

GL_GERICHTE GL-539 vom 19. November 2015

GL Gerichte, 2015-11-19, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl_gerichte_GL-539

FR: GL_GERICHTE GL-539 du 19 novembre 2015

IT: GL_GERICHTE GL-539 del 19 novembre 2015

Erwägungen

E. 1

Steuerverwaltung des Kantons Glarus

Beschwerdegegnerinnen

E. 2

2.1 Am 21. Januar 2013 deklarierte A. _____ für die B. _____ einen im Jahre 2011 erwirtschafteten Reingewinn in der Höhe von Fr. 45'950.- sowie ein Reinvermögen (kantonaler Steuerwert) in der Höhe von Fr. 399'388.-.

2.2 Am 24. Januar 2013 zeigte das Steueramt des Kantons St. Gallen der Steuerverwaltung des Kantons Glarus an, dass im Reinvermögen der B. _____ vier von A. _____ als Kapitaleinlage eingebrachte Verlustscheine über eine Gesamtforderung in der Höhe von Fr. 185'000.- enthalten seien.

2.3 Die Steuerverwaltung des Kantons Glarus eröffnete A. _____ am 23. Mai 2014 die definitive Veranlagung für die Steuerperiode 2011. Sie führte darin aus, dass zwei der in die B. _____ eingebrachten Verlustscheine steuerrechtlich als Privatvermögen zu behandeln seien, da kein Zusammenhang mit deren Tätigkeit ersichtlich sei. Deshalb seien insgesamt Fr. 100'000.- erfolgsneutral auszubuchen und im Wertschriftenverzeichnis zu deklarieren.

2.4 Dagegen erhob A. _____ am 27. Juni 2014 Einsprache bei der Steuerverwaltung des Kantons Glarus. Er beantragte unter anderem, dass steuerrechtlich alle von ihm eingebrachten Verlustscheine als Geschäftsvermögen der B. _____ zu behandeln seien. Die Steuerverwaltung des Kantons Glarus hiess die Einsprache am 30. Juli 2014 teilweise gut. Sie qualifizierte die in den Verlustscheinen verbrieften Forderungen im Umfang von Fr. 100'000.- jedoch weiterhin als Privatvermögen von A. _____, weshalb sie die Einsprache in diesem Punkt abwies.

2.5 In der Folge erhob A. _____ am 1. September 2014 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Glarus und beantragte die Aufhebung der Steueranlagung vom 23. Mai 2014 sowie sinngemäss des Einspracheentscheids vom 30. Juli 2014, soweit die Umverteilung des Vermögens mit den Veranlagungsziffn. 400 und 434 betroffen sei. Betreffend Ziff. 434 sei der Kapitalwert der B. _____ auf Fr. 355'614.- festzulegen. Dementsprechend sei das Vermögen gemäss Ziff. 400 um Fr. 100'000.- zu reduzieren. Die Steuerrekurskommission des Kantons Glarus wies den Rekurs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 am 18. Dezember 2014 ab. Auf den Rekurs betreffend die direkte Bundessteuer 2011 trat sie hingegen nicht ein.

E. 3

3.1 Es ist unbestritten, dass die Steuerbehörden des Kantons Schwyz und die Beschwerdegegnerin 1 die streitbetreffenen Forderungen in den Steuerperioden 2008 bis 2010 dem Geschäftsvermögen der B. _____ zugewiesen hatten. Die Parteien sind sich jedoch uneinig darüber, ob die Beschwerdegegnerin 1 bei der Beurteilung der Steuerperiode 2011 an die früheren rechtskräftigen Veranlagungsentscheide gebunden war.

3.2 Der Grundsatz von Treu und Glauben findet sowohl im Privatrecht als auch im öffentlichen Recht Anwendung. Im Steuerrecht, welches vom Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Besteuerung beherrscht ist, ist er allerdings von geringerer Tragweite als in anderen Rechtsgebieten. So entfalten die in einer früheren Steuerperiode getroffenen Taxationen 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. Die späteren Veranlagungen sind daher jederzeit einer neuen umfassenden Überprüfung zugänglich (vgl. zum Ganzen: StE 2003, B 72.14.2, Nr. 31, mit Hinweisen).

3.3 Nach dem Gesagten durfte die Beschwerdegegnerin 1 in der Steuerperiode 2011 eine abweichende Beurteilung gegenüber früheren Veranlagungen vornehmen und war insbesondere nicht dazu verpflichtet, die streitbetreffenen Forderungen gemäss den früheren Steuerperioden als Geschäftsvermögen der B. _____ zu qualifizieren. Hinzu kommt, dass die Beschwerdegegnerin 1 dem Beschwerdeführer keine entsprechende Taxation zugesichert hatte. Eine solche lässt sich namentlich nicht aus ihrer Steuerveranlagung für das Jahr 2010 ableiten. Entsprechendes trifft auf den Entscheid des Verwaltungsgerichts vom 21. November 2012 (VGer-Urteil VG.2012.00066) zu. So war das Gericht bei der damaligen Beurteilung der persönlichen Sozialversicherungsbeiträge nicht dazu angehalten, die Veranlagung der Beschwerdegegnerin 1 inhaltlich zu überprüfen und der Beschwerdeführer durfte daraus auch nicht ableiten, dass die Veranlagungsbehörde inskünftig an die frühere Qualifikation der streitbetreffenen Vermögensposten gebunden ist. Die diesbezügliche Rüge des Beschwerdeführers findet damit insgesamt keine Stütze.

E. 4

Es bleibt somit zu prüfen, ob die streitbetreffenen Positionen im Umfang von Fr. 100'000.- als Geschäftsvermögen der B. _____ zu qualifizieren oder steuerrechtlich entsprechend der Veranlagung der Beschwerdegegnerin 1 zu behandeln sind. Dabei ist von Interesse, ob das Inkasso der Forderungen mit dem Zweck der Gesellschaft bzw. mit der Tätigkeit der Gesellschaft vereinbar ist.

E. 4.1

4.1.1 Bei der B. _____ handelt es sich gemäss Handelsregisterauszug um eine Kommanditgesellschaft gemäss Art. 594 ff. des Bundesgesetzes über das Obligationenrecht vom 30. März 1911 (OR). Für diese besorgt der Beschwerdeführer als unbeschränkt haftender Gesellschafter die Geschäftsführung (Art. 599 OR). Er vertritt die Gesellschaft nach den für die Kollektivgesellschaft geltenden Vorschriften und ist dazu ermächtigt, im Namen der Gesellschaft sämtliche Rechtshandlungen vorzunehmen, die der Zweck der Gesellschaft mit sich bringen kann (Art. 603 i.V.m. 564 Abs. 1 OR). Der Zweck der Gesellschaft ist dabei nicht nur derjenige, der im Handelsregister eingetragen ist, sondern

auch derjenige, den die Gesellschaft nach aussen durch ihr sonstiges Verhalten kundgetan hat. Von Art. 564 Abs. 1 OR sind alle Rechtshandlungen gedeckt, welche der Zweck der Gesellschaft mit sich bringen kann. Die Bestimmung ist dabei weit auszulegen. Es ist nämlich alles darunter zu verstehen, was objektiv betrachtet durch den Zweck nicht geradezu ausgeschlossen ist. Es ist nicht notwendig, dass die Handlungen innerhalb der gewöhnlichen Tätigkeit liegen, sondern es reicht aus, wenn sie nach objektiven Kriterien und in abstracto, der Natur und dem Typus nach, dem Gesellschaftszweck unterstellt werden können. Weiter genügt es, wenn sie den Zweck auch nur mittelbar fördern können. Nicht gedeckt sind diejenigen Massnahmen, welche auf die Abänderung des Gesellschaftsvertrags zielen (vgl. Christoph M. Pestalozzi/ Peter Hettich, in Heinrich Honsell/Nedim Peter Vogt/Rolf Watter [Hrsg.], Basler Kommentar Obligationenrecht II, 4. A., 2012, Art. 564 N. 5 f.).

4.1.2 Der Gesellschaftszweck der B. _____ ist im Handelsregister mit der Verwaltung von Vermögen, Immobilien sowie Unterhaltsarbeiten an Immobilien umschrieben. Objektiv betrachtet erstreckt sich der Zweck daher nicht nur auf die Verwaltung von unbeweglichen Sachen sowie deren Unterhalt, sondern auch auf die Verwaltung von beweglichem Vermögen. Die Verwaltung von Vermögen ist dabei weit auszulegen, weshalb darunter sämtliche Tätigkeiten fallen können, welche unmittelbar und mittelbar der Gesellschaft dienen (vgl. dazu vorstehende E. II/4.1.1). Dem Beschwerdeführer ist darin zu folgen, dass unter den Vermögensverwaltungsbegriff grundsätzlich auch das Inkasso von Forderungen subsumiert werden kann. Allerdings ist dann Vorsicht geboten, wenn es sich bei den zugrunde liegenden Forderungen um solche handelt, welche die Gesellschaft nicht in eigenem Namen und auf eigene Rechnung begründete. Dann besteht jeweils die Gefahr, dass die Gesellschaft dazu benutzt wird, uneinbringliche Forderungen künftig steuerwirksam abzuschreiben.

E. 4.2

4.2.1 Steuerrechtlich betrachtet liegt bei der Beteiligung an einer Kommanditgesellschaft Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit vor. Dabei sind die Beteiligten für ihren Anteil am Gewinn der Gesellschaft steuerpflichtig, wobei unerheblich ist, ob der Steuerpflichtige an der Geschäftsführung der Gesellschaft teilnimmt (vgl. Ernst Höhn/Robert Waldburger, Steuerrecht, Band I, 8. Aufl., Bern 1997, § 14 N 34).

4.2.2 Gemäss Art. 18 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit steuerbar. Dazu zählen gemäss Abs. 2 dieser Bestimmung auch Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen, wobei die Überführung von Privat- in Geschäftsvermögen der Veräusserung gleichgestellt ist (vgl. dazu auch Art. 106 Abs. 2 StG). Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen.

4.2.3 Ob ein Wirtschaftsgut dem Privat- oder dem Geschäftsvermögen zuzuordnen ist, entscheidet sich aufgrund einer Würdigung aller in Betracht kommenden tatsächlichen Umstände. Hierbei ist massgebend auf die technisch-wirtschaftliche Funktion des Vermögenswertes abzustellen. Geschäftsvermögen wird angenommen, wenn es tatsächlich dem Geschäft dient. Daneben können als weitere Abgrenzungskriterien im Einzelfall die äussere Beschaffenheit des Vermögenswertes, dessen tatsächliche Nutzung, die Herkunft der Mittel zu dessen Finanzierung, das Erwerbs- oder Veräusserungsmotiv, die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse und auch dessen buchmässige Behandlung dienen

(vgl. BGer-Urteil 2A.44/2006 vom 17. November 2006 E. 2.2). Ein Vermögenswert kann aber dann nicht als Geschäftsvermögen akzeptiert werden, wenn er dem Gesellschaftszweck vollkommen entgegensteht.

E. 4.3

4.3.1 Aus den Akten ergibt sich, dass es sich beim ersten zur Diskussion stehenden Vermögenswert um eine Darlehensforderung des Beschwerdeführers gegenüber C. _____ handelt (vgl. Abrechnung vom 31. Januar 2000). Diese wurde am 26. August 1997 von Fr. 30'000.- auf Fr. 55'000.- ausgedehnt und ist mit einem Grundpfandrecht sichergestellt. Des Weiteren macht der Beschwerdeführer gegenüber C. _____ Forderungen aus Auftrag geltend, da er in der Vergangenheit für diesen als [] tätig war. Mit Vereinbarung vom 15. Dezember 2008 trat der Beschwerdeführer die Forderungen gegen C. _____ an die B. _____ ab. Diese verbuchte die zederte Forderung im Umfang von Fr. 50'000.- als Geschäftsvermögen.

4.3.2 Dem zweiten Vermögenswert liegt der am 21. Januar 1992 von D. _____ errichtete Erbvertrag zugrunde, mit welchem er den Beschwerdeführer als Erben einer Liegenschaft einsetzte. Offenbar konnte die Liegenschaft nach dem Erbschaftsanfall nicht an den Beschwerdeführer übertragen werden, weshalb dieser gegenüber der Erbgemeinschaft eine Ersatzforderung in der Höhe von Fr. 50'000.- erhielt. Diese Forderung wurde mittels eines Schuldbriefs in der Höhe von Fr. 15'000.- sichergestellt. Am 15. Dezember 2008 trat der Beschwerdeführer auch diese Forderung an die B. _____ ab, welche den Vermögenswert als Geschäftsvermögen bilanzierte.

4.4 Die beiden streitbetroffenen Forderungen wurden somit nicht im Namen und auf Rechnung der Gesellschaft begründet. Dies führt selbst der Beschwerdeführer in seinem Rekurs vom 1. September 2014 aus. So handle es sich beim Darlehen an C. _____ um eine Abrechnung aus [] Tätigkeit sowie um ein Privatarlehen an diesen. Bei der Forderung gegenüber der Erbgemeinschaft D. _____ sei er als [] und als Privatperson aufgetreten. Dies erhellt, dass die B. _____ weder gegenüber C. _____ noch gegenüber der Erbgemeinschaft in Erscheinung trat, weshalb die Forderungen für sich wohl auch nicht in den Bereich der Gesellschaftstätigkeit fallen. Hinzu kommt, dass die B. _____ in der Vergangenheit nie gewerbsmässig als Inkassostelle tätig war, was vom Beschwerdeführer auch nicht vorgebracht wird. Zwar richtete sie selbst einzelne Darlehen aus, dies jedoch stets in eigenem Namen und auf eigene Rechnung. Das Inkasso für Forderungen von Drittpersonen oder Gesellschafter übernahm sie indessen nicht. Des Weiteren ist der Beschwerdegegnerin 2 darin zu folgen, dass die B. _____ in ihrer Bilanz 2011 weder Zinsen noch Wertberichtigungen verbuchte. Dies spricht eher nicht dafür, dass das Inkasso von zedierten Forderungen eine übliche Tätigkeit der Gesellschaft darstellt. Zudem erscheint fraglich, warum die streitbetroffenen Forderungen erst Jahre nach deren Fälligkeit an die Gesellschaft abgetreten wurden. Dies kann vorliegend jedoch offen bleiben. Ferner widerspricht der Umstand, dass die bestrittenen Forderungen nach erfolgter Zession zur Forderungssumme verbucht wurden, dem üblichen Geschäftsverkehr. So hat eine Gesellschaft gestützt auf die buchhalterischen Grundregeln ("true and fair") die Einbringlichkeit einer Forderung stets mitzuberücksichtigen und die Vermögenswerte allenfalls deutlich unter der Forderungssumme zu verbuchen. So oder anders steht die Möglichkeit einer steuerwirksamen Abschreibung bei Uneinbringlichkeit der Forderung im Raum. Diese hätte aufgrund der Verlustverrechnung Auswirkungen auf die Besteuerung des Gesellschafters, was wohl auch der Grund für die Vermögensumlagerung durch die

Beschwerdegegnerin 1 gewesen ist. Schliesslich bleibt anzumerken, dass bei der vorliegenden Qualifikation der Forderungen die Frage offen bleiben kann, ob mit der vom Beschwerdeführer gewählten Taxierung der Tatbestand der Steuerumgehung erfüllt ist.

Insgesamt kann somit nicht davon ausgegangen werden, dass das Inkasso der beiden streitbetroffenen Forderungen im Interesse der B. _____ liegt. Vielmehr hätte der Beschwerdeführer im Falle einer steuerwirksamen Abschreibung einen steuerrechtlichen Vorteil. Im Übrigen weisen weder die äussere Beschaffenheit der beiden Vermögenswerte, noch deren Nutzung noch das Erwerbs- und Veräusserungsmotiv auf Geschäftsvermögen hin.

4.5 Zusammenfassend ist damit nicht zu beanstanden, dass die Beschwerdegegnerin 1 die beiden vom Beschwerdeführer abgetretenen Forderungen nicht als Geschäftsvermögen akzeptierte.

Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

III.

Nach Art. 134 Abs. 1 lit. c VRG hat die Partei, welche im Beschwerde-, Klage- oder Revisionsverfahren unterliegt, die amtlichen Kosten zu tragen. Die pauschale Gerichtsgebühr in der Höhe von Fr. 500.- ist daher dem Beschwerdeführer aufzuerlegen und mit dem von ihm bereits geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Ausgangsgemäss steht ihm keine Parteientschädigung zu (Art. 138 Abs. 3 lit. a VRG e contrario).

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