

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2C 952/2010

Urteil vom 29. März 2011
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Karlen, präsidierendes Mitglied,
Bundesrichter Seiler,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Gerichtsschreiber Zähndler.

Verfahrensbeteiligte
X. _____,
Beschwerdeführerin,
vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Beat Keller,

gegen

Kantonale Steuerkommission Schaffhausen.

Gegenstand
Kantons- und Gemeindesteuern 2008,

Beschwerde gegen den Entscheid des Obergerichts
des Kantons Schaffhausen vom 12. November 2010.

Sachverhalt:

A.
X. _____ und ihr früherer Ehemann Y. _____ sind zu je 50 % an der A. _____ GmbH beteiligt. Beide sind Mitglieder der Geschäftsleitung und zeichnen kollektiv zu zweien. In ihrer Steuererklärung für das Jahr 2008 deklarierte X. _____ ihre Anteile an der A. _____ GmbH mit einem Steuerwert von Fr. 1'447'000.–. Die Steuerverwaltung setzte in der definitiven Veranlagungsmittelteilung vom 17. November 2009 den Steuerwert der Anteile auf Fr. 2'369'000.– fest, womit sich ein steuerbares Gesamtvermögen von Fr. 2'580'000.– ergab. Diese Veranlagung wurde mit Schlussrechnung vom 11. Dezember 2009 eröffnet. Eine dagegen erhobene Einsprache bei der Kantonalen Steuerkommission Schaffhausen blieb erfolglos.

B.
In der Folge rekurrierte X. _____ beim Obergericht des Kantons Schaffhausen mit dem Antrag, auf dem Brutto-Vermögenssteuerwert der GmbH-Anteile von Fr. 2'368'500.– sei ein Pauschalabzug von 30 %, d.h. von Fr. 710'550.–, zu gewähren. Mit Entscheid vom 12. November 2010 wies das Obergericht den Rekurs ab.

C.
Mit Eingabe vom 14. Dezember 2010 führt X. _____ Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht und erneuert das vorinstanzlich gestellte Rechtsbegehren. Das Obergericht des Kantons Schaffhausen und die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichten auf eine Vernehmlassung. Die Kantonale Steuerkommission Schaffhausen beantragt die Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist vorliegend zulässig (Art. 82 lit. a und Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG). Als Steuerpflichtige ist die Beschwerdeführerin von der angefochtenen Veranlagung berührt und zur Beschwerdeführung legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf das form- und fristgerecht eingereichte Rechtsmittel ist daher einzutreten.

2.

Streitig ist vorliegend ausschliesslich die Bewertung des GmbH-Anteils der Beschwerdeführerin und dabei einzig, ob auf dem ansonsten unbestrittenen Brutto-Vermögenssteuerwert ein Abzug von 30 % vorzunehmen ist.

2.1 Gemäss Art. 13 Abs. 1 und Art. 14 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) unterliegt der Vermögenssteuer das gesamte Reinvermögen, bewertet zum Verkehrswert, wobei der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden kann. Die Bewertung zum Verkehrswert ist für die Kantone bindend. Nach welchen Regeln der Verkehrswert zu ermitteln ist, schreibt das Steuerharmonisierungsgesetz indessen nicht vor. Ebenso wenig wird die Kann-Vorschrift der angemessenen Berücksichtigung des Ertragswertes näher geregelt. Den Kantonen steht daher ein weiter Gestaltungsspielraum offen (BGE 134 II 207 E. 3.6 S. 214, mit Hinweisen). In dem Umfang, als das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen bewusst einen Handlungsspielraum belässt, beschränkt sich die Prüfungsbefugnis des Bundesgerichts auf die Frage, ob die Vorinstanzen bei Anwendung und Konkretisierung der kantonalen Steuerordnung gegen Bundesverfassungsrecht, insbesondere gegen das Willkürverbot verstossen haben (BGE 134 II 207 E. 2 S. 210).

Nach Art. 43 des Gesetzes des Kantons Schaffhausen vom 20. März 2000 über die direkten Steuern (StG/SH) ist für die Vermögensberechnung grundsätzlich der Verkehrswert der Vermögensstücke am Ende der Steuerperiode bzw. der Steuerpflicht massgebend. Nach Art. 44 Abs. 1 lit. c StG/SH ist für Wertpapiere ohne regelmässige Kursnotierung der innere Wert massgebend. Nach § 31 Abs. 3 der Verordnung des Kantons Schaffhausen vom 26. Januar 2001 über die direkten Steuern (StV/SH) erfolgt die Bewertung der nicht kotierten Wertpapiere auf Grund der Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer.

Gemäss Rz. 2 Abs. 4 der Wegleitung der Schweizerischen Steuerkonferenz zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer (Kreisschreiben Nr. 28 vom 28. August 2008) entspricht der Verkehrswert von nicht kotierten Wertpapieren, für die keine Kursnotierungen bekannt sind, dem inneren Wert, welcher in der Regel als Fortführungswert berechnet wird. Nach Rz. 61 Abs. 1 der Wegleitung wird dem beschränkten Einfluss des Inhabers einer Minderheitsbeteiligung auf die Geschäftsleitung und auf die Beschlüsse der Generalversammlung sowie der eingeschränkten Übertragbarkeit von Gesellschaftsanteilen pauschal Rechnung getragen. In Rz. 61 Abs. 3 der Wegleitung wird präzisiert, dass der Titelinhaber - unter Vorbehalt der nachfolgenden Randziffern - einen Pauschalabzug von 30 % geltend machen kann, falls der Verkehrswert nach Rz. 2 Abs. 4 berechnet wird.

Rz. 62 der Wegleitung lautet wie folgt:

1 Der Pauschalabzug wird in der Regel für alle Beteiligungen bis und mit 50 % des Gesellschaftskapitals gewährt. Massgebend sind die Beteiligungsverhältnisse am Ende der Steuerperiode.

2 Hat eine Gesellschaft Stimmrechtstitel ausgegeben oder in ihren Statuten Stimmrechtsbeschränkungen vorgesehen, so wird die vorerwähnte Quote von 50 % nicht auf das Gesellschaftskapital sondern auf die Gesamtzahl aller Stimmrechte bezogen.

3 Sobald der Inhaber einer Minderheitsbeteiligung über einen beherrschenden Einfluss verfügt (Mitverwaltungsrechte, Zusammenrechnung von Titeln, Vetorecht bei GmbH usw.), wird der Pauschalabzug nicht gewährt.

2.2 Die Beschwerdeführerin macht geltend, dass die von ihr gehaltene 50 %-Beteiligung an der A. _____ GmbH zum Pauschalabzug i.S.v. Rz. 61 Abs. 3 der Wegleitung berechtige. In diesem Zusammenhang führt sie ins Feld, dass die Wegleitungen der Schweizerischen Steuerkonferenz als interkantonales Recht betrachtet werden sollten und diese zudem der Konkretisierung des Steuerharmonisierungsgesetzes dienen; demgemäss müsste ihre Anwendung vom Bundesgericht frei und nicht nur auf Willkür hin überprüft werden.

Die Frage nach der Kognition des Bundesgerichts ist im vorliegenden Fall nicht massgeblich; auch bei freier Prüfung ist die Vorinstanz zutreffend von der Auslegung ausgegangen, dass zwar gemäss Rz. 62 Abs. 1 der Wegleitung für eine 50 %-Beteiligung in der Regel der Pauschalabzug gewährt wird, dass aber Rz. 62 Abs. 3 als Spezialbestimmung hierzu den Pauschalabzug dann verweigert, wenn der Inhaber über einen beherrschenden Einfluss verfügt (z.B. Vetorecht bei einer GmbH). Zwar spricht Rz. 62 Abs. 3 der Wegleitung vom Inhaber einer Minderheitsbeteiligung; die gleiche Regelung muss aber umso mehr für den Inhaber einer 50 %-Beteiligung gelten, sofern dieser einen solchen beherrschenden Einfluss bzw. ein Vetorecht hat. Massgebend ist somit, ob die Beschwerdeführerin in der A. _____ GmbH einen beherrschenden Einfluss ausüben kann bzw. ob sie über ein Vetorecht verfügt. Diese Fragestellung betrifft aber nicht die Auslegung der Wegleitung, sondern einerseits die Feststellung des Sachverhalts und andererseits die bundesrechtlichen Bestimmungen über die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Art. 772 ff. OR), welche vom Bundesgericht in jedem Fall frei ausgelegt werden (Art. 106 Abs. 1 BGG).

2.3 Die Vorinstanz hat erwogen, die Beschwerdeführerin und ihr früherer Ehemann seien beide Mitglieder der Geschäftsleitung der A. _____ GmbH und würden kollektiv zu zweien zeichnen. Beide könnten in gleicher Art und gleicher Stärke Einfluss auf die Geschäftsleitung, die Beschlüsse der Generalversammlung und die Übertragbarkeit der Gesellschaftsanteile nehmen. In dieser Situation könne nicht gesagt werden, dass der Einfluss der Beschwerdeführerin auf die Geschäftsleitung beschränkt sei. Es komme ihr der gleiche Einfluss zu, wie dem früheren Ehemann. Gleiches gelte auch betreffend die Übertragbarkeit der Anteile. Es fehle somit an den Voraussetzungen für den Pauschalabzug.

Die Beschwerdeführerin bringt nun vor Bundesgericht erstmals vor, ihrem Mitgesellschafter stehe als vorsitzendem Geschäftsführer gemäss Art. 808a OR (recte: und Art. 809 Abs. 4 OR) der Stichtagsentscheid zu. Unter diesen Voraussetzungen könne keine Rede davon sein, dass sie, die Beschwerdeführerin, über einen beherrschenden Einfluss verfüge.

Unzulässig sind vor Bundesgericht grundsätzlich neue Sachverhaltsvorbringen sowie neue Begehren (Art. 99 BGG). Neue rechtliche Begründungen sind hingegen im Rahmen des Streitgegenstands zulässig, wenn sie sich auf aktenkundige Tatsachen stützen (BGE 136 V 362 E. 4.1 S. 366 f.).

Dass der Mitgesellschafter der Beschwerdeführerin am hier massgebenden Stichtag (31. Dezember 2008; vgl. § 43 StG/SH) vorsitzender Geschäftsführer der A. _____ GmbH war, stellt im vorliegenden Fall keine unzulässige neue Tatsachenbehauptung dar: Dies ergibt sich vielmehr aus dem Handelsregister, dessen Daten für jedermann verfügbar sind und daher als notorisch gelten (Urteil 5A 62/ 2009 vom 2. Juli 2009 E. 2.1 publ. in: Pra 2010 Nr. 17 S. 117 mit Hinweisen). Im Übrigen lag ein entsprechender Registerauszug bereits der Kantonalen Steuerkommission Schaffhausen vor. Die Beschwerdeführerin darf sich daher auf diesen Umstand berufen und in diesem Zusammenhang auf Art. 808a und Art. 809 Abs. 4 OR hinweisen.

2.4 Der vorsitzende Geschäftsführer hat gemäss Art. 809 Abs. 4 OR wie auch nach den in den Akten liegenden Statuten der A. _____ GmbH den Stichtagsentscheid in der Geschäftsführung. Sodann hat in der Gesellschafterversammlung nach Art. 808a OR der Vorsitzende der Versammlung den Stichtagsentscheid, sofern die Statuten nichts anderes vorsehen. Vorsitzender der Gesellschafterversammlung ist der vorsitzende Geschäftsführer (Art. 810 Abs. 3 Ziff. 1 OR), also vorliegend wiederum der Mitgesellschafter der Beschwerdeführerin. Die Beschwerdeführerin hat weder in der Gesellschafterversammlung noch in der Geschäftsführung ein Vetorecht. Hieraus folgt, dass sie keinen beherrschenden Einfluss auf die A. _____ GmbH ausüben vermag. Der streitige Pauschalabzug steht der Beschwerdeführerin mithin zu und die Beschwerde erweist sich als begründet.

3.

Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerde gutzuheissen und das Urteil des Obergerichts des Kantons Schaffhausen vom 12. November 2010 aufzuheben. Bezüglich der Verteilung der Gerichtskosten ist zu berücksichtigen, dass die Beschwerdeführerin vor den Vorinstanzen noch damit argumentiert hat, sie habe die gleiche Einflussmöglichkeit auf die GmbH wie ihr Mitgesellschafter: Bei dieser Sachlage wäre der vorinstanzliche Entscheid rechtens. Erst vor Bundesgericht machte sie geltend, dass ihr Mitgesellschafter sie in jedem Fall überstimmen könne. Diese neue Argumentation ist zwar zulässig (E. 2.3 hiervor), doch hat die Beschwerdeführerin das bundesgerichtliche Verfahren durch den Wechsel ihrer Begründungsstrategie in unnötiger Weise

verursacht, weshalb ihr dessen Kosten zu auferlegen sind (Art. 66 Abs. 3 BGG). Aus dem gleichen Grund ist ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 4 BGG i.V.m Art. 66 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird gutgeheissen und das Urteil des Obergerichts des Kantons Schaffhausen vom 12. November 2010 aufgehoben. Der Beschwerdeführerin wird bei der Vermögensbesteuerung für das Jahr 2008 ein Pauschalabzug von 30 % auf ihrem Anteil an der A._____ GmbH gewährt.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 2'000.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil wird den Parteien, der Kantonalen Steuerkommission Schaffhausen, dem Obergericht des Kantons Schaffhausen und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 29. März 2011

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Das präsidierende Mitglied: Der Gerichtsschreiber:

Karlen Zähndler