

FR_GERICHTE 607 2013 22 vom 12. November 2014

FR Kantonsgericht, 2014-11-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_607_2013_22

FR: FR_GERICHTE 607 2013 22 du 12 novembre 2014

IT: FR_GERICHTE 607 2013 22 del 12 novembre 2014

Regeste

Entscheid des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 1

a) Gemäss Art. 52 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern (DStG; SGF 631.1) sowie Art. 13 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) unterliegt der Vermögenssteuer das gesamte Reinvermögen. Das steuerbare Vermögen bemisst sich grundsätzlich nach dem Stand am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht (Art. 67 Abs. 1 DStG und aArt. 66 Abs. 1 bzw. heute Art. 17 Abs. 1 StHG). b) Steuerbar sind alle Aktiven, soweit sie nicht durch besondere gesetzliche Vorgabe von der objektiven Steuerpflicht ausgenommen sind. Es gilt somit ein Vermögensbegriff, der vom Grundsatz der Gesamtvermögenssteuer geprägt ist und dem Gedanken der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entspricht; er umfasst sämtliche einer Person zivilrechtlich zu- stehenden und rechtlich realisierbaren geldwerten Rechte an Sachen sowie an Forderungen und Beteiligungen, seien sie dinglicher oder obligatorischer Natur, unabhängig davon, ob es sich um privates oder geschäftliches, bewegliches oder unbewegliches Vermögen handelt. Steuerfrei ist nur, was keinen rechtlich realisierbaren Anspruch auf geldwerte Rechte darstellt oder was vom Gesetz ausdrücklich als steuerfrei bezeichnet wird, nämlich der Hausrat und die persönlichen Gebrauchsgegenstände. Ebenfalls nicht steuerbar sind Vermögenswerte, deren Geldwert zu ungewiss ist, z.B. selbstgeschaffener, nicht aktivierbarer Goodwill. Keine steuerbaren geldwerten Rechte stellen sodann bloss Anwartschaften dar, d.h. ungewisse Aussichten auf einen künftigen Rechtserwerb, z.B. solche auf künftige Vorsorgeleistungen oder auf künftige Erbschaft, auf eine Nacherbschaft oder andere aufschiebend bedingte Rechte. Das Gleiche gilt etwa für den auf einem Sperrkonto sichergestellten Preis zum Erwerb einer Liegenschaft, solange die Eigentumsübertragung nicht stattgefunden hat. Keine Voraussetzung für die Zurechnung zum steuerbaren Vermögen ist hingegen die Fälligkeit einer Forderung (vgl. BGE 138 II 311 Erw. 3.1, und das Bundesgerichtsurteil 2C_821 und 822/2010 vom 4. April 2011, Erw. 4.4 sowie die dort erwähnten Urteile und Autoren). Bewertet werden die Aktiven grundsätzlich, d.h. unter Vorbehalt von Sondervorschriften, zum Verkehrswert (Art. 53 Abs. 2 DStG und Art. 14 Abs. 1 StHG). Bei der Bewertung bestrittener oder unsicherer Rechte oder Forderungen ist gemäss Art. 57 Abs. 3 DStG dem Grad der Verlustwahrscheinlichkeit (also Risiken und Ungewissheiten) Rechnung zu tragen. Dabei trägt der Steuerpflichtige die Beweislast für die geltend gemachte Unsicherheit einer an sich bestehenden Forderung. c) Weitgehend analog verhält es sich umgekehrt mit den

Schulden, welche gemäss Art. 60 DStG voll abgezogen werden, sofern die steuerpflichtige Person dafür allein haftet. Um abzugsfähig zu sein, müssen die geltend gemachten Schulden am Bemessungsstichtag tatsächlich bestehen. Nicht abzugsfähig sind demzufolge die bloss voraussehbaren, anwartschaftlichen Schulden wie beispielsweise Bürgschaftsverpflichtungen (vgl. RAINER ZIGERLIG / GUIDO JUD in Martin Zweifel / Peter Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, 2. Aufl., Basel 2002, N 9 zu Art. 13 StHG). Keine Voraussetzung für den Abzug ist hingegen die Fälligkeit einer Schuld. Der

Kantonsgericht KG Seite 8 von 10 Rechtsgrund der Schuld muss jedoch in dem für die Bemessung massgebenden Zeitpunkt bereits entstanden sein (vgl. VGer BE 17.9.1990, BVR 1991, S. 15 Erw. 2). Bei aufschiebend (suspensiv) bedingten Schulden ist bis zum Eintritt der Bedingung ungewiss, ob die Schuld überhaupt entstehen wird. Ist die Bedingung vor dem Bemessungsstichtag nicht eingetreten, liegt deshalb keine abziehbare Schuld vor (vgl. Steuerrekursgericht AG 2.5.1990, AGVE 1990, 358). d) Im Übrigen kann auch auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung im Zusammenhang mit der Realisierung des Einkommens verwiesen werden. Danach sind Einkünfte allgemein dann als zugeflossen und damit als erzielt zu betrachten, wenn der Steuerpflichtige Leistungen vereinbart oder einen festen Rechtsanspruch darauf erwirbt, über den er tatsächlich verfügen kann. In der Regel wird dabei bereits der Forderungserwerb als einkommensbildend betrachtet, sofern die Erfüllung nicht als unsicher erscheint. Nur unbedingte Leistungsansprüche können jedoch als realisiertes Einkommen betrachtet werden. Geschieht der Rechtserwerb allerdings nur suspensiv bedingt, handelt es sich – solange die Bedingung nicht eingetreten ist – um bloss Anwartschaften (das Bundesgerichtsurteil 2C_821 und 822/2010 vom 4. April 2011, Erw. 4.4.3 sowie die dort erwähnten Entscheide).

E. 2

a) Im vorliegenden Fall ist umstritten, ob dem Beschwerdeführer B. _____ aufgrund des "speziellen Gewinnanspruchs", welcher ihm im 1998 vertraglich eingeräumt worden ist, sowie des im Jahr 2010 erfolgten Verkaufs der "Parzelle Kiesabbauland" (Grundstück Nr. kkk) ein fester Rechtsanspruch auf seinen Anteil am künftig noch zu entrichtenden Teil des Kaufpreises (1/9 von 1'663'940 Franken = 184'882.22 Franken) zusteht oder ob die entsprechende Forderung angesichts der Vorbehaltsklausel im Kaufvertrag vom 2010 bzw. aus anderen Gründen als dermassen unsicher zu betrachten ist, dass eine Vermögensbesteuerung ausser Betracht fällt. b) Aufgrund der vorne dargelegten Bestimmungen des Vertrages vom 2010 ist davon auszugehen, dass der im Grundbuch eingetragene Parzellenkauf nicht (suspensiv) bedingt abgeschlossen und auch bereits tatsächlich vollzogen worden ist. Leistung (nämlich die Übertragung der "Parzelle Kiesabbauland") und Gegenleistung (der insgesamt geschuldete Kaufpreis) wurden klar und definitiv bestimmt. Es handelt sich um ein von Anfang an wirksames Rechtsgeschäft und mithin bei der Kaufpreis- bzw. der Gewinnanteilforderung (gemäss dem Vertrag von 1998) um einen effektiven Rechtsanspruch. Dass ein Teil des vereinbarten Kaufpreises erst später, mit zunehmendem Verlauf des Kiesabbaus fällig werden sollte, lässt den Kaufvertrag nicht als (suspensiv) bedingt erscheinen. Ebenso wenig lässt sich aus der vertraglich vorbehaltenen vorzeitigen Beendigung des Kiesabbaus unter gewissen – objektiven, also vom Willen des Käufers weitgehend unabhängigen – Voraussetzungen auf einen bloss bedingten Kauf schliessen. Wie die Vorinstanz auch in dieser Hinsicht einleuchtend vorbringt, geht es mit einer solchen Vertragsklausel erfahrungsgemäss darum, dass sich

Käufer praxisgemäss und vorsichtigerweise für den Fall absichern wollen, in dem entgegen der ursprünglichen Annahme doch nicht die erwarteten Kiesvorkommen (Menge und Qualität) ausgebeutet werden könnten. Dem kommt jedoch nicht der Charakter einer eigentlichen Suspensivbedingung zu. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer ergibt sich aus diesem vertraglichen Vorbehalt auch kein zwingender Hinweis darauf, dass der noch offene Teil der Kaufpreisforderung sonstwie besonders ungewiss sein könnte. In der Tat ist ein nachträglicher (Teil-)Rücktritt vom Vertrag, welcher einen Teil des Kaufpreises hinfällig werden liesse, an strikte Voraussetzungen gebunden, deren Eintritt nicht ohne Weiteres als unmittelbar drohend oder zumindest wahrscheinlich erscheint. Es ist ja nicht zu übersehen, dass die Käuferin sowohl in Sachen Kiesabbau als auch bezüglich der örtlichen Verhältnisse als besonders sachkundig gelten kann und dementsprechend den Vertrag in voller Kenntnis der tatsächlichen Verhältnisse abgeschlossen hat. Dabei konnte sie das Projekt nach dem Vorvertrag im Jahr 2001 und der im Jahr 2004 erhaltenen Abbaubewilligung

Kantonsgericht KG Seite 9 von 10 im Lichte der seitherigen Erfahrungen über längere Zeit ausreifen lassen. Wie unter Ziff. 3. (Gewährleistung) a. (Grundlagen) ausdrücklich festgehalten wird, hat sie "das Vertragsobjekt im Hinblick auf den Kiesabbau untersucht und sie kennt die auf das Vertragsobjekt anwendbaren Bestimmungen...". Ebenso dürfte es der Käuferin aufgrund ihrer grossen Erfahrung und im derzeitigen Markt leicht gefallen sein, die (zumindest mittelfristige) wirtschaftliche Rentabilität des Vorhabens abzuschätzen. Insofern erscheint das Risiko einer vorzeitigen Beendigung des Kiesabbaus – erst recht aus der Sicht der vorliegend massgebenden Jahre 2010 und 2011 – als gering. Dies gilt umso mehr, als die Beschwerdeführer auch nicht den geringsten Beweis dafür vorgebracht haben, dass sich das Material entgegen der ursprünglichen, wohl überlegten Annahme "aus Qualitäts- und wirtschaftlichen Gründen" derart verschlechtern könnte, dass ein weiterer Abbau nicht mehr lohnend erscheint. Dabei wäre es diesbezüglich wohl ohne grosse Schwierigkeiten möglich gewesen, direkt bei der Käuferin oder indirekt (über den Bruder des Beschwerdeführers als Verkäufer) den Lauf der Dinge in Erfahrung zu bringen und die entsprechenden Beweismittel für allenfalls tatsächlich drohende Probleme zumindest anzubieten. Auf jeden Fall lässt allein die Tatsache, dass bis zum Jahr 2013 noch nicht die Hälfte der Kiesvorhaben abgebaut und dementsprechend keine weiteren Zahlungen geleistet worden sind, keineswegs darauf schliessen, dass die im Vertrag erwähnten Schwierigkeiten aufzutauchen scheinen. Somit liegt kein genügendes Indiz dafür vor, dass die Rücktrittsklausel zum Tragen kommen könnte. c) Nicht rechtsgenügend nachgewiesen ist sodann, dass die anteilmässige Forderung des Beschwerdeführers infolge Zahlungsschwierigkeiten der Käuferin oder eventuell des Verkäufers (nach Erhalt des Kaufpreises) als unsicher erscheint. Auch diesbezüglich begnügen sich die Beschwerdeführer mit blossen Behauptungen, welche kaum substantiiert, geschweige denn bewiesen werden. Bestand somit im massgebenden Zeitpunkt eine unbedingte Forderung, welche nicht als besonders unsicher erscheint, so erweist es sich als gesetzeskonform, diese ungeachtet ihrer späteren (Teil-)Fälligkeit der Vermögenssteuer zu unterstellen. Demzufolge ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 3

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 VRG). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf 500 Franken festzusetzen.

Kantonsgericht KG Seite 10 von 10 Der Präsident des Steuergerichtshofes entscheidet: in Anwendung von Art. 100 Abs. 1 lit. c VRG I. Die Beschwerde wird abgewiesen. II. Die Kosten (Gebühr: 500 Franken) werden den Beschwerdeführern auferlegt. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. III. Zustellung. Der vorliegende Entscheid kann gemäss Art. 73 StHG und 82 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) innert 30 Tagen seit Eröffnung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht, Lausanne, angefochten werden. Gegen die Festsetzung der Höhe der Verfahrenskosten ist innert 30 Tagen die Einsprache an die Behörde, die entschieden hat, zulässig, sofern nur dieser Teil des Entscheides angefochten wird (Art. 148 VRG). Freiburg, 12. November 2014/hca Präsident Gerichtsschreiberin

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