

I. Steuern

A. Kantonale Steuern

40 § 27 Abs. 1 und 2 StG

Verkauf einer Marke / Abgrenzung zwischen Privatvermögen und Geschäftsvermögen: Beim Verkauf der Markenrechte ist von einem Verkauf von Geschäftsvermögen auszugehen, da der Nachweis der Überführung ins Privatvermögen nicht erbracht wurde. Dementsprechend stellt der erzielte Kapitalgewinn Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit dar.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 19. September 2019, in Sachen A. und B. (3-RV.2017.86)

Aus den Erwägungen

4.

4.1.

Gemäss § 27 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie- und Gewerbebetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen. Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen (§ 27 Abs. 2 StG).

4.2.

Markenrechte gehören wie etwa Darlehen zu den sog. Alternativgütern. Es handelt sich um Vermögenswerte, die nicht aufgrund ihrer Beschaffenheit und Funktion von vornherein unzweifelhaft entweder dem Geschäftsvermögen oder dem Privatvermögen zuzuordnen sind. Für die Bestimmung, ob ein Vermögenswert dem Ge-

schafts- oder Privatvermögen zuzuordnen ist, ist auf die Gesamtheit der objektiv feststellbaren tatsächlichen Verhältnisse abzustellen. Von besonderer Bedeutung ist die technisch-wirtschaftliche Funktion des Vermögenswertes, d.h. ob dieser dem Geschäft tatsächlich dient. Ist dies nicht der Fall, liegt in aller Regel kein Geschäftsvermögen vor. Dass der Vermögenswert für den Betrieb aber zwingend notwendig ist, wird nicht vorausgesetzt. Weiter können als Indizien die Eigentumsverhältnisse, die buchmässige Behandlung – soweit sie auf den Willen des Steuerpflichtigen hinweist, den Vermögenswert dem geschäftlichen bzw. dem privaten Bereich zuzuordnen – und das Erwerbsmotiv in Betracht fallen. Der subjektive Wille des Steuerpflichtigen ist für sich allein nicht massgebend, sondern nur, soweit er sich in der tatsächlichen Gestaltung der Verhältnisse niederschlägt (BGE 133 II 420; SGE vom 26. Januar 2017, bestätigt durch VGE vom 9. Juni 2017 (WBE.2017.110) und Bundesgerichtsurteil vom 5. Juni 2018 (2C_629/2017); BStPra XVIII S. 564, mit Hinweisen; vgl. StR 2000 S. 482, mit Hinweisen).

4.3.

Zuerst ist folglich zu prüfen, ob die Marke "C." im Zeitpunkt des Verkaufes dem Privat- oder Geschäftsvermögen des Rekurrenten zuzurechnen war. Erfolgte der Verkauf aus seinem Geschäftsvermögen, ist von steuerbarem Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Sinne von § 27 Abs. 1 und 2 StG auszugehen.

5.

5.1.

Vorerst ist zu Recht unbestritten, dass die Marke "C." im Zeitpunkt des Verkaufes zum Vermögen des Rekurrenten gehörte.

Das ergibt sich einerseits aus den Einträgen im Markenregister des Eidgenössischen Instituts für Geistiges Eigentum (Swissregauszug-Marken vom 18. September 2019; Marke Nr. (...) "C."). Die Eintragung der Marke "C." in das Markenregister erfolgte am 23. Januar 1978. Als Haupthinterleger wurde die D. AG eingetragen. Am 31. Januar 1991 bzw. 15. April 1992 wurde die Marke auf A. übertragen. Am 7. Januar 1997 wurde eine Sitzverlegung des Markeninhabers A. nachgetragen. Per 2. Juni 2010 wurde neu F. als In-

haber der Marke im Register ausgewiesen. Am 8. Mai 2018 ging die Marke auf die Gesellschaft G. über.

Anderseits ergibt sich das Eigentum des Rekurrenten im Zeitpunkt des Verkaufes der Marke "C." aus dem Schreiben des Konkursamtes Y. vom 25. September 2002. Der Rekurrent habe an der Marke "C." sein Eigentum geltend gemacht, was von der Konkursverwaltung vorbehaltlich der Gläubigerrechte anerkannt worden sei. In der Folge erfolgte keine Admassierung.

5.2.

5.2.1.

Zum Erwerb der Marke "C." führte der Rekurrent im Schreiben vom 6. April 2015 an das Gemeindesteueramt X. aus:

"Nach einem langen Erbstreit konnte ich die D. AG ohne die dazugehörige Marke 'C.' von der Erbengemeinschaft übernehmen. Die D. AG war nicht die Inhaberin der Marke 'C.'. Richtig ist: Inhaber der Marke war ursprünglich mein Vater und noch zu dessen Lebzeiten ging die Marke auf mich über."

5.2.2.

Aus dem Schreiben des Patentanwaltsbüros H. vom 27. März 1991 ergibt sich zur Übertragung der Marke "C.", dass diese auf die "Firma I. in W." übertragen worden sei. Daraus ist zu schliessen, dass es sich ab dem Zeitpunkt dieser Übertragung um Geschäftsvermögen der genannten Firma handelte.

5.2.3.

Aus dem Schreiben desselben Patentanwaltsbüros vom 18. Mai 1992 ist sodann zu schliessen, dass die Marke "C." "von der Firma I. auf Herrn A." übertragen wurde. Dass damals eine Überführung aus dem Geschäftsvermögen der Einzelunternehmung in das Privatvermögen stattgefunden haben soll, wurde weder behauptet, noch nachgewiesen.

5.3.

5.3.1.

Spätestens mit der Übertragung der Markenrechte auf die Einzelunternehmung ist die Marke "C." dem Geschäftsvermögen (Widmung) zuzurechnen. Das gilt selbst dann, wenn sie zuvor bei der

Übertragung vom Vater auf den Rekurrenten in das Privatvermögen zu überführen gewesen wäre.

5.3.2.

Gemäss Auszug aus dem Handelsregister des Kantons W. vom 6. November 2018 ist die Einzelunternehmung "I." erst am 7. Januar 1993 erloschen. Die zum Geschäftsvermögen einer Einzelunternehmung des Rekurrenten gehörende Marke konnte von diesem dementsprechend ohne Überführung in das Privatvermögen nur als Geschäftsvermögen übernommen werden.

5.3.3.

Dass die Marke "C." noch im Jahr 2006 zum Geschäftsvermögen des Rekurrenten gehörte, ergibt sich auch aus dem Urteil des Versicherungsgerichtes des Kantons Aargau vom 19. Mai 2009, in dem bezüglich von Lizenzzahlungen für die Marke "C." von AHV-beitragspflichtigem Einkommen ausgegangen wurde.

5.3.4.

Weiter liess der Rekurrent in der Ruling-Anfrage der M. AG vom 4. November 2011 ausführen, dass er von seinem Vater die Einzelfirma I. übernommen habe. In Bezug auf den Verkauf der Marke "C." wurde in dieser Anfrage für den Verkauf von einem Liquidationsertrag und von einer selbständigen Erwerbstätigkeit ausgegangen.

Zwar hat der Rekurrent die "Eingabe der M. AG und von mir betreffend Liq. Gewinn Alter 55" zurückgezogen (Schreiben vom 4. Januar 2017). Nach einer vor allem im Sozialversicherungsrecht begründeten ständigen Praxis des Bundesgerichts ist gemäss einem allgemeinen Beweisgrundsatz den "Aussagen der ersten Stunde" im Zweifelsfall grössere Bedeutung beizumessen als späteren abweichenden Äusserungen, weil diese letzteren nicht selten durch das angestrebte Ergebnis geprägt sind (BGE 121 V 45, 47). Diese Rechtsprechung wendet das aargauische Verwaltungsgericht auch im Steuerrecht an (VGE vom 17. März 2003 (BE.2002.00366); VGE vom 17. März 2003 (BE.2002.000589)).

Dementsprechend ist gestützt auf diese Angaben "der ersten Stunde" ebenfalls von Geschäftsvermögen auszugehen. Ausdrücklich ist festzustellen, dass der Rekurrent bei dieser Anfrage zweifellos

fachkundig vertreten war und seine mehrfachen Verweise auf sein fehlendes steuerliches Wissen hier ins Leere stossen.

5.4.

5.4.1.

Da der Rekurrent bis heute nicht geltend gemacht, geschweige denn nachgewiesen hat, dass gegenüber den Steuerbehörden bezüglich der Marke "C." je eine Überführung aus dem Geschäfts- in das Privatvermögen verlangt wurde, muss beim zu beurteilenden Verkauf der Markenrechte von einem Verkauf von Geschäftsvermögen ausgegangen werden. Dementsprechend stellt der erzielte Kapitalgewinn Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Sinne von § 27 Abs. 1 und 2 StG dar.

5.4.2.

Die Marke war nach den Angaben des Rekurrenten in der Replik zwar in vielen Ländern geschützt, "jedoch auf Grund der Markenschutzrechte der Gesellschaft J. (Tochtergesellschaft der Gesellschaft K.) aber nicht verkäuflich und somit wertlos." Werthaltig wurde die Marke nach den Angaben des Rekurrenten erst, nachdem L. sich im Jahr 2003 für die Marke "C." interessierte (E-Mail vom 18. Oktober 2003; Replikbeilage).

5.4.3.

Die Höhe des erzielten Gewinnes und dessen Berechnung sind denn auch nicht nur in den Vorjahren, sondern auch im Jahr 2013 unbestritten geblieben. Sie geben zu keinen Beanstandungen Anlass.

5.5.

Insgesamt erweist sich der Rekurs damit als unbegründet und ist abzuweisen.

41 § 36 Abs. 1 StG; § 44 StG

Kiesabbauentschädigung / Satzbestimmung bei Schlusszahlung / Einkommensrealisation / passive Rechnungsabgrenzung: Die Kiesabbauentschädigung stand unter keiner Bedingung, weshalb der gesamte Betrag