

SO_GERICHTE SGSTA.2017.76 vom 24. September 2018

SO Obergericht, 2018-09-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2017.76

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2017.76 du 24 septembre 2018

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2017.76 del 24 settembre 2018

Regeste

Einkommen, Kapitaleistung, selbständige Erwerbstätigkeit, StG § 30, 47, DBG Art. 22, 38. In casu Vermischung von selbständiger und unselbständiger Erwerbstätigkeit; vorliegend keine Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG, kein Barauszahlungsgrund für eine Kapitaleistung.

Erwägungen

E. 1

lit. b FZG bildet die Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit einen gesetzlichen Barauszahlungsgrund. Sind die gesetzlichen Voraussetzungen für einen Barauszahlungsgrund erfüllt, so unterliegen diese Kapitaleistungen einer separaten Besteuerung, indem diese für die Zwecke der direkten Bundessteuer vom übrigen Einkommen gesondert und zu einem Fünftel der nach dem ordentlichen Tarif berechneten Steuer erfasst werden (Art. 22 i.V.m. 38 DBG). Eine solche separate Besteuerung greift auch auf Ebene der Staatssteuer, wonach solche Kapitaleistungen getrennt vom übrigen Einkommen besteuert werden (§ 30 i.V.m. § 47 StG). Es handelt sich um eine erhebliche steuerliche Privilegierung der Kapitaleistungen gegenüber den Rentenleistungen, da Letztere vollumfänglich und progressionswirksam mit dem übrigen Einkommen zu versteuern sind. 3. Die Vorinstanz hat das Vorliegen eines Barauszahlungsgrunds im Sinne von Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG mangels Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit verneint. 4. Die Rekurrenten stellen sich zunächst auf den Standpunkt, dass das Amt für Wirtschaft und Arbeit (öffentliche Arbeitslosenkasse), die Ausgleichskasse des Kantons Solothurn sowie die Pensionskasse den Rekurrenten als Selbständigwerbenden qualifiziert hätten. Diesbezüglich gilt, dass die Steuerbehörden bei der Beurteilung, ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt oder aufgenommen wurde, grundsätzlich befugt sind, von der Qualifikation der AHV-Ausgleichskasse bzw. der Vorsorgeeinrichtung abzuweichen und die Rechtmässigkeit der Barauszahlung in eigener Kompetenz zu überprüfen. Dies vor dem Hintergrund, dass die Vorsorgeeinrichtungen nicht mit Verfügungsbefugnis ausgestattet sind. Im Zweifelsfall ist deshalb durch die Steuerbehörden vorfrageweise zu prüfen, ob ein Barauszahlungsgrund vorliegt (vgl. Urteile des Bundesgerichts BGer 2C_248/2015/2C_249/2015 vom 2. Oktober 2015 E. 3.3 m.w.H.; 2C_156/2010 vom 7. Juni 2011 E. 3.3; Stefan Widmer/Dominic Nazareno, Vorsorgeguthaben als Startkapital, in: Expert Focus 12/2017, S. 976 f.). Entsprechend können die Steuerbehörden in eigener Kompetenz - und somit zeitlich der sozialversicherungsrechtlichen Prüfung nachgelagert - die Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit und die damit verbundene privilegierte Besteuerung der bezogenen Kapitaleistung überprüfen. Demgemäss erweisen sich Rekurs und Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet. 5. Weiter stellen sich die Rekurrenten auf den Standpunkt, dass

die von der Lehre und Rechtsprechung aufgestellten Kriterien für den Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit (eigenes Risiko, Einsatz von Arbeit und Kapital, frei gewählte Organisation, Absicht der Gewinnerzielung und Teilnahme am Wirtschaftsverkehr) im vorliegenden Fall erfüllt seien. 5.1 Als selbständige Erwerbstätigkeit gilt jene Tätigkeit einer natürlichen Person, mit welcher diese auf eigenes Risiko, unter Einsatz der Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital, in einer von ihr frei gewählten Arbeitsorganisation, dauernd oder vorübergehend, haupt- oder nebenberuflich, in jedem Fall aber mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt. Untergeordnete Anhaltspunkte sind etwa die Beschäftigung von Personal, das Ausmass der Investitionen, ein vielfältiger, wechselnder Kundenstamm und das Vorliegen eigener Geschäftsräumlichkeiten (BGE 125 II 113 E. 5b [direkte Bundessteuer]; 138 II 251 E. 2.4.2 [Mehrwertsteuer]; 134 V 250 E. 3.1 [AHV]). Die Prüfung ist von Fall zu Fall aufgrund einer umfassenden Würdigung der tatsächlichen Umstände vorzunehmen. Die einzelnen Gesichtspunkte dürfen dabei nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten (BGE 138 II 251 E. 2.4.2; 125 II 113 E. 5b). 5.2 Der Rekurrent war bis zum 31. Oktober 2011 als Geschäftsführer bei der Firma D AG angestellt. Gleichzeitig war und ist er bis zum heutigen Zeitpunkt Verwaltungsratspräsident mit Einzelzeichnungsberechtigung der D AG. Bis dahin war der Rekurrent gemäss den vorliegenden Unterlagen der Vorsorgeeinrichtung der D AG (Sammelstiftung E) angeschlossen, von welcher er sich am 31. Oktober 2011 den Betrag von CHF 141'580 zwecks Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit ausbezahlen liess (Steuermeldung vom 13. Februar 2012; Act. Nr. 19). In der Folge war der Rekurrent vom 1. November 2011 bis 31. Dezember 2012 keiner Vorsorgeeinrichtung angeschlossen. Per 1. Januar 2013 erfolgt unter der gleichen Vertragsnummer der erneute Anschluss des Rekurrenten an die Vorsorgeeinrichtung der D AG, mithin der Sammelstiftung E (Anmeldung zur Personalvorsorge vom 21. Dezember 2012; Act. 27). Entsprechend dauerte die vom Rekurrenten geltend gemachte selbständige Erwerbstätigkeit 14 Monate (1. November 2011 - 31. Dezember 2012). Für das Jahr 2011 liegen gemäss den vorliegenden Unterlagen keine Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit vor. Für das Jahr 2012 ist lediglich eine Rechnung über ein Honorar inkl. Spesen in Höhe von EUR 9'960.80 aktenkundig. 5.3 Der Rekurrent wendet ein, dass es ihm aus gesundheitlichen Gründen nicht möglich gewesen sei, sich zu 100 Prozent, sondern nur eingeschränkt seiner selbständigen Erwerbstätigkeit zu widmen. Unabhängig davon habe er am Wirtschaftsverkehr teilgenommen und seine Akquisitionsbemühungen aktiv betrieben, indem er seine früheren Kundenlisten reaktiviert und zahlreiche Akquisitionsgespräche geführt habe. In diesem Zusammenhang legt der Rekurrent eine Bescheinigung der Klinik F vom ... 2012 vor, wonach er sich seit November 2011 in ambulanter psychischer-psychotherapeutischer Behandlung befunden habe. Grund für die ambulante Behandlung war gemäss vorgenannter Bescheinigung eine «Burn-out»-Entwicklung verbunden mit depressiver Symptomatik mit Konzentrationsminderung sowie Insuffizienzerleben und Existenzängsten, welche durch eine psychosoziale berufliche Belastungssituation ausgelöst wurden. Mit der selbständigen Erwerbstätigkeit habe er aus gesundheitlichen Gründen und aufgrund der veränderten Marktsituation gegenüber früheren Jahren leider nicht den gewünschten Erfolg erzielen können, weshalb er gegen Ende des Jahres 2012 seine selbständige Tätigkeit habe einstellen müssen. Die nachhaltige Erfolglosigkeit aus seiner selbständigen Erwerbstätigkeit dürfe ihm deshalb nicht zu seinem Nachteil ausgelegt werden. Im Übrigen hält der Rekurrent fest, dass keine Mindestdauer für die selbständige Tätigkeit gelten würde, so dass eine

Wiederanstellung (unselbständige Erwerbstätigkeit) für den Barauszahlungsgrund per se nicht schädlich sei. 5.4 Wie erwähnt, gibt es keinen abschliessenden Katalog an Indizien, anhand welcher geprüft werden kann, ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt oder nicht. Entscheidend ist vielmehr der Einzelfall unter Berücksichtigung der tatsächlichen Umstände. 5.5 Im vorliegenden Fall zeigt sich, dass der Rekurrent offenbar über einen längeren Zeitraum in ärztlicher Behandlung war. Hierin sieht er denn auch den Hauptgrund für seine Erfolglosigkeit und die damit letztlich verbundene Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit. Diesbezüglich ist aber festzuhalten, dass die ins Recht gelegte Bescheinigung sehr allgemein gehalten ist und unklar bleibt, inwieweit die Arbeitstätigkeit des Rekurrenten tatsächlich eingeschränkt gewesen war. Gestützt auf die ins Recht gelegte Bescheinigung erscheint es zwar als nachvollziehbar, dass sich der Rekurrent nicht zu 100 Prozent dem Aufbau seiner selbständigen Erwerbstätigkeit hatte widmen können. Umgekehrt bedeutet dies aber nicht, dass der Aufbau der selbständigen Erwerbstätigkeit dadurch per se unmöglich gewesen wäre. Dies insbesondere vor dem Hintergrund, dass die (nachträgliche) Bescheinigung - wie erwähnt - relativ allgemein gehalten ist und nur den Zeitraum bis Oktober 2012 abdeckt. Für die Zeit danach ist nichts bekannt bzw. zeigt sich, dass der Rekurrent ab dem Jahr 2013 offenbar sehr wohl in der Lage war, wieder als Geschäftsführer der D AG zu arbeiten. Entsprechend gilt, dass die geltend gemachte gesundheitliche Beeinträchtigung des Rekurrenten für sich alleine keinen Einfluss auf die übrigen, für die Beurteilung des Vorliegens einer selbständigen Erwerbstätigkeit massgeblichen Gesichtspunkte haben kann. 5.6 Dass der Rekurrent lediglich ein Honorar von EUR 9'960.80 aus seiner Beratertätigkeit vereinnahmt hat, vermag für die Qualifikation der selbständigen Erwerbstätigkeit nicht per se schädlich sein, gibt es doch kein quantitatives Merkmal, was die Umsatzhöhe als solches betrifft. Allerdings muss sich der Rekurrent entgegenhalten lassen, dass er keine weiteren Aktivitäten seiner Einzelfirma vorzuweisen vermag bzw. keine Aufwendungen im Zusammenhang mit der geltend gemachten Akquisitionstätigkeit in der Einzelfirma geltend gemacht werden. Dies geht einher mit dem Umstand, dass der Rekurrent keine Jahresabschlüsse oder Aufzeichnungen hinsichtlich seiner selbständigen Erwerbstätigkeit erstellt hat. Weiter fällt auf, dass der Rekurrent, wie die Vorinstanz ausführt, auf dem Briefpapier und den Visitenkarten stets seine persönliche E-Mail-Adresse der D AG aufführt (vgl. Act. 32). Weiter zeigt sich, dass die Einzelfirma nicht im Handelsregister-Eintrag eingetragen wurde. Diese Punkte können für sich alleine zwar nicht entscheidend für die Qualifikation einer selbständigen Erwerbstätigkeit sein, bilden aber jeweils ein weiteres Indiz, welches gegen das Vorliegen der Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit spricht. 5.7 Weiter fällt auf, dass die D AG im Geschäftsjahr 2012 ihre Geschäftstätigkeit auf die Beratung ausgedehnt hat (Anhang zur Jahresrechnung der D AG 2013; Act. 41) bzw. bereits ab November 2012 wieder einen monatlichen Umsatz erwirtschaftet hat, welcher es der Gesellschaft erlaubt, den laufenden Verpflichtungen nachzukommen und die Liquidität aufrechtzuerhalten bzw. zu äufnen (Anhang zur Jahresrechnung der D AG 2012; Act. 39). Mit der Ausdehnung des Gesellschaftszwecks der D AG auf die Beratungstätigkeit fand somit eine Angleichung der Zwecksetzung zwischen der Einzelfirma des Rekurrenten und der von ihm kontrollierten Aktiengesellschaft, mithin der D AG statt. Ein solches Vorgehen ist jedoch schon aufgrund der arbeitsrechtlichen Bestimmungen und dem damit verbundenen Konkurrenzverbot unzulässig. Damit einher geht auch der Umstand, wonach die D AG ohne Unterbruch aktiv war, entsprechende Umsätze erzielte und der Rekurrent ununterbrochen die Funktion des Verwaltungsratspräsidenten der D AG ausübte. Im

Dezember 2012 schliesslich erfolgte dann, wie erwähnt, die Unterzeichnung des Anmeldeformulars zum erneuten Anschluss an die Vorsorgeeinrichtung der D AG (Act. 27). Somit zeigt sich, dass die Tätigkeiten des Rekurrenten sowohl für seine Einzelfirma als auch für die D AG flussend ineinander übergegangen sind und es an einer klaren Abgrenzung fehlt. Dies zeigt sich u.a. auch darin, dass sich die Büroräumlichkeiten der geltend gemachten Einzelfirma in den Räumlichkeiten der D AG an der G-Strasse 0 in H befunden haben. Die D AG hat am 1. Februar 2012 und damit während der Dauer der geltend gemachten selbständigen Erwerbstätigkeit des Rekurrenten, handelnd durch den Rekurrenten, einen entsprechenden Mietvertrag abgeschlossen (Mietvertrag vom 25. Januar 2012/1. Februar 2012 in Beilage 10 zum Schreiben des Rekurrenten vom 11. Mai 2016; Act. 27). Exemplarisch für die Vermischung der Tätigkeiten der D AG und der vermeintlichen selbständigen Erwerbstätigkeit steht die Rechnung vom 29. August 2013 in Höhe von CHF 5'092.20, wonach die Erträge aus den von Seiten der Rekurrenten geltend gemachten Akquisitionstätigkeiten über die D AG abgerechnet wurden, indem der Rekurrent die Beratungsdienstleistungen in seinem Namen, jedoch mit dem Zusatz «im Auftrag der D AG», in Rechnung gestellt hat, wobei auch die MWST-Nummer der D AG aufgeführt ist (Rechnung vom 29. August 2013 in Beilage 9 zum Schreiben des Rekurrenten vom 11. Mai 2016; Act. 27).

5.8 Vor diesem Hintergrund greift die Argumentation des Rekurrenten offensichtlich zu kurz, wonach die zwei für die Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit massgebenden Bedingungen im vorliegenden Fall ohne weiteres erfüllt seien ([1] Wegfall der Unterstellung unter die obligatorische berufliche Vorsorge und [2] Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit). Vielmehr zeigt sich, dass aufgrund der vorgenannten Sachverhaltskonstellation nicht davon ausgegangen werden kann, dass die ernstliche Absicht der Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit vorgelegen hat, da nicht von einer Teilnahme am Wirtschaftsverkehr mit der Absicht der Gewinnerzielung gesprochen werden kann. Die sog. Gewinnstrebigkeit zeichnet sich durch ein subjektives und ein objektives Moment aus: Zum einen muss (subjektiv) die Absicht Gewinn zu erzielen, gegeben sein. Zum andern muss die Tätigkeit auch zur Gewinnerzielung geeignet sein (BGer 2C_375/2015 vom 1. Dezember 2015 E. 7.1, in: RDAF 2016 II S. 88; 2C_188/2015/2C_189/2015 vom 23. Oktober 2015 E. 2.2; 2C_206/2011/2C_247/2011 vom 12. April 2011 E. 4). Führt man sich die vorgenannten Sachverhaltsumstände vor Augen, so muss sich der Rekurrent diese auch vor dem Hintergrund des objektiven Moments der Gewinneignung entgegenhalten lassen: Das parallel zueinander Bestehen von Einzelfirma und D AG bzw. die zeitnahe Erweiterung der Geschäftstätigkeit der D AG zur erfolgten Aufnahme der vermeintlichen selbständigen Erwerbstätigkeit und der damit verbundenen Verlagerung der Beratertätigkeit von der Einzelfirma auf die D AG zeigen, dass es der Beratungstätigkeit, wie sie der Rekurrent über seine Einzelfirma betrieben bzw. nicht betrieben hat, objektiv gesehen an der Gewinneignung fehlt. Entsprechend geht auch die Argumentation des Rekurrenten ins Leere, wonach er die selbständige Erwerbstätigkeit aufgrund der Erfolgslosigkeit habe einstellen müssen. Aufgrund der vorliegenden Sachverhaltsumstände zeigt sich vielmehr, dass der Rekurrent durch das Nebeneinander von Einzelfirma und der von ihm kontrollierten D AG die Ursache für die vermeintliche Erfolglosigkeit der Einzelfirma selbst gesetzt bzw. diese in Kauf genommen hat und sich folglich auch entgegenhalten lassen muss.

5.9 Dem entspricht, dass der Rekurrent nicht glaubhaft aufzuzeigen vermag, dass es ihm vorrangig und tatsächlich um die Aufnahme einer selbständigen Beratungstätigkeit, sondern in erster Linie um den vorzeitigen Bezug seines

Freizügigkeitsguthabens gegangen ist. Hierfür sprechen die Ausführungen des Rekurrenten selbst, wonach es der D AG, bei welcher er als Geschäftsführer angestellt gewesen war und deren Verwaltungsratspräsident er ist, wirtschaftlich schlecht gegangen sei. In der Folge habe sich der Verwaltungsrat der D AG gezwungen gesehen, ihn als Geschäftsführer zu entlassen. Da ihm die Leistungen der Arbeitslosenversicherung verweigert worden seien, er zu diesem Zeitpunkt mittellos gewesen sei und von der Ausgleichskasse als Selbständigerwerbender eingestuft worden sei, sei ihm nichts Anderes übriggeblieben, als sich die Freizügigkeitsleistungen seiner Pensionskasse auszahlen zu lassen (S. 2 des Schreibens des Rekurrenten vom 11. Mai 2016 an die Vorinstanz; Act. 27). 6. Zusammenfassend zeigt sich somit, dass die von der Vorinstanz vorgenommene Beurteilung nicht zu beanstanden ist, wonach sie das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit von Seiten des Rekurrenten verneint hat. Rekurs und Beschwerde sind somit abzuweisen. 7. Bei diesem Verfahrensausgang haben die Rekurrenten die Kosten zu tragen. Diese sind in Anwendung der §§ 3 und 150 des Gebührentarifs (BGS 615.11) auf CHF 2'745 festzusetzen (Grundgebühr: CHF 1'500; Zuschlag: CHF 1'245, 80 % von CHF 1'557). Eine Parteientschädigung ist ausgangsgemäss nicht zuzusprechen.

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