Für die Abzugsfähigkeit der Schuldzinsen ist ihre Bezahlung jedoch nicht vorausgesetzt; es genügt, dass sie in der Berechnungsperiode fällig geworden sind, d.h. geschuldet worden sind. Die sog.

Erwägungen

E. 1

In der definitiven Veranlagung zur direkten Bundessteuer 2003 vom 17. Mai 2005 kürzte die Steuerverwaltung den von den Pflichtigen geltend gemachten Abzug für Schuldzinsen Privat in Höhe von Fr. 908'124.-- auf Fr. 562'524.--.

E. 2

Gegen diese Veranlagung erhob der Vertreter der Pflichtigen mit Schreiben vom 16. Juni 2005 Einsprache mit den Begehren, die Veranlagungsverfügung direkte Bundessteuer 2003 vom 17. Mai 2005 sei aufzuheben, die durch die drei Darlehensverträge entstandenen Schuldzinsen seien zum Abzug zuzulassen und die Veranlagung 2003 sei gestützt auf das vom Steuerpflichtigen deklarierte Einkommen und Vermögen vorzunehmen. Zur Begründung führte er aus, für das Jahr 2003 seien die Schuldzinsenabzüge von insgesamt Fr. 345'600.-- mangels Zahlungsnachweis nicht zum Abzug zugelassen worden. Es sei jedoch für die Abzugsfähigkeit von Schuldzinsen nicht Voraussetzung, dass diese auch bezahlt worden seien. In der Mitteilung der Steuerverwaltung auf der Veranlagung könne aufgrund der Aufrechnung in Höhe von Fr. 345'600.-- auch der Vorwurf der Steuerumgehung vermutet werden. Zum rechtsgenügenden Nachweis einer Steuerumgehung gehöre insbesondere auch, dass die für steuerbegründende Tatsachen behauptungs- und beweisbelastete Steuerbehörde darlege welche Rechtsgestaltung der Steuerpflichtige bei sachgemäsem Vorgehen hätte wählen müssen. Ausserdem sei ein Darlehen, welches von den Kindern an die Eltern gewährt werde, weder sachwidrig noch absonderlich.

E. 3

Mit Einsprache-Entscheid vom 14. August 2006 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie aus, dass vorliegend die Darlehenszinsen nicht ausgezahlt, sondern der jeweiligen Darlehensforderung zugeschlagen worden seien. Damit Schuldzinsen vom steuerbaren Einkommen in Abzug gebracht werden könnten, bedürfe es eines Kreditvertrages und einer Zinsbescheinigung für den Nachweis des Darlehens bzw. der Schuldzinsbezahlung. Zudem beinhalte der Darlehensvertrag keine Verpflichtung zum Zahlen von Schuldzinsen, und es könne somit nicht davon ausgegangen werden, dass die

Zinsen jährlich fällig würden. Aufgrund dessen, dass in der Steuerperiode 2002 lediglich an die Kinder A. und B. X. nicht aber an C. X. ein Darlehenszins deklariert worden sei, und im 2001 an gar keines der drei Kinder, könne davon ausgegangen werden, dass der Steuerpflichtige die Bestimmungen betreffend Zinszahlung gleichermassen ausgelegt habe. Da gemäss Auskunft der Steuerverwaltung Z., C. X. die Darlehenszinsen im Einkommen versteuere, sei die Steuerverwaltung bereit, diese zum Abzug zuzulassen. Im Falle der beiden anderen Kinder könne aufgrund des Aufenthaltes im Ausland eine solche Prüfung nicht vorgenommen werden. Die Schuldzinsen an die Kinder A. und B. könnten deshalb nicht zum Abzug zugelassen werden, weshalb die Einsprache abzuweisen sei.

E. 4

Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhob der Vertreter der Pflichtigen mit Schreiben vom 12. September 2006 Beschwerde mit dem Begehren, der Entscheid der Steuerverwaltung sei aufzuheben. Der Abzug für Darlehensschuldzinsen in Höhe von Fr. 93'600.-- in Bezug auf das Darlehen von A. X. sowie der Abzug für Darlehensschuldzinsen in Höhe von Fr 252'000.-- in Bezug auf das Darlehen von B. X. seien zu gewähren. Zur Begründung führte er aus, dass der "Zahlungsnachweis" nur bei C. X. gelungen sei, weil er diese Einnahme im Kanton Z. deklariere, wohingegen bei den beiden im Ausland wohnenden Kindern der Steuernachweis nicht erbracht worden sei. Der Abzug werde somit vom Nachweis der Versteuerung des Einkommens im Ausland abhängig gemacht, was aber nicht ausschlaggebend sein könne. Der Abzug könne hingegen nur dann verweigert werden, wenn begründete Zweifel an der zukünftigen Zahlung bestehen würden. Wenn, wie von der Steuerverwaltung behauptet, angenommen werde, dass die Vertragsparteien einen Darlehensvertrag mit fehlender Fälligkeit in Bezug auf die Schuldzinsen vereinbart hätten, so ist die Bezahlung der Schuldzinsen als Erfüllung einer Naturalobligation und nicht als Schenkung zu qualifizieren. Da Naturalobligationen nicht einklagbar seien, scheine sich die Steuerverwaltung auf den Standpunkt zu stellen, dass wegen der fehlenden jährlichen Fälligkeit von Naturalobligationen der Abzug der Schuldzinsen nicht gewährt werden könne. Vorliegend könne die Zahlung der Zinsen als Erfüllung einer Naturalobligation betrachtet werden. Würden die Zinsen hingegen auf das Darlehen geschlagen, handle es sich nicht mehr um eine Naturalobligation, denn dann seien die Zinsen zusammen mit dem gesamten Darlehen geschuldet und die Zahlung dieses Betrages könne auch eingeklagt werden. Die Beschwerde sei deshalb gutzuheissen.

E. 5

Mit Vernehmlassung vom 21. Dezember 2006 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde mit der Begründung, Grundlage jedes gültigen Rechtsgeschäftes sei gemäss Art. 18 Abs. 1 OR der Parteiwille und nicht die nach aussen dargebotene Rechtsgestaltung. So könnten simulierte Rechtsgeschäfte einerseits dazu dienen, das Vorhandensein eines Vertragsverhältnisses vorzutäuschen, obwohl zwischen den Parteien überhaupt kein solches entstehen soll andererseits könne durch den Abschluss des Scheingeschäftes von den Parteien das Verdecken eines wirklich beabsichtigten Vertragsverhältnisses angestrebt sein, wobei diesfalls nicht nur ein simulierter Vertrag, sondern auch ein dissimuliertes, verdecktes Geschäft vorhanden sei. Zivilrechtliche Rechtsfolge sei, dass das simulierte Rechtsgeschäft als ungültig, das verdeckte Rechtsgeschäft als verbindlich zu würdigen sei. Der Steuerpflichtige soll von seinen Einkünften nicht fiktive, sondern nur tatsächlich geschuldete Schuldzinsen in Abzug bringen können. Da der Darlehenszins zum Darlehenskapital geschlagen werde, sei nicht

ersichtlich, welche rechtsgeschäftliche bzw. wirtschaftliche Bedeutung diese Zinszahlungsmöglichkeit habe. Es sei davon auszugehen, dass dieser ungewöhnliche Weg nur aus Gründen der Steuerersparnis gewählt worden sei. Letztlich könnten keine Zahlungseingänge auf den entsprechenden Konten nachgewiesen werden.

E. 6

(...) a) Mit Schreiben vom 15. Februar 2007 reichte der Vertreter der Pflichtigen verschiedene Belege und Unterlagen ins Recht und nahm dazu Stellung. Grundlagen für die Vermögen der Kinder seien die Schenkungen aus den Jahren 1965 und 1968 gewesen. Das Vermögen der Kinder sei durch den Pflichtigen verwaltet worden und habe bis 1990 bei den Kindern im Ergebnis zu einem Nettovermögen in der Grössenordnung von je Fr. 2 Mio. geführt. Anfänglich sei dieses Vermögen in Wertschriften bzw. Immobilien angelegt worden. Im Rahmen der Verwaltung des Vermögens der Kinder habe sich die Familie X. an der Q. AG (...) beteiligt. Beim Verkauf der Q. AG im Jahre 1994 an die R. sei ein Erlös von je Fr. 3,5 Mio. für B. und C. erzielt worden. Im Übrigen seien noch weitere kleinere Transaktionen im Wertschriften- und Immobilienbereich durch die Kinder durchgeführt worden. Aufgrund bruchstückhaft vorhandener Unterlagen werde jedoch auf deren Einreichung verzichtet. b) Mit einer 2. Vernehmlassung vom 15. Februar 2007 reichte die Steuerverwaltung diverse Belege über die im Jahr 2000 erfolgten Schenkungen von der Pflichtigen an ihre Kinder ein und beantragte die Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie aus, es könne den Schenkungssteuer-Rechnungen vom 10. April 2000 entnommen werden, dass im Jahr 1996 Schenkungen in Höhe von mindestens je Fr 2'171'500.-- von den Pflichtigen an deren Kinder erfolgt seien, nur um im gleichen Jahr von ihren Kindern ein Darlehen gewährt zu bekommen. Die Steuerverwaltung habe zudem auf Anfrage Kopien der im Schenkungsregister des Kantons Z. verzeichneten Schenkungen (aus den Jahren 1963, 1987 und 2005) des Pflichtigen an die Kinder B. und C. erhalten. Es sei schliesslich hervorzuheben, dass die Darlehenszinsen keineswegs jährlich fällig würden. Den Darlehensverträgen könne kein Fälligkeitsdatum entnommen werden. Die geltend gemachten Abzüge könnten auch aus diesem Grund nicht gewährt werden.

E. 7

Mit Schreiben vom 16. März 2007 reichte der Vertreter der Pflichtigen eine kurze Stellungnahme zur 2. Vernehmlassung der Steuerverwaltung ein. Die Schlussfolgerung der Steuerverwaltung treffe nicht zu. Bei der Schenkung an die Tochter B. im Jahre 1963 handle es sich um eine Urschenkung, welche sie mit ihren Brüdern zu teilen hatte. Bei der Schenkung der 2'150 Namenaktien der N. AG handle es sich um eine Schenkung von der Ehefrau des Pflichtigen an ihre Kinder. Diese Aktien seien vielleicht teilweise veräussert, dem Pflichtigen jedoch nicht wieder als Darlehen zur Verfügung gestellt worden. Der Darlehensanstieg sei, wie schon dargelegt, bereits im Vorjahr erfolgt, was aus den Steuerakten ersichtlich sein sollte. Es handle sich insofern um ein zufälliges Zusammenfallen von zwei Ereignissen.

E. 8

An der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Anträgen fest. Aus den Erwägungen: 1. (...) 2. Vorliegend unterliegt die Frage der Beurteilung, ob die vom Pflichtigen geltend gemachten Schuldzinsen in Höhe von Fr. 345'600.--, welche sich aus den Darlehensverhältnissen zwischen den Kindern und dem Pflichtigen ergeben haben, vom Einkommen in Abzug gebracht werden können, oder ob es sich bei der vom Pflichtigen

gewählten Rechtsgestaltung bezüglich der fraglichen Schuldzinsen um einen Fall der Steuerumgehung handelt. 3. a) Von den steuerbaren Einkünften werden nach Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG die privaten Schuldzinsen im Umfang der nach den Art. 20 und 21 DBG steuerbaren Vermögenserträge und weiterer 50'000 Franken abgezogen. b) Was unter dem Begriff Schuldzinsen zu verstehen ist, lässt sich Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG nicht direkt entnehmen. Schuldzinsen können ohne Rücksicht darauf abgezogen werden, ob sie zur Erzielung des Einkommens erforderlich und damit Gewinnungskosten für steuerbare Einkünfte sind oder nicht. Vorausgesetzt wird aber, dass es sich um Schuldzinsen im Rechtssinne handelt (vgl. Der Steuerentscheid [StE] 1998 B 27.2 Nr. 20, E. 3b). Im Steuerrecht sind Schuldzinsen alle Vergütungen, welche der Steuerpflichtige einer Drittperson für die Gewährung einer Geldsumme oder für das ihm zur Verfügung gestellte Kapital zu leisten hat, sofern dieses Entgelt nach der Zeit und als Quote des Kapitals in Prozenten berechnet wird und damit nicht die Kapitalschuld getilgt wird. Das Vorhandensein einer Kapitalschuld (als Geldschuld, d.h. einer Verpflichtung, die Geld zum Leistungsgegenstand hat) ist Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Schuldzinsen (Kapitalabhängigkeit). Schuldzinsen sind deshalb alle geldwerten Leistungen für die Kapitalnutzung, soweit sie nicht zur Rückzahlung des Kapitals führen. Es ist dabei unerheblich, ob das Entgelt periodisch oder aperiodisch geleistet wird, in einem festen Prozentsatz oder ob es variabel (z.B. indexiert) ist (vgl. Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, N. 7 zu Art. 33). Gemäss dem schriftlichen Darlehensvertrag zwischen dem Pflichtigen und seinen drei Kindern bestand keine Verpflichtung zur Zahlung von jährlichen Zinsen. Diese wurden vielmehr zum jeweiligen Darlehensbetrag hinzugerechnet. U.a. auch deswegen sah sich die Steuerverwaltung veranlasst, die hier in Frage stehenden Schuldzinsen zu kürzen, da aufgrund der Hinzurechnung der Schuldzinsen zum Darlehen auf den Konten der Darleiher keine Zahlungseingänge nachgewiesen werden konnten. Voraussetzung für einen Schuldzinsenabzug sei nach Ansicht der Steuerverwaltung jedoch deren offener und uneingeschränkter Zahlungsnachweis. Bezahlte Schuldzinsen berechtigen - gleichgültig, ob sie bei Fälligkeit, Verzug oder allenfalls im Voraus unter Inanspruchnahme eines Diskonts entrichtet werden - zum Abzug. Für die Abzugsfähigkeit der Schuldzinsen ist ihre Bezahlung jedoch nicht vorausgesetzt; es genügt, dass sie in der Berechnungsperiode fällig geworden sind, d.h. geschuldet worden sind (vgl. Peter Agner/Beat Jung/Gotthard Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995, N. 2 zu Art. 33). Gemäss einschlägiger Lehre und Rechtsprechung werden die Schuldzinsen abgezogen, wenn sie in der Berechnungsperiode fällig geworden sind. Ob sie in diesem Zeitraum auch tatsächlich bezahlt worden sind, ist unbeachtlich (vgl. Der Steuerentscheid [StE] 2003 B 27.2 Nr. 26, E. 2). Das Steuergericht hat in seinem Entscheid vom 6. Juli 2001 nicht auf die Bezahlung der Schuldzinsen abgestellt, sondern auf deren Fälligkeit (vgl. Entscheid des Steuergerichts Nr. 96/2001 vom 6. Juli 2001, E. 4b in www.bl.ch/steuergericht). Die nicht erbrachten Zahlungsnachweise bezüglich der Darlehenszinsen können daher für eine Kürzung oder gar Nichtanerkennung des Schuldzinsenabzugs nicht ausschlaggebend sein. Nach diesen Ausführungen kann der Pflichtige einen Schuldzinsenabzug geltend machen, selbst wenn die Zinsen nicht nachweislich zur Auszahlung gelangten, sondern wie vorliegend zum jeweiligen Darlehen hinzugezählt wurden. 4. a) Hingegen gestaltet sich die Entwicklung der Darlehen ab dem Zeitpunkt des Verkaufs der Q. AG im Jahre 1995 sehr ungewöhnlich. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob die vom Pflichtigen gewählte Planung

Massnahmen zur Steuerumgehung darstellen. Es bleibt daher zu prüfen, in welcher Höhe die Schuldzinsen, welche aus dem Darlehensverhältnis zwischen dem Pflichtigen und seinen Kindern resultieren, zum Abzug zuzulassen sind. b) Grundsätzlich haben die Steuerbehörden auf die von den Steuerpflichtigen geschlossenen Verträge abzustellen. Sie dürfen jedoch davon abweichen, wenn die Pflichtigen nur um der Steuerersparnis Willen ein ungewöhnliches Vorgehen gewählt haben, das heisst, wenn eine Steuerumgehung vorliegt. Eine solche wird nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. BGE 131 II 627 E. 5.2 S. 635 f.; StR 59/2004 S. 127, 2A.470/2002, E. 4.1 u. 5.1; StE 2001 A 12 Nr. 10, 2A.580/2000, E. 2c; ASA 55 S. 129 E. 2; BGE 107 Ib 315 E. 4 S. 322 f., je mit Hinweisen) angenommen, wenn (1.) eine von den Beteiligten gewählte Rechtsgestaltung als ungewöhnlich (insolite), sachwidrig oder absonderlich, jedenfalls den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheint, (2.) anzunehmen ist, dass die gewählte Rechtsgestaltung missbräuchlich lediglich deshalb getroffen wurde, um Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären, und (3.) das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer erheblichen Steuerersparnis führen würde, sofern es von den Steuerbehörden hingenommen würde. Ob diese Voraussetzungen erfüllt sind, ist aufgrund der konkreten Umstände des Einzelfalls zu prüfen. Wird eine Steuerumgehung bejaht, ist der Besteuerung die Rechtsgestaltung zugrunde zu legen, die sachgemäss gewesen wäre, um den erstrebten wirtschaftlichen Zweck zu erreichen (Urteil des Schweizerischen Bundesgerichts [BGE] 2A.123/2006 vom 10. Juli 2006, E. 2.2, www.bger.ch). c) Das Vermögen, welches in den 90er- Jahren Grundlage für die Darlehensverhältnisse zwischen dem Pflichtigen und seinen Kindern war, fand seinen Ursprung Mitte der 60er Jahre. Die Vormundschaftsbehörde des Kantons Z. genehmigte in ihrem Beschluss vom 18. Oktober 1965 einen Schenkungsvertrag vom 17. September 1965 zwischen dem Pflichtigen und seiner Tochter B.. Die Schenkung war mit der Auflage verbunden, dass B. mit allen späteren Kindern des Pflichtigen, gleichmässig zu teilen habe. Drei Jahre später wurde unter der Mitwirkung des Beistandes der damals minderjährigen Kinder und dem Pflichtigen ein neuer Schenkungsvertrag mit Datum vom 10. Februar 1968 geschlossen. Die im ersten Schenkungsvertrag verfügte Auflage sollte sodann wiederum mit der Genehmigung der Vormundschaftsbehörde Z. zur Ausführung gelangen. Das ursprünglich an die Tochter B. zugelegte Vermögen sollte nun bestimmungsgemäss unter allen drei Kindern B., A. und C. zu gleichen Teilen aufgeteilt werden. Im Beschluss der Vormundschaftsbehörde vom 20. Mai 1968 wurde weiter festgehalten, dass der Pflichtige seinen Kindern unter gewissen Auflagen 175 Aktien der D. AG, 10 Aktien der E. AG und die Liegenschaft Sektion (...) des Grundbuchs Z. (...) schenkt. Für die Beteiligung der Kinder an diesem Vermögen wurde das Gesamthandsverhältnis gewählt, weil diese Beteiligungsform am besten gewährleisten sollte, dass die Kinder bei Erreichung des 30. Altersjahres jeweils gleichwertige Schenkungsgüter erhalten würden. Das Vermögen der Kinder nach Abzug der Grundpfandverschreibungen und Schuldbriefe belief sich damals netto auf insgesamt Fr. 320'000.--. Auf diese Weise schaffte der Pflichtige für seine Kinder eine finanzielle Grundlage, die sich unter seiner Verwaltung in den späteren Jahren noch erheblich entwickelte. d) Aus den Steuerakten der Rekurrenten der Vorjahre (ab dem Jahr 1987) ist ersichtlich, dass das Vermögen der drei Kinder je dem Vater quasi kraft mündlichen Vertrages als Darlehen zur Verfügung gestellt worden ist und von diesem jeweils separaten Kontokorrentkonten zugeordnet war. Die ab 1990 in den Veranlagungen deklarierten Kontostände über je Fr. 2'000'000.-- wiesen bis in das Jahr 1995 keine Änderungen auf. Gemäss den Deklarationen des Pflichtigen erfolgten bis in das Jahr 1994

keine Zinszahlungen. Im Jahr 1995 wurden erstmals Zinsen über je Fr. 70'000.-- je Kontokorrent deklariert, welche von der Steuerverwaltung nicht weiter beanstandet wurde. Somit beliefen sich die Guthaben inkl. Zinsen je Kind per 31. Dezember 1995 auf je Fr. 2'070'000.--. Die Darlehensverhältnisse zwischen dem Pflichtigen und seinen Kindern B. und C. über je Fr. 5,5 Mio. wurden erst mit Verträgen vom 1. Juli 1996 begründet. Durch einen analogen Vertrag, jedoch nur in mündlicher Form, sei auch das Darlehensverhältnis zwischen dem Sohn A. und dem Pflichtigen entstanden. Die Vertragsparteien hätten im Darlehensvertrag vereinbart, dass der Borger Zinsen in Höhe von max. libor +/- 2% zahlen dürfe und keine Verpflichtung zur Zahlung von jährlichen Zinsen bestehe. Die angefallenen Darlehenszinsen seien in der Folge nicht ausbezahlt, sondern den jeweiligen Darlehensbeträgen gutgeschrieben worden. Im Oktober 1995 verkaufte der Pflichtige seine Beteiligungen an der Q. AG (...). Gleichzeitig verkaufte er im Rahmen der Vermögensverwaltung der Kinder auch die Anfang der 90er Jahre auf den Namen von B. gezeichneten Partizipationsscheine an der Q. AG. Der daraus resultierende Erlös wurde anscheinend entgegen dem Eigentum an den Partizipationsscheinen je zu gleichen Teilen auf die Kinder B. und C. aufgeteilt. Wie anlässlich der ersten Verhandlung vom Rekurrenten ausgeführt wurde, kam aufgrund familiärer Interna dem Sohn A. keine Beteiligung zu. Gemäss der Selbstdeklaration des Pflichtigen für das Jahr 1996 ist auf den Konten der Kinder B. und C., ein entsprechender Anstieg um je Fr. 3,5 Mio. zu verzeichnen, sodass die Guthaben von B. und C. per 31. Dezember 1996 je Fr. 5'765'000.-- und von A. Fr. 2'142'500.-- betragen. Der Pflichtige erklärte, er habe sich diese je Fr. 3,5 Mio von seinen Kindern geliehen, weil er aufgrund seines risikoreichen Berufes (...) mit diesem Geld in seinem Betrieb gearbeitet habe. (...) Bei der Q. AG seien die Umstände bis zum Verkauf eher weniger gedeihlich gewesen. Die Darlehen von seinen Kindern habe er bis jetzt nicht wieder zurückgezahlt, weil diese das Geld nicht benötigten. Ausserdem habe seine Frau den Kindern im Jahre 1999 N. Aktien im Wert von je Fr. 2'171'500.-- geschenkt und die Kinder auf diese Weise finanziell versorgt. Im heutigen Zeitpunkt wäre jedoch eine sofortige Rückzahlung des Darlehens ohne weiteres möglich. 5 a) Die sog. Urschenkungen des Pflichtigen an seine Kinder aus den Jahren 1965 und 1968, welche gemäss den Ausführungen in Erwägung 4.d), erster Absatz bei allen drei Kindern Valuta 31.12.1995 zu je einem Darlehen (inkl. einmaligem Zins) gegenüber ihrem Vater von je Fr. 2'070'000.-- geführt haben, werden bei der Beurteilung, ob eine Steuerumgehung vorliegt, nicht berücksichtigt. Zwischen diesen Schenkungen und den Darlehensverträgen vom 1. Juli 1996 liegen knapp dreissig Jahre, sodass von einer ungewöhnlichen Rechtsgestaltung, welche nur deshalb gewählt wurde um die Steuerlast zu senken, nicht die Rede sein kann. Unberücksichtigt bleiben somit auch die mit diesen Urschenkungen erwirtschafteten Gewinne. Einer genaueren Betrachtung sind jedoch die Darlehen zu unterziehen, welche die Kinder B. und C. ihrem Vater zusätzlich aus den Gewinnen aus dem Verkauf der auf die Tochter B. lautenden Partizipationsscheine der Q. AG gewährt haben. b) Die Q. AG stand laut dem Kaufvertrag vom 19. Oktober 1995 zu einem nicht näher ausgewiesenen Teil im Eigentum des Pflichtigen und einer weiteren Person. In den 80-er Jahren wurden zur Sanierung der Q. AG Genussscheine ausgegeben, die im Jahre 1991 in (...) Partizipationsscheine zu je Fr. 100.-- umgewandelt und von der Tochter B. gezeichnet wurden, wobei die Liberierung mit dem Kapital der Gesellschaft erfolgte. Die Tochter erhielt diese Partizipationsscheine somit ohne eine Gegenleistung erbringen zu müssen, was letztlich einer Schenkung entspricht. Die Darstellung des Pflichtigen, die Partizipationsscheine seien zum damaligen Zeitpunkt ohne Wert und deren

Wertentwicklung im Jahre 1991 nicht vorhersehbar gewesen ändert nichts daran, dass die Partizipationsscheine als Schenkung zu qualifizieren sind und letztlich die Grundlage für das von den Kindern B. und C. an den Vater gewährte Darlehen bildeten. In der Folge wurden die Partizipationsscheine anscheinend nur zwischen ihr und C. aufgeteilt, da A. nicht bereit war die Auflagen des Pflichtigen zu erfüllen. Aus dem Verkauf der Q. AG an die R. im Jahre 1995 resultierte für die Kinder B. und C. im Ergebnis, d.h. insbesondere aus den Partizipationsscheinen ein Gewinn von je Fr. 3,5 Mio. Nur ein halbes Jahr später wurden mit Datum vom 1. Juli 1996 die Darlehensverträge zwischen dem Pflichtigen und seinen Kindern geschlossen. Diese fast unmittelbare Darlehensgewährung nach dem Verkauf der Q. AG lässt auf eine eher gezielte Planung, denn auf Zufall schliessen. So gibt es keinen äusserlich erkennbaren Grund, weshalb die Kinder des Pflichtigen diesem ein Darlehen hätten gewähren sollen, zumal die Kinder zu diesem Zeitpunkt, erwachsen und finanziell selbständig waren, ein eigenes Einkommen und eigenes Vermögen hatten und in einem Alter waren, indem sie normalerweise nach der allgemeinen Lebenserfahrung damit ihre eigenen finanziellen Bedürfnisse und diejenige ihrer eigenen Familie decken und nicht solche ihres Vaters, umsomehr als dieser ja finanziell ebenfalls gut gestellt war. Der Pflichtige seinerseits hatte ausserdem im Rekursverfahren keine konkreten Gründe genannt, geschweige denn solche bewiesen, wieso und wozu er ab Juli 1996 zusätzliches Vermögen der Kinder B. und C. im Umfang von je Fr 3,5 Mio, also von total Fr. 7 Mio brauchte und weshalb er und diese Kinder dieses Vorgehen gewählt hätten. Die vorliegende Rechtsgestaltung erscheint demnach nach genauerer Betrachtung der wirtschaftlichen Situation aller Beteiligten als ungewöhnlich, absonderlich und unangemessen. Bei diesem Vorgehen ist deshalb davon auszugehen, dass der Pflichtige die Planung und Ausgestaltung der Darlehen ab Juli 1996 einzig aus Gründen der Steuerersparnis so gewählt hat, da die Zulassung des Schuldzinsenabzuges in vollem Umfang zu einer erheblichen Senkung der Steuerschuld führen würde. Gemäss diesen Ausführungen ist deshalb das Vorgehen des Pflichtigen bezüglich der beiden zusätzlichen Darlehen von den Kindern B. und C. über je Fr. 3,5 Mio als Steuerumgehung zu qualifizieren weshalb der Schuldzinsenabzug nicht in vollem Umfang zugelassen werden kann. c) Die Berechnung der Schuldzinsen erfolgt aufgrund der vorangehenden Erwägungen wie folgt: Im Jahre 2003 haben die Pflichtigen insgesamt Fr. 908'124.-- Schuldzinsen zum Abzug geltend gemacht. Die Steuerverwaltung hat den Pflichtigen Fr. 345'600.--, nämlich die Zinszahlungen an A. in Höhe von Fr. 93'600.-- und an B. in Höhe von Fr. 252'000.--, gestrichen. Das Guthaben von A. gegenüber seinem Vater belief sich im Jahre 2003 auf Fr. 2'434'600.-- inkl. Zinsen in Höhe von Fr. 93'600.-- bei einer Verzinsung von 4 %. Das Guthaben von B. gegenüber ihrem Vater betrug im Jahr 2003 hingegen Fr. 6'552'000.-- inkl. Zinsen bei gleichem Zinssatz mit einer Zinsschuld von Fr. 252'000.--. Aufgrund obiger Erwägungen sind die aus dem Verkauf der Q. AG stammenden Guthaben sowie die daraus stammenden Zinsen bei der Berechnung des Schuldzinsenabzugs aufgrund der vorangehenden Qualifikation als Steuerumgehung nicht zu berücksichtigen. Daraus folgt, dass nur die Guthaben und deren Verzinsung aus den ursprünglichen Schenkungen in die Berechnung einfließen. Demzufolge ist für die Festlegung der zulässigen Schuldzinsenabzüge bezüglich der Tochter B. von derselben Darlehensschuld auszugehen wie beim Sohn A., welcher am Verkauf der Q. AG nicht partizipiert hat. Per Ende 1995 belief sich sein Guthaben gegenüber dem Pflichtigen auf Fr. 2'070'000.-- inkl. Zinsen. Per 31. Dezember 2003 betrug dieses Fr. 2'341'000.-- zuzüglich Zinsen in Höhe von Fr. 93'600.--. Diese Entwicklung der Darlehensschuld gegenüber dem Sohn A. wird als möglich und vertretbar angesehen. Ebenso erachtet das Steuergericht den

dafür geltend gemachten Schuldzins von Fr. 93'600.-- als angemessen. Daraus folgt, dass der bezüglich des Darlehens von der Tochter B. an den Pflichtigen geltend gemachte Schuldzins in Höhe von Fr. 252'000.-- gemäss den vorangehenden Erläuterungen lediglich im selben Umfang zum Abzug zuzulassen ist, wie beim Sohn A. und demnach von Fr. 252'000.-- um Fr. 158'400.-- auf Fr. 93'600.-- zu kürzen ist. Aufgrund all dieser Erwägungen ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen und die Steuerverwaltung anzuweisen, den Schuldzinsenabzug in der Höhe von Fr. 562'524.-- um Fr. 187'200.-- (d.h. akzeptierte Schuldzinsabzüge für die Darlehen von B. und A. von je Fr. 93'600.--) auf Fr. 749'724.-- zu erhöhen. 6. (...) Entscheid Nr. 026/2007 vom 20.04.2007

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