

SO_GERICHTE SGSTA.2021.45 vom 23. Oktober 2023

SO Obergericht, 2023-10-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2021.45

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2021.45 du 23 octobre 2023

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2021.45 del 23 ottobre 2023

Regeste

Einkommen, Darlehen, geldwerte Leistungen. In casu Darlehen von einer Aktiengesellschaft an ihren Aktionär; Darlehen für Lebensunterhalt; simuliertes Darlehen resp. geldwerte Leistung bejaht.

Volltext

KSGE 2023 Nr. 2

StG § 26 Abs. 1 lit. b, DBG Art. 20 Abs. 1 lit. c. Einkommen, Darlehen, geldwerte Leistungen.

In casu Darlehen von einer Aktiengesellschaft an ihren Aktionär; Darlehen für Lebensunterhalt; simuliertes Darlehen resp. geldwerte Leistung bejaht.

Aus den Erwägungen

2.1 Gemäss Art 20 Abs. 1 lit. c DBG und § 26 Abs. 1 lit. b StG sind als Ertrag aus beweglichem Vermögen insbesondere Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art steuerbar. Sofern die Beteiligung mind. 10 % am Kapital der Gesellschaft besteht, so werden diese Erträge milder resp. nur teilweise besteuert (vgl. Art. 20 Abs. 1 bis DBG und alt § 44 Abs. 3 StG).

2.2 Geldwerte Vorteile aus Beteiligungen charakterisieren sich dadurch, dass 1) die leistende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft für ihre Leistung keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, 2) der Beteiligungsinhaber der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft direkt oder indirekt einen Vorteil erlangt, 3) die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft diesen Vorteil einem Dritten unter gleichen Bedingungen (Drittvergleich) nicht zugestanden hätte und 4) der Charakter dieser Leistung für die Organe der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft erkennbar war (BGE 144 II 427 E. 6.1; 140 II 88 E. 4.1; 138 II 57 E. 2.2). Stets vorauszusetzen ist dabei, dass die Zuwendung ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis hatte (BGer, 18.5.2020, 2C_1028/2019, E. 2.2; 26.2.2019, 2C_449/2017, E. 2.3 = StE 2019 B 24.4 Nr. 90; zum Ganzen Entscheid SB 2021.00102 des Zürcher Verwaltungsgerichts vom 15.12.2021 E. 3.1, unter zh.ch).

2.3 Gewährt eine Kapitalgesellschaft ihrem alleinigen Gesellschafter ein Darlehen, liegt darin insoweit eine geldwerte Leistung an den Gesellschafter, als von einem üblichen und marktgerechten Geschäftsgebaren abgewichen wird (BGE 138 II 57 E. 3.1). Die geldwerte Leistung in diesen Konstellationen besteht im Verzicht des Darlehensgebers auf eine angemessene, dem Risiko entsprechende Gegenleistung des Darlehensnehmers, mithin also regelmässig in der Differenz zwischen dem effektiv bezahlten Zins und dem Zins, der zwischen voneinander unabhängigen Dritten bezahlt worden wäre (BGE 140 II 88 E. 5; 138

II 57 E. 6.2). In Bezug auf die Kapitalschuld liegt keine unentgeltliche Zuwendung vor, solange der Gesellschafter das von seiner Gesellschaft ausgerichtete Darlehen - wie eine aussenstehende Drittperson - zurückerstatten muss. Anders verhält es sich, wenn mit der Rückzahlung des Darlehens nicht zu rechnen ist, weil dies nach dem Willen der Parteien nicht gewollt oder die Rückerstattung der erbrachten Leistung nicht beabsichtigt ist (BGE 138 II 57 E. 5; BGer, 16.9.2019, 2C_347/2019, E. 4.1.4). In diesem Fall liegt (auch) im hingegebenen Kapital, dessen Rückzahlung die Parteien nicht beabsichtigen, eine geldwerte Leistung vor (BGer, 2.3.2021, 2C_872/2020, E. 3.3). Der Rückzahlungswille kann von Beginn weg fehlen oder erst nachträglich entfallen, wenn sich Gesellschafter oder Gesellschaft ausdrücklich oder konkludent über einen Schulderlass bzw. Forderungsverzicht einigen. Gesprochen wird in diesem Zusammenhang von "ursprünglicher" und "nachträglicher Simulation" (vgl. BGE 138 II 57 E. 5.2, mit Hinweisen; BGer, 12.2.2016, 2C_252/2014, E. 4.1; 20.12.2012, 2C_843/2012, E. 3.3 = StR 68/2013 S. 227; zum Ganzen Entscheid vom 15.12.2021, a.a.O., E. 3.2).

2.4 Der Rückzahlungswille von Gesellschaft und Gesellschafter ist als innere Tatsache keinem direkten Beweis zugänglich; ob ein Darlehen steuerlich nur (noch) simuliert wird, lässt sich deshalb oftmals nur aufgrund von Indizien entscheiden (BGE 138 II 57 E. 7.1). Eine Simulation ist dabei nur dann anzunehmen, wenn dafür klare Indizien sprechen (BGE 138 II 57 E. 5.2.2; VGr, 11.3.2020, SB.2019.00115 / SB 2019.00116, E. 3.1.3). Das Bundesgericht hat eine Anzahl von Kriterien entwickelt, die in diesem Zusammenhang zurate gezogen werden können: Gewährt eine Gesellschaft ihrem Anteilsinhaber ein Darlehen, obschon sich dieser in äusserst angespannten finanziellen Verhältnissen befindet und nicht in der Lage ist, aus eigener Kraft seinen aus dem Darlehen resultierenden Verpflichtungen (Zins- und Amortisationszahlungen) auf Dauer nachzukommen, ist dies ein deutliches Indiz für eine (ursprüngliche) Simulation (BGE 138 II 57 E. 5.1.3). Von einer ursprünglichen Simulation ist ferner regelmässig auszugehen, wenn der Empfänger die zugeflossenen Mittel zu einem grossen Teil für die Bestreitung seines privaten Lebensaufwandes verwendet oder er damit seine privaten Schulden umschichtet (BGE 138 II 57 E. 5.1.2). Starke Indizien sind auch die buchmässige Behandlung des Darlehens bei der Gesellschaft und die Art und Weise, wie der Anteilsinhaber das Darlehen in seiner Steuererklärung deklariert (BGE 138 II 57 E. 5.1.1). Schwächere Anhaltspunkte für eine ursprüngliche Simulation liegen vor, wenn die Parteien keinen schriftlichen Darlehensvertrag geschlossen haben, wenn die Darlehenshingabe vom Gesellschaftszweck nicht erfasst ist, wenn das Darlehen im Vergleich zu den übrigen Gesellschaftsaktiven eine ausserordentliche Höhe erreicht oder das Eigenkapital übersteigt (Klumpenrisiko) oder wenn die Gesellschaft die verliehenen Mittel selbst erst andernorts beschaffen musste (vgl. zum Ganzen BGE 138 II 57 E. 5.1; zum Klumpenrisiko VGr, 11.3.2020, SB.2019.00115 / SB.2019.00116, E. 4.5.3 [bestätigt durch BGer, 6.8.2020, 2C_295/2020, E. 4.2.1 und 4.2.2]; zum Ganzen Entscheid vom 15.12.2021, a.a.O., E. 3.3).

3.1 Aus Sicht des KSG ist vorab darauf hinzuweisen, dass, selbst wenn in casu das «Fundament» des Darlehens als simuliertes Darlehen angesehen wird und der betragsmässige höhere «nicht simulierte» Anteil nicht, dies nicht als Widerspruch seitens der Rekurrenten beurteilt werden kann. Vielmehr muss das Darlehen aus Sicht des Jahres 2010 beurteilt werden und diesbezüglich ist mit der Rekursgegnerin einig zu gehen, dass das Darlehen im Jahr 2010 für die Bestreitung des Lebensunterhalts der Rekurrenten verwendet worden ist. Dass nunmehr aufgrund des Darlehensvertrags die zweite

Darlehenstranche als drittpreiskonform beurteilt wird, ist eher als eine Qualifikation der Rekursgegnerin zugunsten der Rekurrenten zu verstehen. Denn aus Sicht des KSG stellt sich in der Tat die Frage, ob nicht auch diese zweite Darlehenstranche als simuliertes Darlehen beurteilt werden kann, zumal die beiden Grundstücke A GB Nrn. 001 und 002 gemäss dem Geoportal des Kantons Solothurn immer noch im Eigentum der Rekurrentin stehen (abgerufen am: 23.10.2023). Diesbezüglich lässt sich auch im Zeitpunkt der Urteilsfällung kein Rückzahlungswille entnehmen.

3.2 Ebenfalls können die Rekurrenten nichts zu ihren Gunsten ableiten, wonach das gemäss Bundesgericht erwähnte starke Indiz hinsichtlich der Deklaration der Darlehen in der Buchhaltung der Gesellschaft resp. in der Steuererklärung der Rekurrenten vorliegend nicht erfüllt ist. Es ist zwar richtig, dass dies stets transparent offengelegt worden ist, jedoch ist dies ein Kriterium. Demgegenüber haben die Rekurrenten nicht dargelegt, inwiefern sie den Lebenshaltungsaufwand ohne dieses Darlehen bestritten haben. Ebenfalls sind auch die schwächeren Kriterien teilweise immer noch erfüllt. So werden die Darlehenszinsen zum Darlehen dazugeschlagen, es wurden keine Sicherheiten geleistet und es besteht nach wie vor ein Klumpenrisiko. Des Weiteren hält auch das Steueramt des Kantons Solothurn in der E-Mail vom 2019 unmissverständlich fest, dass die allfällige Einstellung der Verkaufsbemühungen ebenfalls zu einer Neubeurteilung der Teilsimulation führen kann.

3.3 Insgesamt folgt das KSG damit der Ansicht der Rekursgegnerin, dass das Darlehen im Umfang von CHF 380'000 in der Steuerperiode 2010 als simuliertes Darlehen zu qualifizieren ist. Mit Ausnahme der buchhalterischen Behandlung sind die Kriterien gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung im Zusammenhang mit einem simulierten Darlehen erfüllt. Entsprechend ist dieser Ertrag (privilegiert) bei den Rekurrenten zu besteuern.

Steuergericht, Urteil vom 23. Oktober 2023 (SGSTA.2021.45;BST.2021.38)

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