

# **BL\_GERICHTE 2014-11-07\_5101426 vom 7. November 2014**

BL Gerichte, 2014-11-07, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl\\_gerichte\\_2014-11-07\\_5101426](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_2014-11-07_5101426)

FR: BL\_GERICHTE 2014-11-07\_5101426 du 7 novembre 2014

IT: BL\_GERICHTE 2014-11-07\_5101426 del 7 novembre 2014

## **Regeste**

Teilbesteuerung Liquidationsgewinn einer Genossenschaft ohne Kapital

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Mit Veranlagungsverfügung vom 20. Juni 2013 wurde die von der Genossenschaft C. ausgerichtete Dividende in Höhe von Fr. 10'000.-- zum vollen Satz besteuert.

### **E. 2**

Gegen diese Veranlagungsverfügung erhob der damalige Vertreter des Pflichtigen Einsprache und beantragte die Rektifizierung der Veranlagung 2011 sowie die Besteuerung der von der Genossenschaft C. ausgerichteten Dividende/Gewinnausschüttung von Fr. 10'000.-- nur mit dem halben Steuersatz (50% von 4.035973%) der übrigen steuerbaren Einkünfte. Zur Begründung führte er aus, die von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften ausgerichteten Dividenden und Gewinnanteile würden reduziert besteuert, falls der Begünstigte zu mindestens 10% am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft beteiligt sei. Im Jahre 2011 sei an alle Teilhaber eine einheitliche Ausschüttung von Fr. 10'000.-- ausgerichtet worden. Da an der Genossenschaft C. aktuell 7 Personen beteiligt seien und je eine einheitlich hohe Dividende ausgeschüttet worden sei, sei von einer qualifizierten Beteiligung von 1/7 respektive 14.29% auszugehen.

Im Gesetzeswortlaut werde eine Beteiligung von 10% am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft gefordert, um in den Genuss der privilegierten Besteuerung zu kommen. Es sei unbestritten, dass die Genossenschaft C. über kein Grundkapital verfüge. Zudem sei fraglich, wieso eine qualifizierte Beteiligung nur im Falle eines vorhandenen Grund- oder Stammkapitals möglich sein sollte. Ziel des Unternehmenssteuerreformgesetzes II sei eine steuerliche Entlastung von Eignern von Familienunternehmen und Aktionären von mittelgrossen Firmen und eine Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung gewesen. Dabei sei die Genossenschaft ausdrücklich erwähnt worden.

In diesem Zusammenhang sei auf das Urteil vom 25. Oktober 2012 des Steuerrekursgerichtes des Kantons Aargau hinzuweisen, welcher einen ähnlichen Fall zum Gegenstand gehabt habe. Es sei zudem nicht bekannt, dass eine Genossenschaft ohne Grundkapital von der privilegierten Besteuerung ausgenommen sein solle. Selbst das Argument, die qualifizierte Beteiligung könne ohne Grund- oder Stammkapital nicht nachgewiesen werden, sei widerlegbar.

### **E. 3**

Mit Einsprache-Entscheid vom 5. März 2014 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie u.a. aus, im Rahmen der Unternehmenssteuerreform II sei für

Seite 3

Einkünfte aus Beteiligungsrechten des Geschäftsvermögens bzw. Einkünfte aus Beteiligungsrechten des Privatvermögens die sog. Teilbesteuerung für natürliche Personen, welche in der Schweiz steuerpflichtig seien, eingeführt worden. Danach seien Einkünfte aus Beteiligungsrechten nur im Umfang von 50 Prozent (Geschäftsvermögen) resp. von 60 Prozent (Privatvermögen) steuerbar, soweit die Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen und im Falle von Geschäftsvermögen die Mindesthaltungsdauer eines Jahres erfüllt sei. Gemäss Kreisschreiben Nr. 22 würden unter Beteiligungsrechten die Anteile am Grund- oder Stammkapital von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften verstanden. Eine Teilbesteuerung der Einkünfte aus Beteiligungen im Privatvermögen würde aus Sicht der ESTV voraussetzen, dass Beteiligungsrechte in Form von Genossenschaftsanteilen vorhanden seien. Verfüge eine Genossenschaft nicht über ein Grund-/Stammkapital und existierten demnach auch keine Genossenschaftsanteile, liege eine Genossenschaft ohne Anteilscheine vor und sei eine Teilbesteuerung ausgeschlossen.

Die Genossenschaft C. sei eine Genossenschaft ohne Anteilscheine. Laut Art. 39 der Statuten sei das, nach der Durchführung der Liquidation, der Erfüllung aller Verbindlichkeiten und der Gewährleistung einer angemessenen Sozialfürsorge zu Gunsten der Arbeitnehmer, verbliebene Genossenschaftskapital (Liquidationserlös) an die Genossenschafter pro Betrieb zu verteilen. Damit handle es sich um eine Erwerbsgenossenschaft. Eine Teilbesteuerung sei nur aufgrund eines Nachweises mittels Anteilscheinen möglich.

#### **E. 4**

Mit Schreiben vom 7. April 2014 erhob der Vertreter des Pflichtigen Rekurs mit den Begehren, 1. Der Rekurs sei gutzuheissen und die Veranlagung für die Staats- und Gemeindesteuer 2011 sei zu rektifizieren. 2. Es sei die von der Genossenschaft C. ausgerichtete Dividende/Gewinnausschüttung von Fr. 10'000.-- nur mit dem halben Steuersatz der übrigen steuerbaren Einkünfte zu besteuern (50% von 4.035973%). 3. Unter o/e- Kostenfolge.

Zur Begründung führte er u.a. aus, die Genossenschaft C. verfüge unbestrittenermassen über kein Genossenschafts- bzw. Grundkapital und daraus folgend auch keine Anteilscheine. Nach rein grammatikalischer Auslegung der Steuerbestimmungen wären Genossenschaftsanteile Voraussetzung für die Anwendung einer privilegierten Besteuerung. Allerdings dürfe oder müsse vom Wortlaut einer Bestimmung abgewichen werden, wenn er nicht den wahren Sinn der gesetzlichen Bestimmung wiedergebe.

Seite 4

Gemäss der Vorlage an den Landrat über die Unternehmenssteuerreform vom 13. Februar 2007 ziele § 34 Abs. 5 StG einzig auf die Beseitigung resp. Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung bei Beteiligungsinhabern ab, die einen gewissen unternehmerischen Einfluss auf ihre Unternehmung hätten. Deshalb sei die Entlastung nur dann vorgesehen, wenn eine Beteiligungsquote von mindestens 10 % bestehe. Das Kriterium der Anteilscheine werde lediglich aus Beweis Zwecken angeführt, um die Beteiligungsquote an der Genossenschaft eruieren zu können. Aus den Materialien sei nirgends zu entnehmen, dass die Genossenschaften ohne Grundkapital bewusst von der privilegierten Besteuerung ausgenommen werden sollten. Im vorliegenden Fall sei aus der Auflistung der

Ausschüttungen an die Genossenschafter pro 2010 (im Jahre 2011) zu erkennen, dass an alle Beteiligten eine einheitliche Ausschüttung von Fr. 10'000.-- ausgerichtet worden sei. Da die Genossenschaft C.

#### **E. 7**

Nachdem im Grundsatz die Anwendung von § 34 Abs. 5 StG auf den vorliegenden Sachverhalt zu bejahen ist, bleibt zu prüfen, ob die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind.

a) Im Hinblick auf die Ermittlung der Höhe der Beteiligung gibt die Steuerverwaltung zu bedenken, dass Praktikabilitätsgründe gegen eine steuerliche Entlastung sprechen würden, da mangels Genossenschafts-Grundkapital die Ermittlung einer Mindest-Beteiligungsquote von 10% im Zeitpunkt der Ausschüttung nicht möglich sei, wobei zudem die internen Quoten unterschiedlich sein könnten und das Abstellen allein auf Köpfe daher nicht in allen Fällen sachgerecht sei. Auch würden die Vermögenswerte nicht versteuert. Die gleiche Ansicht vertrete auch die Eidgenössische Steuerverwaltung. In ihrer Aktennotiz vom 14. Mai 2012 führte sie aus, dass bei Genossenschaften ohne Anteilsscheine keine Aussagen zur Kapitalbeteiligung an der Genossenschaft gemacht werden könnten. Die objektive Voraussetzung des Vorhandenseins eines Genossenschaftsanteils am Grund- oder Stammkapital sei nicht erfüllt und eine Teilbesteuerung im Sinne von Art. 18b resp. Art. 20 Abs. 1bis DBG sei per se ausgeschlossen.

b) Diesen Argumenten ist entgegen zu halten, dass es sich im vorliegenden Fall um eine Erwerbsgenossenschaft handelt, bei welcher der Liquidationserlös den Genossenschaftern nach Köpfen zu verteilen ist, und dass der Gesetzgeber im Zusammenhang mit dem Beteiligungsabzug die Ermittlung des Vermögensrechtlichen Anspruchs und somit der Mindestquote ausdrücklich auch auf andere Weise zulassen wollte (vgl. E. 4d).

Vorliegend waren zum damals massgebenden Zeitpunkt an der Genossenschaft C. gemäss den von den Rekurrenten eingereichten Unterlagen im Jahre 2010 sieben Genossenschafter beteiligt. Im Weiteren geht aus diesen Unterlagen hervor, dass sämtliche Mitglieder den gleichen Betrag von je Fr. 10'000.-- erhalten haben. Ausgehend davon ist demnach festzustellen, dass die Ermittlung der Höhe der Beteiligung des Pflichtigen an der

Seite 15

Genossenschaft C. nach der Ausschüttung der Gewinne sowie der Anzahl Personen zu erfolgen hat. Zur Ermittlung der Quote werden daher 100% durch 7 Mitglieder geteilt, was einer prozentualen Beteiligung von je 14.29% pro Mitglied entspricht. Die vom Gesetz geforderte Mindestquote als Voraussetzung ist vorliegend demnach überschritten.

c) Hinsichtlich der Aufnahme einer bislang nicht versteuerten Quote im Vermögen ist festzuhalten, dass falls die Privilegierung bei der Einkommenssteuer zugelassen wird dies konsequenterweise auch Auswirkungen auf die Feststellung der Vermögenssteuerwerte haben muss. Insofern ist wiederum der Anteil des Pflichtigen über die Höhe der ausgeschütteten Dividende zu ermitteln und ihm 14.29% am Wert der Genossenschaft, welcher gemäss Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer, Kreisschreiben Nr. 28 der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) vom 28. August 2008 zu ermitteln ist, im Vermögen aufzurechnen. Aus all den Gründen erweist sich der Rekurs im Hauptantrag als begründet und ist gutzuheissen. Es ist darauf hinzuweisen, dass der Rekurrent im Ergebnis aufgrund der Aufrechnung des Anteils am Genossenschaftskapital im Privatvermögen eine finanzielle Schlechterstellung hinsichtlich

der Vermögenssteuer erfahren kann. Hierauf wurde der Vertreter anlässlich der Verhandlung ausdrücklich hingewiesen.

#### **E. 8**

a) Ausgangsgemäss sind dem Rekurrenten keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]).

b) Nach § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO kann bei Beschwerden in Steuersachen der ganz oder teilweise obsiegenden Partei für den Beizug eines Vertreters eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Mit Honorarnote vom 25. September 2014 machte der Vertreter des Pflichtigen insgesamt für das Verfahren der Staatssteuer sowie der direkten Bundessteuer des Jahres 2011 eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 5'678.10 geltend. Auf das vorliegende Verfahren der Staatssteuer entfällt daher die Hälfte der gesamten Parteientschädigung. Demzufolge ist dem Rekurrenten eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 2'839.05 für das Verfahren der Staatssteuer 2011 zu Lasten des Staates resp. der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft zuzusprechen.

Seite 16

Demgemäss w i r d e r k a n n t :

://: 1. Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen.

2. Die Steuerverwaltung hat zu prüfen, ob das steuerbare Vermögen im Sinne der Erwägung 7.c um den Anteil des Rekurrenten am Wert der Genossenschaft C. zu erhöhen ist.

3. Es werden keine Kosten erhoben. Der bereits bezahlte Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 400.-- wird dem Rekurrenten zurückerstattet.

4. Die Steuerverwaltung hat dem Rekurrenten eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 2'839.05 (inklusive Auslagen und MWSt) zu bezahlen.

5. Mitteilung an den Vertreter, für sich und zhd. des Rekurrenten (2) die Gemeinde C. (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).

Steuergerichtspräsident:

C. Baader Gerichtsschreiberin:

I. Wissler

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