

## Selbständiger Erwerb

### Zuteilung einer Beteiligung zum Privatvermögen

#### Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 31/2002 vom 31. Oktober 2002

*Die Beteiligung eines Selbständigerwerbenden an einer Kapitalgesellschaft gehört grundsätzlich zum Privatvermögen. Eine Zuteilung zum Geschäftsvermögen ist jedoch möglich, wenn zwischen der Beteiligung und dem Einzelunternehmen eine enge wirtschaftliche Beziehung besteht. Verneinung der Zugehörigkeit einer Kapitalbeteiligung zum Geschäftsvermögen eines Einzelunternehmers im vorliegenden Fall, weil dieser keine beherrschende Stellung in der Kapitalgesellschaft hatte, seine Einzelunternehmung in einer anderen Branche tätig war und auch keine Anhaltspunkte für eine Erweiterung ihrer Aktivitäten erkennbar waren.*

#### *I. Sachverhalt*

1. a) In der Steuererklärung pro 1999 deklarierte der Rekurrent unter Ziffer 1a ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit als Treuhänder von Fr. 31'930.–, dies gestützt auf die beigelegte Bilanz per 31. Dezember 1999 sowie die Erfolgsrechnung 1. Januar bis 31. Dezember 1999 betreffend «Treuhandbüro X., Basel». In der Bilanz per 31. Dezember 1999 gab der Rekurrent bei den Aktiven unter anderem eine Beteiligung an der «O. AG» in Y. von Fr. 15'000.– an.

b) Die Steuerverwaltung hat in der Folge verschiedene Korrekturen vorgenommen und unter anderem die Beteiligung an der «O. AG» als privat eingestuft. ... Darüber wurde der Rekurrent mit Veranlagungsprotokoll vom 12. Juli 2001 in Kenntnis gesetzt. Die entsprechende Veranlagungsverfügung zu den kantonalen Steuern pro 1999 (Fälligkeitsjahr 2000) datiert ebenfalls vom 12. Juli 2001.

2. Dagegen hat der Rekurrent mit Schreiben vom 17. Juli 2001 Einsprache erhoben, welche die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 27. Februar 2002 in zwei vorliegend nicht interessierenden Punkten gutgeheissen, im Übrigen aber abgewiesen hat.

3. Gegen diesen Einspracheentscheid vom 27. Februar 2002 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 27. März 2002. Darin beantragt der Rekurrent sinngemäss, den Einspracheentscheid aufzuheben und die Aktien der Firma «O. AG» dem Geschäftsvermögen seiner Einzelfirma «Treuhandbüro X.» zuzuweisen. Auf die Einzelheiten des Standpunkts des Rekurrenten wird, sofern erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

4. In ihrer Vernehmlassung vom 21. Mai 2002 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Ihre Begründung ergibt sich, soweit sie für den nachfolgenden Entscheid von Belang ist, ebenfalls aus den nachstehenden Erwägungen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

## *II. Entscheidungsgründe*

1. a) Am 1. Januar 2001 ist das neue baselstädtische Gesetz über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (nStG) in Kraft getreten. Gemäss § 234 Abs. 1 lit. a nStG findet das neue Recht unter anderem erstmals auf die Einkommens- und Vermögenssteuer der Steuerperiode 2001 Anwendung. Absatz 2 dieser Bestimmung besagt, dass für das Steuerverfahren und den Steuerbezug das neue Recht bereits mit Inkrafttreten des neuen Gesetzes anzuwenden ist.

b) Da es sich in casu um die kantonalen Steuern der Steuerperiode 1999 (Fälligkeitsjahr 2000) handelt, ist der Fall in materieller Hinsicht noch nach den Normen des alten baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 22. Dezember 1949 (aStG) zu beurteilen. In formeller Hinsicht sind demgegenüber die Verfahrensbestimmungen des neuen Steuergesetzes massgebend, zumal das vorliegende Verfahren vollumfänglich in die Zeit nach dem 1. Januar 2001 fällt.

2. Gemäss § 164 nStG kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission schriftlich Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche und funktionelle Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 27. Februar 2002 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und gleichzeitig begründeten Rekurs vom 27. März 2002 (Eingangsstempel) ist somit einzutreten.

3. a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 27. Februar 2002 aufzuheben und die von ihm in der Bilanz seiner Einzelfirma per 31. Dezember 1999 verbuchte Beteiligung an der «O. AG» von Fr. 15'000.– als Geschäftsvermögen zu qualifizieren.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Nicht streitig ist ferner, dass der Rekurrent mit Fr. 15'000.– an der «O. AG» beteiligt ist. Zwischen den Parteien umstritten ist die Frage, ob die erwähnte Beteiligung dem Geschäfts- oder Privatvermögen des Rekurrenten zuzuteilen ist.

4. a) Gemäss § 38 aStG ist das gesamte Einkommen jeder Art steuerbar, insbesondere das Einkommen aus Erwerbstätigkeit (lit. a) sowie die Kapital- und Grundstücksgewinne auf Geschäftsvermögen, die in nach kaufmännischer Art geführten

Unternehmen durch Veräusserung erzielt werden oder durch Verbuchung in Erscheinung treten (lit. c Teilsatz 1). Nach § 40 Abs. 1 der Verordnung zum (alten) Gesetz über die direkten Steuern (Vo aStG) gehören zum Geschäftsvermögen alle Wirtschaftsgüter, die überwiegend Geschäftszwecken dienen. Es ist stets auf die Gesamtheit der tatsächlichen Verhältnisse abzustellen. Eine Wertzerlegung schliesst sich aus.

b) Ob ein Vermögensstück Geschäftsvermögen darstellt, lässt sich im Grunde nach zwei verschiedenen Methoden abgrenzen: eine erste betrachtet die zivilrechtliche Berechtigung (meist die Eigentumsverhältnisse) an einem Vermögensstück und eine zweite legt das Hauptgewicht auf die wirtschaftliche Bindung eines Vermögensstücks an den Geschäftsbetrieb. Wo Geschäfts- und Privatvermögen von der gleichen Berechtigung umfasst werden, wie das unter anderem bei der Einzelgesellschaft der Fall ist, muss das Vermögen nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten ausgeschieden werden (vgl. Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 188 f.).

c) Da sich bei einer juristischen Person die Bereiche des ihr zivilrechtlich gehörenden Vermögens und des ihr zuzurechnenden Geschäftsvermögens decken und sie daher nur Geschäftsvermögen hat, erübrigt sich eine Aufteilung ihres Vermögens. Die Unterscheidung zwischen Geschäfts- und Privatvermögen ist dagegen für Anteilsinhaber, welche natürliche Personen sind, von Bedeutung. Die Frage der Vermögensabgrenzung des Anteilsinhabers stellt sich insbesondere bei Anteilsrechten, die dieser der Kapitalunternehmung zum Gebrauch oder sonstigen Nutzung zur Verfügung stellt (vgl. Cagianut/Höhn, Unternehmenssteuerrecht, 3. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 1993, § 7 N 8 f. sowie 73 f.).

d) Forderungen und Darlehen zählen zum Geschäftsvermögen, wenn sie im Zusammenhang mit geschäftlichen Gründen entstanden sind (vgl. Studer, Bilanzsteuerrecht, Basel 1968, S. 31 f.). Es kommt dabei weniger auf die Herkunft der Mittel an als vielmehr darauf, ob ein Darlehen geschäftlichen Zwecken gedient hat oder nicht (vgl. dazu das Urteil des Bundesgerichts vom 2. März 1962, publ. in: ASA 31, S. 137 ff.). So ist in Berücksichtigung der Gesamtheit der Verhältnisse das entscheidende Kriterium darin zu erblicken, ob ein Vermögenswert für Geschäftszwecke erworben worden ist und dem Geschäft tatsächlich dient. Die buchmässige Behandlung eines Vermögensgegenstandes ist indessen nicht entscheidend, sondern höchstens ein gewichtiges Indiz (vgl. BGE vom 24. November 1978, E. 1, publ. in: ASA 49, S. 72 ff.).

e) Grundsätzlich stellen Anteile an Kapitalgesellschaften Privatvermögen des Anteilsinhabers dar, und zwar auch dann, wenn sie ihm eine beherrschende Stellung einräumen. Ausnahmsweise sind Beteiligungen an anderen Unternehmungen dem Geschäftsvermögen einer Einzelfirma zuzuordnen, wenn beide Unternehmungen der gleichen Branche angehören und kraft der beherrschenden Stellung des Aktionärs unter einheitlicher Führung betrieben werden (vgl. Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band II, 8. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 1999, § 38 N 51 f.). Insbesondere bei Be-

teiligungsrechten liegt gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung dann Geschäftsvermögen vor, wenn eine enge wirtschaftliche Beziehung zwischen der Beteiligung an der Kapitalgesellschaft und dem Geschäft der steuerpflichtigen Person besteht, so dass sie objektiv erkennbar der selbständigen Erwerbstätigkeit tatsächlich dienen (vgl. BGE vom 3. Oktober 2000, publ. in: NSTP 54, S. 140). In der Folge präzisierte das Bundesgericht seine Rechtsprechung und führte aus, dass eine enge wirtschaftliche Verflechtung zwischen dem Unternehmen des Steuerpflichtigen und der Kapitalgesellschaft für eine Zuordnung der Aktien noch nicht genüge. Massgebendes Kriterium sei der Wille des Betroffenen, seine Beteiligungsrechte konkret dazu zu nutzen, um das Geschäftsergebnis seines eigenen Unternehmens zu verbessern. Dies kann namentlich der Fall sein, wenn er seine Beteiligung an einer in einem anderen Wirtschaftszweig tätigen Aktiengesellschaft für eine Zusammenarbeit nutzt und dadurch eine wirtschaftlich ergiebige Diversifikation seines Stammunternehmens anstrebt (vgl. Praxis 90, 2001, S. 988 ff., E. 4 c.).

5. a) Im vorliegenden Fall steht fest, dass der Rekurrent seit 1993 Inhaber der Einzelfirma «X.» mit Sitz in Basel ist. Der Zweck der Firma besteht im Betrieb eines Treuhandbüros.

b) Die Firma «O. AG» ist seit ... im Handelsregister des Kantons Basel-Landschaft eingetragen und hat ihren Sitz in Y. Sie bezweckt den Einkauf, die Entwicklung und den Verkauf von Wohnelementen (Möbel/Accessoires), die Erbringung von Dienstleistungen in den Bereichen Wohnberatung und Innenarchitektur für private und juristische Personen sowie die öffentliche Hand. Die Gesellschaft betätigt sich zudem in den Bereichen Logistik und Schulung, sie kann Immaterialgüterrechte erwerben, verwalten und nutzen, alle Transaktionen des Mobiliens- und Immobilienverkehrs tätigen sowie sich an anderen Unternehmen beteiligen. Das Aktienkapital beträgt Fr. 240'000.–, gestückelt in 320 Namenaktion zu Fr. 750.–. Verwaltungsratspräsident mit Einzelunterschrift ist der Rekurrent.

c) Die vom Rekurrenten in der Bilanz per 31. Dezember 1999 ausgewiesene Beteiligung an der «O. AG» von Fr. 15'000.– entspricht einem Anteil von 20 Namenaktien à Fr. 750.–. Aufgrund der Gesamtzahl der ausgegebenen Namenaktien von 320 kann somit nicht davon ausgegangen werden, dass dem Rekurrenten diese Beteiligung eine beherrschende Stellung als Aktionär in der «O. AG» verschafft, welche unter Umständen für eine Zuteilung der Aktien zum Geschäftsvermögen sprechen könnte.

d) Die Einzelfirma des Rekurrenten betreibt ein Treuhandbüro, während die «O. AG» im Wesentlichen im Möbelbereich und in der Wohnberatung tätig ist. Aus Sicht der Einzelfirma des Rekurrenten stellt die «O. AG» daher ein branchenfremdes Unternehmen dar. Die Beteiligung an der Aktiengesellschaft kann somit nicht als wirtschaftliche Diversifikation des Treuhandbüros des Rekurrenten eingestuft werden, zumal keine Anhaltspunkte für eine Erweiterung des angestammten Tätigkeitsfeldes der Einzelfirma des Rekurrenten bestehen. Ebenso ist nicht ersichtlich, dass die Beteiligung eine sinnvolle Ergänzung der Aktivitäten des Treuhandbüros darstellt.

e) Die Tatsache, dass der Rekurrent mit 20 Namenaktien an der «O. AG» beteiligt ist, in der Aktiengesellschaft das Amt des Verwaltungsratspräsidenten bekleidet und sein Treuhandbüro die Buchhaltung der Kapitalgesellschaft führt, reicht für die vom Bundesgericht geforderte enge wirtschaftliche Beziehung zwischen den beiden Unternehmen nicht aus. Daran ändert auch nichts, dass der Rekurrent laut seiner Rekurschrift vom 27. März 2002 in der Aktiengesellschaft wichtige Aufgaben wahrnimmt und sich aus dieser Tätigkeit sowohl Aufträge für die «O. AG» als auch für die Einzelfirma des Rekurrenten ergeben. Wie die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung vom 21. Mai 2002 zutreffend festhält, bilden die «O. AG» und die Einzelfirma des Rekurrenten nicht eine einheitliche Wirtschaftsgruppe, die dem Rekurrenten gehört und die demselben wirtschaftlichen Ziel dient. Nach dem Gesagten hat die Steuerverwaltung die Beteiligung des Rekurrenten an der «O. AG» somit zu Recht als Privatvermögen und nicht als Geschäftsvermögen des Rekurrenten qualifiziert.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung die vom Rekurrenten in der Bilanz seiner Einzelfirma verbuchte Beteiligung von Fr. 15'000.– an der «O. AG» mangels enger wirtschaftlicher Bindung zwischen den beiden Unternehmen zu Recht als Privatvermögen des Rekurrenten qualifiziert hat. Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.