

SO_GERICHTE SGSTA.2020.4 vom 22. Februar 2021

SO Obergericht, 2021-02-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2020.4

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2020.4 du 22 février 2021

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2020.4 del 22 febbraio 2021

Regeste

Einkommen, Kapitaleistung, selbständige Erwerbstätigkeit, StG § 30, 47, DBG Art. 22, 38. In casu keine selbständige Erwerbstätigkeit nach Art. 5 FZG, sondern überwiegend unselbständige Erwerbstätigkeit, keine privilegierte Besteuerung.

Erwägungen

E. 1

lit. b FZG können Versicherte die Barauszahlung der Austrittsleistungen verlangen, wenn sie eine selbständige Erwerbstätigkeit aufnehmen und der obligatorischen beruflichen Vorsorge nicht mehr unterstehen. Schon aus dem Wortlaut des Gesetzes ergeht, dass die beiden Voraussetzungen - also die selbständige Erwerbstätigkeit und das fehlende Versicherungsobligatorium - kumulativ erfüllt sein müssen (vgl. auch BGE 139 V 367 E. 2.2). Beide Begriffe sind grundsätzlich im Sinne der AHV-Gesetzgebung zu verstehen (vgl. Urteil des Bundesgerichts BGer 9C_109/2016 vom 29. Juni 2016, E. 2.1 und 2.2). In steuerrechtlicher Hinsicht ist diese Fragestellung aus folgendem Grund relevant: Sind nämlich die gesetzlichen Voraussetzungen gemäss Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG 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. Die privilegierte Besteuerung ist nur dann anwendbar, wenn die Kapitaleistung aus Vorsorge rechtmässig bezogen wird. Wird eine solche z.B. mangels eines Barauszahlungsgrundes zu Unrecht entgegengenommen, greift die ordentliche Besteuerung, und die Kapitaleistung wird zusammen mit dem übrigen Einkommen besteuert (Peter Locher, Kommentar DBG, I. Teil, 2. Auflage, N 5 zu Art. 38). Zur Frage der Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit 3. Bezüglich der Beurteilung, ob eine selbständige Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG vorliegt oder aufgenommen wurde, sind die Steuerbehörden grundsätzlich befugt, 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. KSGE 2018 Nr. 3, E. 4 mit Hinweis auf: 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.). 4. Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit ist jedes Erwerbseinkommen, das nicht Entgelt für in unselbständiger Stellung geleistete Arbeit darstellt (Art. 9 Abs. 1 AHVG). 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; KSGE 2018 Nr. 3 E. 5.1). Art. 12 Abs. 2 ATSG statuiert, dass eine Person selbstständig erwerbend und gleichzeitig Arbeitnehmer sein kann, wenn sie ein entsprechendes Erwerbseinkommen generiert (Gustavo Scartazzini/Marc Hürzeler , Bundessozialversicherungsrecht, 4. Auflage, Basel 2012, § 7 N 20). 5. Die Rekursgegnerin hat das Vorliegen eines Barauszahlungsgrunds im Sinne von Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG vorab mangels Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit verneint. Demgegenüber geht der Rekurrent von einer selbständigen Erwerbstätigkeit im Jahr 2015 und in jedem Fall ab 2016 aus. 5.1 Unumstritten ist, dass der Rekurrent am ... 2013 die «V. GmbH» (nachfolgend «GmbH») gründete, deren einziger Gesellschafter er selbst ist. Unumstritten ist ebenso, dass der Rekurrent am ... 2014 die Einzelfirma «U.» (nachfolgend «Einzelfirma») mit Sitz in Solothurn im Handelsregister eintragen liess, wobei er selbst am ... 2014 von ... an die Domiziladresse der Einzelfirma zog. 5.2 Von 2013 bis Ende 2015 lag zwischen dem Rekurrenten, der GmbH und der «X. AG» unumstrittenermassen ein sogenanntes «payroller»-Verhältnis vor. Dies zog folgende Effekte nach sich: Der Rekurrent als Inhaber der GmbH war bis Ende 2015 bei der X. AG angestellt, laut Lohnausweis 2015 im Umfang einer «60 %-Stelle» (Beilage 62.e Rekursgegnerin). Die GmbH leistete im ganzen Jahr 2015 über ihr Buchhaltungskonto «4000 CHF Aufwand für Drittleistungen» regelmässige Zahlungen an die X. AG (Beilage 33 Rekursgegnerin). Im Gegenzug erbrachte die X. AG dafür als «Dienstleistungen CBU» fakturierte Dienstleistungen, indem sie konkret dem Rekurrenten ein Gehalt ausbezahlte und die Entrichtung der Sozialversicherungsbeiträge abwickelte. Ab 2016 erschien in der Buchhaltung der GmbH die X. AG nicht mehr, respektive nur noch für Dienstleistungen aus dem Vorjahr (Beilage 34 Rekursgegnerin). Das «payroller»-Verhältnis bestand somit ab 2016 nicht länger. 5.3 Im Wesentlichen führte der Rekurrent in seinen verschiedenen Eingaben aus, in den Steuerperioden 2015 und 2016 neben einer untergeordneten unselbständigen Erwerbstätigkeit auch eine übergeordnete selbständige Erwerbstätigkeit ausgeübt zu haben. Konkret führte der Rekurrent diesbezüglich aus, dass die GmbH und die Einzelfirma gemäss jeweiligem Handelsregisterauszug klar abgegrenzte Tätigkeitsbereiche hätten. Tatsächlich sind die Zwecke der GmbH und der Einzelfirma nicht identisch (Beilage 62.a Rekursgegnerin und Beilage 62.b Rekursgegnerin). Weiter führte der Rekurrent folgendes aus: Tätigkeiten ausserhalb des Interimsmanagements für die Industrie fallen, nachdem die Einzelfirma im Jahr 2015 ihre Geschäftstätigkeit aufgenommen hatte, in deren Geschäftsbereich. An den

vor Aufnahme der Geschäftstätigkeit für die Einzelfirma vorbestehenden Kunden der GmbH änderte der Rekurrent nichts, wobei einziger Kunde der GmbH die «S.. AG» gewesen sei. Im 4. Quartal 2015 hätte sein Arbeitspensum für die Einzelfirma 75 % ausgemacht und im Jahr 2016 65 %, so der Rekurrent weiter. Ein wesentlicher Teil der entsprechenden Arbeiten hätten aus den Aufbauarbeiten, Abklärungen und Akquisitionsbemühungen bzw. -tätigkeiten in Zusammenhang mit einem im April/Mai 2016 abgeschlossenen Kooperationsvertrag zwischen der Einzelfirma und der «T. AG» (Urkunde 15 Rekurrent) gestanden.

5.4 Die Rekursgegnerin hält dagegen, dass die Geschäftsfelder der GmbH und der Einzelfirma aufgrund der faktischen Tätigkeiten und der Geldflüsse sich faktisch nicht klar voneinander abgrenzen liessen, sondern fliegend ineinander übergehen würden. Insofern hätte für die Einzelfirma weder eine Notwendigkeit bestanden, noch sei der Rekurrent mit der Einzelfirma einer übergeordneten selbständigen Erwerbstätigkeit nachgegangen. Die Rekursgegnerin führt aus, der Rekurrent hätte für seine Einzelfirma keine eigenen Aufträge vorweisen können und die gesamte Fakturierung im massgebenden Zeitraum sei durch die GmbH erfolgt.

5.5 Für das Jahr 2015 stellen die 60 %-Teilzeitanstellung bei der X. AG (Beilage 62.e Rekursgegnerin) und die diesbezüglichen Geldflüsse zwischen der GmbH und der X. AG (vgl. vorstehend E. 5.2 und Beilage 33 Rekursgegnerin) klare Indizien für eine überwiegend unselbständige Erwerbstätigkeit des Rekurrenten dar. Insbesondere spricht aber auch der Geschäftsabschluss 2015 der Einzelfirma (Beilage 36 Rekursgegnerin) und dabei insbesondere die im Buchhaltungskonto «3400 Bruttoertrag Dienstleistungen» ausgewiesenen Positionen über insgesamt CHF 29'815.13, davon aber mehr als die Hälfte vom «payroller» X. AG, für eine höchstens untergeordnete selbständige Erwerbstätigkeit. Die Ausführungen des Rekurrenten in all seinen Eingaben und die in diesem Zusammenhang eingereichten Beweismittel (Urkunden 19-21 Rekurrent) vermögen daran nichts zu ändern. Im Zeitpunkt der Barauszahlung des Freizügigkeitsguthabens im Betrag von CHF 361'030 am ... 2015 an den Rekurrenten lag somit jedenfalls keine überwiegende selbständige Erwerbstätigkeit vor.

5.6 Wie die Rekursgegnerin schon im Einspracheentscheid vom 6. Dezember 2019 richtig ausführte, hat eine versicherte Person nach ständiger Praxis des Bundesamtes für Sozialversicherungen (BSV) nur im Zeitpunkt, in dem sie die selbständige Erwerbstätigkeit aufnimmt, Anspruch auf Barauszahlung (BGE 139 V 367 E. 3.5.4). Die Zeitspanne für das entsprechende Begehren hat das BSV auf ein Jahr nach der Aufnahme der selbständigen Tätigkeit festgesetzt (vgl. BSV-Mitteilungen über die berufliche Vorsorge Nr. 136, Rz. 894). Aus diesem Grund gilt es auch das Jahr 2016 näher anzusehen. Schliesslich argumentiert der Rekurrent, dass ein allenfalls frühzeitiger Bezug im ... 2015 nachträglich, also ab 2016, geheilt worden sei. Für das Jahr 2016 bestand das Verhältnis mit der X. AG nicht mehr (vgl. vorstehend E. 5.2). Wie die Rekursgegnerin richtig vorgebracht hat, wurde gemäss Konto «3400 Bruttoertrag Dienstleistungen» in der Buchhaltung 2016 der Einzelfirma deren gesamte Dienstleistungsertrag mit der GmbH generiert. Der gesamte Umsatz für das Jahr 2016 wurde laut Buchhaltungsunterlagen also über die GmbH und deren einzige Kundin, die S. AG erzielt und dann von der GmbH über das Buchhaltungskonto «4000 CHF Aufwand für Drittleistungen» vollumfänglich auf die Einzelfirma transferiert (Beilage 34 Rekursgegnerin). Daraus lässt sich schliessen, dass im Jahr 2016 auch keine selbständige Erwerbstätigkeit, jedenfalls keine überwiegende selbständige Erwerbstätigkeit des Rekurrenten vorlag. Eine nachträgliche Heilung im Verlauf des 2016 der im ... 2015 erfolgten Barauszahlung ist somit jedenfalls ausgeschlossen.

5.7 Der Rekurrent versuchte die vorstehenden Tatsachen damit zu

begründen, dass eine Umsatzentwicklung bei der Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit über die Einzelfirma eine gewisse Zeit benötige und er in den Jahren 2015 und 2016 mit entsprechenden Aufbauarbeiten bzw. Akquisitionsbemühungen für seine Einzelfirma ausgelastet gewesen sei. Richtig ist aber auch hier, wie die Rekursgegnerin ausführte, dass die behaupteten Akquisitionsbemühungen nicht anderweitig, beispielsweise durch Spesenbuchungen, ausgewiesen sind. Die Ausführungen des Rekurrenten, dass bei den fraglichen Akquisitionsbemühungen in Form von Pflege bestehender und Aufbau neuer persönlicher Beziehungen wenig Spesen anfallen, ist nicht nachvollziehbar; dies insbesondere auch angesichts des angeblichen Arbeitspensums für die Einzelfirma im 4. Quartal im Umfang von 75 %, wie der Rekurrent ausführte. Es spricht vor diesem Hintergrund insgesamt wenig für die Annahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit in den Jahren 2015 und 2016. Die Buchhaltungsunterlagen der Jahre 2015 und 2016 der Einzelfirma und der GmbH deuten darauf hin, dass die geschäftlichen Tätigkeiten des Rekurrenten in diesen beiden Jahren primär auf die Dienstleistungen der GmbH ausgerichtet waren, da sämtliche Umsätze über die GmbH erzielt wurden. Es ist schon fraglich, ob mit der Tätigkeit für die Einzelfirma nach gut einem Jahr überhaupt von einer Absicht zur Gewinnerzielung ausgegangen werden kann. 5.8 Im Endeffekt ist der Rekursgegnerin zuzustimmen, dass der Rekurrent im Jahr 2015 hauptsächlich über die X. AG und damit unselbständig erwerbstätig und dann im Jahr 2016 als Arbeitnehmer bei seiner GmbH und somit wiederum unselbständig erwerbstätig war. Jedenfalls liegt für beide Jahre eine klar überwiegende unselbständige Erwerbstätigkeit vor. Zur Frage der Unterstellung unter die obligatorische berufliche Vorsorge 6. Der obligatorischen beruflichen Vorsorge nicht unterstellt sind unter anderem Arbeitnehmer, die nebenberuflich tätig sind und bereits für eine hauptberufliche Erwerbstätigkeit obligatorisch versichert sind oder im Hauptberuf eine selbständige Erwerbstätigkeit ausüben (Art. 1j Abs. 1 lit. c BVV 2; Verordnung über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge; SR 831.441.1). Das bedeutet also auch, dass derjenige, der die selbständige Erwerbstätigkeit nur im Nebenerwerb ausübt und im Haupterwerb Arbeitnehmer (also unselbständig erwerbstätig) ist, nach dieser Verordnungsbestimmung für den aus dem Arbeitsverhältnis erzielten Lohn der obligatorischen Versicherung untersteht und folglich kein Anspruch auf Barauszahlung nach Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG besteht. 7. Die bei der Frage der selbständigen Erwerbstätigkeit bereits angesprochene Unterscheidung zwischen überwiegender oder untergeordneter Erwerbstätigkeit bzw. Haupterwerb oder Nebenerwerb ist aus dem in vorstehender E. 6 genannten Grund relevant. Selbst wenn also mangels selbständig generierter Umsätze in den Jahren 2015 und 2016 aufgrund der vorstehenden Erwägungen doch von einer selbständigen Erwerbstätigkeit des Rekurrenten in den Jahren 2015 und/oder 2016 ausgegangen würde, so war die selbständige Erwerbstätigkeit - wie dargestellt - in jedem Fall von untergeordneter Bedeutung (vgl. vorstehend E. 5). Folglich lag sowohl in den Jahren 2015 und 2016 eine Unterstellung unter die obligatorische berufliche Vorsorge vor, womit die Voraussetzungen für eine Barauszahlung nach Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG jedenfalls nicht erfüllt sind. Zusammenfassung 8. Der angefochtene Entscheid erweist sich vor diesem Hintergrund als begründet und richtig. Der Rekurrent vermochte nicht zu begründen, dass die Voraussetzungen nach Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG erfüllt sein sollen. Somit liegt auch kein Grund für eine privilegierte Besteuerung dieser Barauszahlungen vor. 9. Die zunächst vom Rekurrenten selbst im Sinne eines Eventualantrages beantragte Rückabwicklung hat niemals stattgefunden, obwohl ihm dafür sehr lange Zeit gewährt wurde. Ein Verzicht auf die ordentliche Besteuerung der

Barauszahlung mangels vorgenommener Rückabwicklung ist deshalb auch ausgeschlossen. Die mit dem Einspracheentscheid vorgenommene Veranlagung ist daher nicht zu bemängeln. 10. Irrelevant sind die Ausführungen und Abklärungen der Rekursgegnerin zur Frage, woher die ausbezahlten Kapitaleistungen stammen und ob die Äufnung des fraglichen Kapitals nach den Bestimmungen des Freizügigkeitsrechts erfolgte oder nicht. Kostenfolgen 11. Damit unterliegt der Rekurrent mit seinem Anliegen. Es rechtfertigt sich daher, gestützt auf § 245 i.V.m. § 163 Abs. 1 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 DBG die Verfahrenskosten dem Rekurrenten aufzuerlegen. Diese sind gestützt auf § 150 Abs. 1 lit. a und lit. b Ziff. 1 und 5 Gebührentarif (BGS 615.11) im Betrag von CHF 5'460 (Grundgebühr: CHF 1'500; Zuschlag: CHF 3'960) aufzuerlegen. Eine Parteientschädigung ist bei diesem Ausgang des Verfahrens nicht zuzusprechen. *****

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