

GL_GERICHTE GL-540 vom 19. November 2015

GL Gerichte, 2015-11-19, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl_gerichte_GL-540

FR: GL_GERICHTE GL-540 du 19 novembre 2015

IT: GL_GERICHTE GL-540 del 19 novembre 2015

Erwägungen

E. 1

Steuerverwaltung des Kantons Glarus

Beschwerdegegnerinnen

E. 2

Steuerrekurskommission des Kantons Glarus

E. 3

3.1 Der Beschwerdeführer bringt vor, die Beschwerdegegnerin 1 habe Art. 5 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) verletzt, indem sie bestimmte Forderungen im Jahr 2011 nicht als Geschäftsvermögen der B. _____ anerkannt habe, obschon dieselben Forderungen in den Jahren 2008 bis 2010 von den zuständigen Steuerbehörden als Geschäftsvermögen akzeptiert worden seien. Dies verstosse gegen den Grundsatz der Nichtrückwirkung. Ferner habe die Beschwerdegegnerin mit ihrer Veranlagung gegen das Legalitätsprinzip verstossen, da für die Umqualifizierung von Geschäfts- in Privatvermögen keine gesetzliche Grundlage existiere. Schliesslich sei entgegen der Auffassung der Beschwerdegegnerinnen das Inkasso der übertragenen Forderungen vom Gesellschaftszweck der B. _____ erfasst, weshalb die Überführung von privaten Forderungen ins Geschäftsvermögen nicht zu beanstanden sei.

3.2 Die Beschwerdegegnerin 1 ist hingegen der Ansicht, dass sich die Rechtskraft einer Veranlagung ausschliesslich auf die betreffende Einschätzung für eine Steuerperiode und auf eine bestimmte Person beziehe, weshalb eine neue steuerrechtliche Beurteilung in der darauffolgenden Periode zulässig sei. Zudem seien die Forderungen im Umfang von Fr. 100'000.- nicht vom Gesellschaftszweck erfasst, weshalb sie als Privatvermögen zu taxieren seien.

E. 4

4.1 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.

4.2 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).

4.3 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 streitbetreffenden 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 streitbetreffenden Vermögensposten gebunden ist. Die diesbezügliche Rüge des Beschwerdeführers findet damit insgesamt keine Stütze.

E. 5

Es bleibt somit zu prüfen, ob die streitbetreffenden 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. 5.1

5.1.1 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.).

5.1.2 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/5.1.1). Dem Beschwerdeführer ist darin zu folgen, dass unter den Vermögensverwaltungs begriff 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. 5.2

5.2.1 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).

5.2.2 Gemäss Art. 18 Abs. 1 DBG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbstständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Nach Art. 18 Abs. 2 DBG zählen dazu auch Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen, wobei die Überführung von Geschäfts- in Privatvermögen der Veräusserung gleichgestellt ist. Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen.

5.2.3 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. 5.3

5.3.1 Aus den Akten ergibt sich, dass es sich beim ersten zur Diskussion stehenden Vermögenswert um eine Darlehensforderung des Beschwerdeführers gegenüber Peter Müller handelt. 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 zedierte Forderung im Umfang von Fr. 50'000.- als Geschäftsvermögen.

5.3.2 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 Erbengemeinschaft 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.

5.4 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 Privatdarlehen an diesen. Bei der Forderung gegenüber der E._____ sei er als [] und als Privatperson aufgetreten. Dies erhellt, dass die B._____ weder gegenüber C._____ noch gegenüber der D._____ 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 mitzubehalten 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.

5.5 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. 145 Abs. 2 i. V. m. Art. 144 Abs. 1 DBG hat die Partei, welche im Beschwerdeverfahren 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. 145 Abs. 2 DBG i. V. m. Art. 144 Abs. 4 DBG i. V. m. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG]).

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