

I. Kantonale Steuern

A. Gesetz über die Steuern auf Einkommen, Vermögen, Grundstückgewinnen, Erbschaften und Schenkungen (aStG) vom 13. Dezember 1983

109 Geschäftsverluste (§ 24 lit. b Ziff. 3 aStG)

- **Verluste auf Beteiligungen sind nur abziehbar, wenn Geschäftsvermögen vorliegt, d.h. wenn die Beteiligung der selbstständigen Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen gedient hat.**

22. November 2002 in Sachen G., RV.2001.50183/K 6313

Aus den Erwägungen

5. a) Beteiligungen und Darlehen gehören zu den sog. Alternativgütern, d.h. Vermögenswerten, die auf Grund ihrer Beschaffenheit und Verwendungsmöglichkeit sowohl Geschäfts-, als auch Privatvermögen sein können (F. Cagianut/E. Höhn, Unternehmungssteuerrecht, 3. Auflage, Bern 1993, S. 255 ff. und 268 ff.; Baur/Klötli/Koch/Meier/Ursprung, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Muri-Bern 1991, N 187, 190, 200 ff. zu § 22 aStG; AGVE 1980 S. 207; StE 1986 B 23.2 Nr. 3, 1987 B 23.2 Nr. 4; RGE vom 24. Juni 1992 in Sachen M., vom 29. Juni 1994 in Sachen S. und vom 4. September 1996 in Sachen R.). Ausschlaggebend für die Zuordnung eines Wirtschaftsgutes zum Geschäfts- oder Privatvermögen sind nicht einzelne Kriterien wie das Erwerbsmotiv, die Herkunft der Mittel, die buchmässige Behandlung, die alle nur die Bedeutung von Indizien haben, sondern die Gesamtheit der tatsächlichen Verhältnisse, wie sie objektiv feststellbar sind (AGVE 1987 S. 170 und 355, 1993 S. 263). Der subjektive Wille des Steuerpflichtigen ist für sich allein genommen nicht massgebend, sondern nur soweit er sich in der tatsächlichen Gestaltung der Verhältnisse niederschlägt. Letztlich ist die objektive Beziehung zum Geschäft, die

technisch-wirtschaftliche Funktion, entscheidend dafür, ob Beteiligungen und Darlehen zum Geschäftsvermögen zu zählen sind (ASA 63 S. 37 ff.; die neue Steuerpraxis 1995 S. 93 ff.; AGVE 1989 S. 339 ff.; M. Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, Basel 2000, DBG Art. 18 N 48; VGE vom 7. Februar 2001 in Sachen M.).

b) Geschäftsvermögen kann grundsätzlich nur haben, wer eine selbstständige Erwerbstätigkeit ausübt (Baur/Klöti/Koch/Meier/Ursprung, a.a.O., N 183 zu § 22 aStG; RGE vom 29. Juni 1994 in Sachen S.; RGE vom 21. März 2002 in Sachen K.). In der Regel kann auch nur Geschäftsvermögen sein, was zivilrechtlich Eigentum des Geschäftsinhabers ist (BGE 110 Ib 121, 95 I 169 ff., 83 I 337 ff.; ASA 39 S. 93 ff.; Baur/Klöti/Koch/Meier/Ursprung, a.a.O., N 188 zu § 22 aStG). Diese Voraussetzungen sind beim Rekurrenten erfüllt, da er als Liegenschaftenhändler selbstständig erwerbstätig und (teilweise zusammen mit der Rekurrentin) Eigentümer der Beteiligungen war.

c) aa) Die Aktien der X. AG und der Y. AG gehörten nach Ansicht der Rekurrenten zu ihrem Geschäftsvermögen, weil der als Nebenerwerb ausgeübte Liegenschaftenhandel im Zusammenhang mit der Architektur- und Generalunternehmertätigkeit der beiden Gesellschaften gestanden, deren Marktangebot erweitert und ihnen als Arbeitsreserve gedient habe. Das mag zutreffen, doch wird damit die Sachlage aus der Sicht der Aktiengesellschaften betrachtet, was hier nicht relevant ist. Um Geschäftsvermögen zu sein, müssten die Beteiligungen der selbstständigen Tätigkeit des Rekurrenten gedient haben, nicht umgekehrt. Das ist indessen nicht nachgewiesen. Der Liegenschaftenhandel des Rekurrenten war nicht von der Existenz der beiden Gesellschaften abhängig. Als Aktionär und leitender Angestellter der X. AG und der Y. AG zog der Rekurrent aus seinem Liegenschaftenhandel möglicherweise gewisse Vorteile. Als selbstständig Erwerbender war er jedoch auf diese Firmen nicht angewiesen. Architektur- und Generalunternehmerleistungen hätte er leicht auch von Dritten erlangen können, wenn er nicht über eigene, in diesem Bereich aktive Unternehmen verfügt hätte. Dass solche Aufträge nach Möglichkeit der X. AG und der Y. AG erteilt wurden,

versteht sich angesichts der Eigentumsverhältnisse zwar von selbst, verbesserte aber einzig deren Auftragslage, nicht die Erträge aus der selbstständigen Erwerbstätigkeit. In einem vergleichbaren Fall hat das Steuerrekursgericht die Beteiligungen an zwei Bauunternehmungen nicht als Geschäftsvermögen eines (nebenberuflichen) Liegenschaftenhändlers erachtet (RGE vom 22. November 2002 in Sachen S.). Auch eine Lastwagengarage in Form einer Aktiengesellschaft hat nach Ansicht des Steuerrekursgerichtes einem als Einzelfirma geführten Kieswerk, das dort seine schweren Fahrzeuge warten liess, keinen unmittelbaren geschäftlichen Nutzen gebracht (RGE vom 7. Juni 2001 in Sachen F.; die Zugehörigkeit der Aktien der Garage zum Geschäftsvermögen des Kieswerkbesitzers wurde letztlich aus anderen, hier nicht vorliegenden Gründen bejaht). Schliesslich hat das Zürcher Verwaltungsgericht sogar die Beteiligung eines selbstständig erwerbenden Architekten an einer Immobilienfirma nicht als Erweiterung von dessen Geschäftsbetrieb betrachtet, weil der geschäftliche Nutzen nicht nachgewiesen war (StE 1999 B 23.45.2 Nr. 1). Blosser Zusammenarbeit reicht somit nicht aus, wenn nicht dargetan ist, dass die Beteiligung der selbstständigen Erwerbstätigkeit auch wirklich technisch-wirtschaftlich gedient und geholfen hat, deren Marktauftritt und Ertragslage zu verbessern.

bb) ...

d) Zusammenfassend sind deshalb die Aktien der X. AG und der Y. AG nicht als Geschäftsvermögen der Rekurrenten zu qualifizieren. Der entsprechende Verlust ist als privater Kapitalverlust nicht abziehbar.

110 Rechtliches Gehör; Aktenbeizug (§ 127 aStG).

- **Zieht die Steuerbehörde Akten bei, die ihr als Entscheidungsgrundlage dienen, hat sie die Betroffenen darüber zu orientieren.**