

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2015/327 und B 2015/328 vom 29. Juni 2017

Sg Verwaltungsgericht, 2017-06-29, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2015_327_und_B_2015_328

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2015/327 und B 2015/328 du 29 juin 2017

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2015/327 und B 2015/328 del 29 giugno 2017

Regeste

Steuerrecht, Verfahrensrecht. Bestätigung der Rechtsprechung, wonach die selbständige Anfechtung einer erstinstanzlichen Verfügung (Veranlagungsverfügung) vor Verwaltungsgericht nicht zulässig ist. Die entsprechende Verfügung wurde durch den Einspracheentscheid und dieser wiederum durch den Rekurs- und Beschwerdeentscheid der Verwaltungsrekurskommission ersetzt. Auf die Beschwerden, in der (nur) die Anpassung der Veranlagungsverfügungen verlangt wird, ist deshalb nicht einzutreten. Bei einer materiellen Beurteilung wären die Beschwerden ohnehin abzuweisen: Wenn eine natürliche Personen die ihr während der Veranlagungsperiode tatsächlich zugeflossenen Vermögenserträge im Nachhinein (obligatorisch im Rahmen einer Sacheinlagegründung) an eine Gesellschaft abtritt und dieser mithin entgegen der wirtschaftlichen Wirklichkeit zuscheidet, ist dies (steuerlich unbeachtliche) Vermögensverwendung. Eine Besteuerung als Erträge der Gesellschaft scheidet aus (Verwaltungsgericht, B 2015/327 und B 2015/328).

Erwägungen

E. 1

Die streitigen Einkommenssteuerveranlagungen fallen unter die harmonisierte Steuergesetzgebung (vgl. insbesondere Art. 7 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, SR 642.14, StHG). Die Vorinstanz erledigte deshalb den Rekurs betreffend Kantons- und Gemeindesteuern einerseits und die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern; unter diesen Umständen durften auch die Beschwerdeführer die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtschrift erheben (BGE 135 II 260 E. 1.3.1). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Urteil entscheidet (vgl. statt vieler BGer 2C_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014; VerwGE B 2014/222 und 223 vom 25. Februar 2016 E. 1, www.gerichte.sg.ch).

E. 2

Gemäss Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes (sGS 811.1, StG) und Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer (SR 642.11, DBG) in Verbindung mit Art. 7 Abs. 2 der kantonalen Bundessteuerverordnung (sGS 815.1) können beim Verwaltungsgericht nur Entscheide der Verwaltungsrekurskommission mit Beschwerde angefochten werden; diese sind Anfechtungsobjekt der Beschwerden. Aus dem Antrag muss sich folglich ergeben, inwiefern der angefochtene Entscheid abzuändern ist. Aus der vorliegenden Beschwerdebeurteilung, die sich formell an den vorinstanzlichen Entscheid hält, ergibt sich zwar, dass sich die Beschwerde (auch) gegen diesen richtet. Beantragt wird jedoch nicht

dessen Aufhebung. Vielmehr stellte der Rechtsvertreter der Beschwerdeführer explizit nur die Anträge, es seien die Verfügungen des Beschwerdegegners vom 30. September 2014 in seinem Sinne abzuändern. Die entsprechenden Anträge erweisen sich als unzulässig: Durch den Devolutiveffekt sind die Verfügungen vom 30. September 2014 durch die Einspracheentscheide und letztere wiederum durch den Rekurs- und Beschwerdeentscheid ersetzt worden. Die selbständige Anfechtung der Veranlagungsverfügungen vom 30. September 2014 ist deshalb ausgeschlossen (vgl. BGE 136 II 177 E. 1.3; 139 II 404 E. 2.5; VerwGE B 2011/107,108 vom 7. Dezember 2011 E. 2, www.gerichte.sg.ch). Der Streitgegenstand kann überdies nach Ablauf der Rechtsmittelfrist grundsätzlich nicht mehr erweitert werden. Die nachträgliche Änderung der Rechtsbegehren in act. 15 – entgegen der von den Beschwerdeführern gewählten Bezeichnung handelt es sich nicht nur um eine (untergeordnete) Ergänzung und Verdeutlichung – ist deshalb unzulässig (vgl. Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, 2. Aufl. 2003, Rz. 919; A. Griffel, in: Ders. [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3. Aufl. 2014, § 23 N 4 und 16). Auf die Beschwerden ist damit nicht einzutreten. Daran ändert auch der Eventualantrag (Rückweisung an die Vorinstanz) nichts, zumal dieser in keiner Weise begründet ist und damit auch diesbezüglich ein Eintretenshindernis besteht (vgl. Art. 64 in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VRP).

E. 3

Im Übrigen wären die ansonsten form- und fristgerecht erhobenen Beschwerden abzuweisen.

E. 3.1.1

Das Steuerrecht richtet sich nach dem verfassungsmässigen Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft, SR 101, BV). Im Bereich der Einkommenssteuer schlägt sich dieser Grundsatz nieder, indem vom Reinvermögenszugang ausgegangen wird: Danach unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 29 Abs. 1 StG). Der Gesetzgeber hat dieser Generalklausel einen Positivkatalog (Art. 30-36 StG) angefügt, der das Konzept verdeutlicht. Dieses herrscht indessen nur in modifizierter Weise: Obwohl sie einen Reinvermögenszugang begründen, sind – neben anderen Vermögensanfällen – die Kapitalgewinne, die bei der Veräusserung von beweglichem Privatvermögen entstehen, von der Einkommenssteuer ausgenommen (Art. 37 lit. b StG), umgekehrt aber auch die erlittenen Kapitalverluste. Unberücksichtigt bleibt auch die eigentliche Einkommensverwendung (Art. 47 Abs. 1 lit. a StG; zum Ganzen vgl. z.B. BGER 2C_616/2016 vom 3. November 2016 E. 2.2.1 und 2C_342/2016 vom 23. Dezember 2016 E. 2.2.1, je mit Hinweisen).

E. 3.1.2

Der derart umschriebene Reinvermögenszugang, von welchem die in Art. 39-46 StG abschliessend aufgeführten Abzüge abgezogen werden können (vgl. Art. 38 Abs. 1 StG), ist eine Nettogrösse. Diese ergibt sich aus dem Überschuss der gesamten steuerbaren Vermögenszugänge gegenüber den gesamten zum Abzug zugelassenen Vermögensabgängen derselben Steuerperiode (BGE 139 II 363 E. 2.2). Steuerrechtlich gilt Einkommen oder Ertrag als realisiert, sobald die steuerpflichtige Person Leistungen vereinnahmt oder zumindest einen festen Rechtsanspruch darauf erworben hat, über den sie tatsächlich verfügen kann (sog. „Soll-Methode“; statt vieler vgl. M. Reich, Steuerrecht, 2.

Aufl. 2012, § 10 N 51 und 54 mit Hinweisen). Einkommen aus unselbständiger Tätigkeit wird beispielsweise in der Regel in jener Periode realisiert, in der die Arbeitsleistung erbracht wurde. Die Lohnforderung entsteht laufend, wird aber regelmässig erst am Ende des Monats fällig. Umgekehrt ist in den meisten Mietverträgen abweichend von der gesetzlichen Regelung (vgl. Art. 257c des Obligationenrechts, SR 220, OR) vereinbart, dass der Zins monatlich zum Voraus geschuldet ist. Aus Gründen der Praktikabilität stellt die Praxis mitunter auf den Zeitpunkt der Zahlung ab (BGer 2C_144/2008 vom 12. November 2008 = StE 2009 B 22.1 Nr. 6 E. 2.1).

E. 3.1.3

Der Vermögenszufluss ist ein faktischer Vorgang. Er tritt ein, falls und sobald die steuerpflichtige Person die rechtliche Verfügungsmacht über die zugegangenen Vermögenswerte erhält (BGer 2C_214/2014 vom 7. August 2014 = StE 2014 B 101.2 Nr. 27 E. 3.3.2). Nicht einkommensbildend sind Vermögenszuflüsse, die mit einem korrelierenden Vermögensabgang einhergehen (BGE 139 II 363 E. 2.2). Es fehlt am zentralen Element der Bereicherung, wenn mit dem Zufluss eine ebenso hohe Verpflichtung verbunden ist. Die Neutralisation darf nicht leichthin angenommen werden, ansonsten die Schranke zwischen (steuerlich massgebendem) Einkommenszufluss und (steuerlich unbeachtlicher) Einkommensverwendung zu verwischen droht (BGer 2C_616/2016 vom 3. November 2016 E. 2.2.4 mit Hinweisen). Keine mit dem Zufluss korrelierende Vermögensabgänge sind beispielsweise Rückleistungen von Zuflüssen, deren Rechtsgrund nicht bereits im Zuflusszeitpunkt, sondern erst nachträglich entstanden ist (Reich/Weidmann, in: Zweifel/Beusch, Kommentar DBG, 3. Aufl. 2017, N 22a zu Art. 16 DBG). Ein unbelasteter Vermögenszufluss lässt demnach die Einkommenssteuerforderung ohne weiteres entstehen. Diese ist unabänderlich und kann insbesondere nicht durch blosser Rückabwicklung des steuerbegründenden Sachverhalts aus der Welt geschafft werden (BGer 2C_214/2014, a.a.O., E. 3.3.2).

E. 3.2.1

Die Vorinstanz hat in E. 3.b des angefochtenen Entscheids ausgeführt, die Beschwerdeführer hätten die schliesslich an die N. AG und die R. AG übertragenen Liegenschaften bis 15. Dezember 2011 im Privatvermögen gehalten. Als Vermieter dieser Liegenschaften seien ihnen während des Jahres 2011 periodisch Mietzinszahlungen zugeflossen. Die bis zum Übertragungszeitpunkt zugeflossenen Mietzinse hätten sie steuerlich und wirtschaftlich vereinnahmt.

E. 3.2.2

Die Beschwerdeführer machen demgegenüber geltend, die Vorinstanz verkenne die Bedeutung des Periodizitätsprinzips. Es spiele keine Rolle, ob den Beschwerdeführern unterjährig Einkünfte zugeflossen seien. Als Bemessungsperiode sei lediglich das Steuerjahr massgebend. Tatsächlich seien die Mieteinkünfte mittels Sacheinlagen im selben Jahr rückwirkend per 1. Januar 2011 auf die beiden neu gegründeten Rechtsträger übertragen worden, und zwar durch Verrechnung des Liegenschaftserfolgs mit den von den Beschwerdeführern der N. AG und der R. AG gewährten Darlehen. Die Beschwerdeführer hätten eine tiefere Darlehensgutschrift erhalten, weil die bereits zugeflossenen Mietzinseinnahmen nicht als Ertrag, sondern als Teil der Vergütung für die Sacheinlagen angerechnet worden seien. So gesehen handle es sich bei den Mietzinseinnahmen um eine erfolgsneutrale Vorauszahlung, welche das am Ende der Steuerperiode gutgeschriebene

