

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2010.212 vom 20. Januar 2011

ZH Steuerrekursgericht, 2011-01-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2010.212

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2010.212 du 20 janvier 2011

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2010.212 del 20 gennaio 2011

Regeste

Der Verkauf von Antiquitäten (Einrichtungs- und Kunstgegenstände) durch einen Sammler im Pensionsalter stellt vorliegend aufgrund der besonderen Verhältnisse keine selbstständige Erwerbstätigkeit dar. Bei den Gegenständen handelt es sich nicht mehr um von der Vermögenssteuer befreiten Hausrat bzw. private Gebrauchsgegenstände.

Erwägungen

E. 1

A,

E. 2

DBG lautet gleich wie in § 18 Abs. 1 und 2 StG. Er entspricht zudem dem in den Art. 7/8 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) verwendeten Begriff. Für seine Auslegung im StHG stellt die Auslegung im DBG ein beachtliches Element dar (BGr, 13. Oktober 2004 = StR 2004, 346 E. 6). Damit kann dieser Begriff im kantonalen Recht aber nicht anders ausgelegt werden als im Bereich des DBG, würde doch sonst dem Anliegen der vertikalen Steuerharmonisierung nicht Rechnung getragen und die mit dem Erlass des StHG angestrebte Vereinfachung der Rechtsanwendung vereitelt (vgl. BGE 128 II 66 sowie BGr, 2. Februar 2005 = StE 2005 A 23.1 Nr. 10; a.M. Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. A., 2002, Art. 8 N 9 ff. StHG; Neuhaus/Agner/Steinmann, Der gewerbsmässige Wertschriftenhandel nach dem Stabilisierungsprogramm, ST 1999, 593).

E. 3

September 2008 Armbanduhr Andy Warhol an K für Fr. 38'000.- 30. September 2008 Louis XVI Pendule mit Flötenspielwerk an K für Fr. 170'000.- Louis XVI Pendule mit Glockenspielwerk an K für Fr. 95'000.- 17. September 2009 Herrenarmbanduhr an M für Fr. 20'000.- 25. November 2009 Ölgemälde an I für Fr. 33'000.- Dies ergibt im Zeitraum 1999 bis 2009 Verkäufe von Gegenständen im Wert von total Fr. 1'151'100.-. b) aa) Aus den Akten ist nicht ersichtlich, ob es sich bei den Verkäufen 2005 und 2006 um einzelne Verkäufe oder um den jeweiligen Totalbetrag von mehreren Verkaufsvorgängen handelt. Insgesamt ergibt sich aber, dass die Verkaufstätigkeit des Pflichtigen vor 2005 nur sporadisch erfolgte, ab 2005 hingegen eine gewisse Stetigkeit aufwies. Betragsmässig ist der Umsatz beachtlich und erlaubt einen substanziellen Beitrag an die Lebenshaltungskosten. Damit liegt eine Häufigkeit von Transaktionen vor, welche den Grad einer Gewerbsmässigkeit erreicht, sofern auch weitere Indizien dafür sprechen. bb) Der Kreis der Käufer ist begrenzt, treten doch insgesamt nur sechs Namen in Erscheinung

(G, H, I, K, L, M). Nach Sachdarstellung des Pflichtigen handelt es sich hierbei um langjährige Bekannte, bei M zudem um einen seiner Söhne; die K ih- rerseits wird von diesem Sohn geführt, und habe die betreffenden Gegenstände nicht als Vermittler, sondern in eigenem Namen für eigene Vermögensanlage gekauft. Die Kontakte ergaben sich demnach nicht aus einem aktiven Marktauftritt des Pflichtigen; dieser führt denn auch kein eigentliches Verkaufslokal, noch betreibt er Werbung oder sucht sonst durch öffentliche Bekanntmachung nach Käufern. Dies spricht gegen eine selbstständige Erwerbstätigkeit. 1 DB.2010.212 1 ST.2010.294

- 10 - cc) Gegen eine Erwerbstätigkeit spricht weiter die lange Besitzesdauer, sind die Gegenstände doch bereits 1989 und 1994 erworben worden. Auch sind seither keine Zukäufe mehr erfolgt, und der Gewinn aus den Verkäufen wurde demnach auch nicht mehr in gleichartige Vermögensgegenstände angelegt. Beim Erwerb der Kunst- gegenstände kam soweit ersichtlich auch kein Fremdkapital zum Einsatz. All dies spricht gegen eine Gewerbmässigkeit des Vorgehens. Einschränkend ist hierzu aller- dings anzufügen, dass aufgrund der Sachdarstellung der Pflichtigen – welche vom kan- tonalen Steueramt akzeptiert wurde – sämtliche Geldtransaktionen in bar abgewickelt wurden und damit in Bezug auf die Geldflüsse und finanziellen Verhältnisse der Pflich- tigen letztlich keine Transparenz besteht. dd) Der Pflichtige mit Jahrgang 1939 war bis zur Liquidation "seiner" (Einspra- che vom 30. Juni 2010) bzw. seiner ersten Ehefrau gehörenden D 1994 bei dieser an- gestellt. Über seine beruflichen Qualifikationen und Fachkenntnisse ist nichts bekannt, doch ist er – wie der Name seiner damaligen Arbeitgeberin und deren Handelsregister- auszug zeigt – im Bereich des Antiquitätenhandels tätig gewesen und verfügt damit über berufliche Kenntnisse in diesem Bereich. Hingegen war er gemäss seiner Sach- darstellung nie als selbstständig erwerbender Kunsthändler tätig. Nach der Aufgabe der D war er im Rahmen seiner Arbeitsfähigkeit bis 2007 Versicherungsvermittler. Aus diesen rudimentären Angaben kann immerhin geschlossen werden, dass er aus seiner früheren unselbstständigen Erwerbstätigkeit über spezifische Fachkenntnisse und wohl auch über Kontakte zur Branche verfügte. Das Kriterium des Einsatzes von Fach- kenntnissen ist daher erfüllt, und es besteht ein Zusammenhang mit seinem früheren Beruf. Dies wird weiter dadurch untermauert, dass ein Teil der Gegenstände aus der Liquidation der D übernommen wurde und daher einen Zusammenhang mit seiner frü- heren unselbstständigen Erwerbstätigkeit aufweist. ee) Bei den Gegenständen handelt es sich um Möbel, Standuhren, Gemälde und Schmuck. Gemäss ihrer Sachdarstellung haben die Pflichtigen das Eigenheim mit diesen Gegenständen eingerichtet. Die hierzu als Beweis vorgelegten Fotos zeigen mehrere mit historischen Möbeln und Bildern eingerichtete Privaträume; hierzu reichten die Pflichtigen eine Liste ein, gemäss welcher sich der Bestand – soweit erkennbar – weitgehend mit dem aus den anderen Listen hervorgehenden Gegenständen deckt. Mithin ist als belegt zu betrachten, dass ein beträchtlicher Teil der Gegenstände zur Wohnungseinrichtung verwendet wurde. Es ist damit davon auszugehen, dass diese für die Pflichtigen auch einen affektiven Wert haben bzw. hatten und sie nicht als reine 1 DB.2010.212 1 ST.2010.294

- 11 - Investitionsobjekte betrachtet wurden. Dies spricht gegen eine selbstständige Erwerbs- tätigkeit, während zum Beispiel eine Aufbewahrung in einem Lager für eine gewerbs- mässige Absicht gesprochen hätte. ff) Gemäss den Akten bezieht der Pflichtige neben der AHV-Rente keine Vor- sorgeleistungen, insbesondere auch nicht aus Einrichtungen der 2. Säule. Mithin stellte er seine Altersvorsorge lediglich im Rahmen der 1. Säule sowie durch Selbstvorsorge sicher. Offenkundig stellt demnach die Sammlung Teil

seiner Altersvorsorge dar. Dieser Schluss wird vorliegend durch den Gang der Ereignisse untermauert. 1985 trat eine krankheitsbedingte Invalidität des Pflichtigen ein, welche sich über die Jahre zunehmend verschlechterte und IV-Leistungen auslöste. Die ab 2005 – und somit nach einer langen Haltedauer – regelmässig einsetzenden Verkäufe sind nach der Sachdarstellung der Pflichtigen unter dem Eindruck der fortschreitenden Invalidität, welche zu einer kontinuierlichen Reduktion des Einkommens aus Versicherungsvermittlung führte, sowie angesichts der nicht mehr vermeidbaren Aussicht auf einen Umzug in eine Altersresidenz erfolgt. Selbst wenn deshalb beim Kauf der Gegenstände bereits geplant gewesen sein sollte, diese dereinst zwecks Bestreitung der Lebenshaltungskosten im Alter wieder zu veräussern, ist diese geplante Gewinnerzielung nicht allzu schwer im Sinn einer selbstständigen Erwerbstätigkeit zu gewichten, stellt doch dies den normalen Vorgang im Rahmen einer privaten Selbstvorsorge durch Anschaffung von Anlagewerten dar. Damit lag aber den Verkäufen nicht die Absicht der Erzielung eines Erwerbseinkommens durch nachhaltige und planmässige Teilnahme am Wirtschaftsverkehr zugrunde, sondern erfolgten diese unter dem Druck der Verhältnisse aufgrund von Alter und Invalidität. Dies spricht ebenfalls gegen eine selbstständige Erwerbstätigkeit. c) Insgesamt erscheint das Vorgehen der Pflichtigen nicht als selbstständige Erwerbstätigkeit. Die Einrichtungs- und Kunstgegenstände waren seit 1990 bzw. 1994 und damit über einen langen Zeitraum im Eigentum der Pflichtigen. Sie wurden sodann in ihrem Einfamilienhaus als Einrichtung verwendet und damit auch gebraucht. Schliesslich fand ein Marktauftritt nicht statt, kam kein Fremdkapital zum Einsatz und wurden die Erlöse nicht wieder investiert. Die Verkäufe erfolgten zudem in einem Alter, in welchem andere Personen üblicherweise berufliche Vorsorgeleistungen beziehen, über welche der Pflichtige nicht verfügt. Dass bei der Auflösung einer "privaten Sammlung von Kunst- und Einrichtungsgegenständen" zum Einen hohe Beträge umgesetzt werden und zum Anderen auch Fachkenntnisse zur Anwendung gelangen, liegt in der 1 DB.2010.212 1 ST.2010.294

- 12 - Natur der Sache und vermag für sich alleine keine selbstständige Erwerbstätigkeit zu begründen. Eine Würdigung aller Umstände ergibt demnach, dass diese mehrheitlich gegen eine selbstständige Erwerbstätigkeit sprechen. Die beim Verkauf der Kunstgegenstände erzielten Kapitalgewinne erweisen sich demnach als einkommenssteuerfrei.

E. 4

a) Streitig ist ferner der Wert der Gegenstände per 31. Dezember 2008 bei der Vermögenssteuer. Das kantonale Steueramt hat im Einschätzungsentscheid vom 15. Juni 2010 den Wert der Einrichtungs- und Kunstgegenstände – als Geschäftsvermögen – auf Fr. 1'500'000.- festgesetzt, im Einspracheentscheid hingegen auf Fr. 500'000.- reduziert. Die Pflichtigen machen geltend, es handle sich um steuerfreien Hausrat nach § 38 Abs. 4 StG. b) Hausrat und persönliche Gebrauchsgegenstände werden nicht besteuert (§ 38 Abs. 4 StG). Hausrat ist, was Wohnzwecken dient, sich im Haus (inkl. Garten und Garage, aber auch einer Zweitwohnung) befindet und zur üblichen Einrichtung einer Wohnung gehört (StRK I, 30. Januar 1996 = StE 1997 B 52.1 Nr. 3, RB 1979 Nr. 39; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 38 N 14 ff StG, auch zum Folgenden). Persönliche Gebrauchsgegenstände sind all jene Gegenstände, die dem persönlichen Gebrauch des Steuerpflichtigen und nicht als Kapitalanlage dienen und nicht zum Hausrat gehören. Hierzu gehören die persönlichen Effekten, namentlich Kleider, Uhren, Schmuck, Foto- und Filmapparate, Geräte der Unterhaltungselektronik, Arbeitsgeräte, Küchen- und Gartengeräte, Geschirr sowie

Sportgeräte. Vom steuerfreien Hausrat und den steuerfreien persönlichen Gebrauchsgegenständen abzugrenzen sind Werte, die überwiegend der Kapitalanlage dienen. Objekte wie Bilder, Teppiche oder Schmuck können sowohl steuerfreier Hausrat als auch Sammlung sein, d. h. Teil des steuerbaren Vermögens. Abzustellen für die Qualifizierung ist regelmässig auf die aktuelle tatsächliche Nutzung der Gegenstände; dienen sie Wohnzwecken bzw. dem persönlichen Gebrauch, sind sie primär dem steuerfreien Hausrat zuzuordnen, herrscht dagegen der Kapitalanlage- charakter vor, fallen sie in das steuerbare Vermögen (RB 1979 Nr. 39). In Zweifels- fällen ist darauf abzustellen, ob sich der Wert der Objekte – unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen – im Bereich des Üblichen bewegt oder diesen übersteigt (StRK, 30. Januar 1996, StE 1997 B 52.1 Nr. 3; in concreto wurden Bilder und Kunstgegenstände im Wert von Fr. 2,2 Mio. trotz der guten wirt- schaftlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen als das übliche Mass übersteigend und 1 DB.2010.212 1 ST.2010.294

- 13 - somit nicht als Hausrat eingestuft). Ein Kriterium für die Würdigung eines Objekts als Hausrat oder als Kapitalanlage ist, ob die Möglichkeit besteht, dass das Objekt erheb- lich an Wert gewinnen kann (z.B. Bilder oder sonstige Kunstgegenstände: RB 1979 Nr. 39). c) Auch wenn nach dem Gesagten kein Geschäftsvermögen vorliegt, bedeutet dies nicht, dass es sich automatisch um steuerfreien Hausrat handelt; vielmehr ist des- sen Vorliegen anhand der einschlägigen Kriterien zu prüfen. Gemäss dem Inventar per 31. Dezember 2008, welches dem Schreiben vom 6. April 2010 beilag, verfügten die Pflichtigen noch über folgende Gegenstände: ■ 1 Salon, 8-teilig ■ 1 Salon, 13-teilig ■ 4 Kommoden ■ 3 Vitrinen ■ 1 Pendule ■ 2 Tischuhren ■ 12 Spiegel ■ 16 Gemälde ■ 10 Leuchter mit Wandlampen ■ 10 Läufer und Teppiche ■ 6 Kerzenstöcke, Vasen etc. ■ 9 Gemälde und Lithographien ■ 1 Armbanduhr (Gold) Die aufgelisteten Gegenstände weisen weitgehend eine Doppelnatur auf, indem sie einerseits der Einrichtung der Wohnung bzw. dem persönlichen Gebrauch dienen, ihr Wert aber den Wert des Üblichen weit übersteigt. Zu berücksichtigen ist insbeson- dere, dass die per 31. Dezember 2008 noch vorhandenen Gegenstände nur noch den Rest des ursprünglichen Bestands darstellen, wofür der Pflichtige bisher einen Erlös von insgesamt Fr. 1'151'100.- erzielt hat. Nach dem Gesagten war ihre Anschaffung zudem mit der Absicht der Selbstvorsorge und damit als Kapitalanlage motiviert und stellen sie einen wesentlichen Teil des Vermögens der Pflichtigen dar. Die wirtschaftli- chen Verhältnisse der Pflichtigen sind – was die Einkünfte betrifft – als bescheiden zu bezeichnen, bestehen ihre Einkünfte doch lediglich aus einer AHV-Rente. Bei diesen 1 DB.2010.212 1 ST.2010.294

- 14 - Verhältnissen erfüllen die Gegenstände aber nicht mehr die Funktion von Hausrat oder persönlichen Gebrauchsgegenständen, sondern kommt ihnen eine Bedeutung zu, wel- che weit darüber hinausgeht. Sie unterstehen deshalb bei den Staats- und Gemeinde- steuern der Vermögenssteuer. d) Zur Höhe der Schätzung auf Fr. 500'000.- äussern sich die Pflichtigen nicht. Es ist deshalb davon auszugehen, dass dieser Teil nicht angefochten wird. Zudem ist die Schätzung angesichts der Versicherungssumme von 690'000.- ohne weiteres ver- tretbar und die Einschätzung insofern zu bestätigen (vgl. Versicherungspolice über eine Versicherungssumme von Fr. 690'000.-, sowie Schreiben vom 23. Juni 2010).

E. 5

Gestützt auf diese Erwägungen ist der Rekurs teilweise und die Beschwer- de vollständig gutzuheissen. Aufgrund des nahezu vollständigen Unterliegens sind die Verfahrenskosten dem Rekursgegner bzw. der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und §

151 Abs. 1 StG). Die Pflichtigen haben keine Parteientschädigung verlangt, sodass ihnen hinsichtlich des Rekursverfahrens eine solche versagt bleiben muss (vgl. RB 1968 Nr. 4). Für das Beschwerdeverfahren ist ihnen jedoch gleichwohl eine angemessene Parteientschädigung zuzusprechen, da sie darauf von Amts wegen Anspruch haben (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968).

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