

Steuerungumgehung

1. Allgemeines

Nach herrschender Gerichtspraxis liegt eine Steuerungumgehung vor, wenn

- eine vom Steuerpflichtigen gewählte Rechtsgestaltung als ungewöhnlich, sachwidrig oder absonderlich, den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheint (objektives Element);
- anzunehmen ist, dass er diese Wahl missbräuchlich getroffen hat, lediglich in der Absicht, Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären (subjektives Element);
- das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer erheblichen Steuerersparnis führen würde, sofern es von der Steuerbehörde hingenommen würde (effektives Element).

Sind diese drei Voraussetzungen erfüllt, so ist der Besteuerung die Rechtsgestaltung zugrunde zu legen, die sachgemäss gewesen wäre, um den erstrebten wirtschaftlichen Zweck zu erreichen (Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, § 132 N 30f.).

Im Thurgauer Steuerrecht fehlt - wie in anderen Steuergesetzen - eine explizite Bestimmung zur Steuerungumgehung; das Verbot der Steuerungumgehung ergibt sich jedoch ohne weiteres aus dem Rechtsmissbrauchsverbot (Art. 2 Abs. 2 ZGB).

Der Thurgauer Gesetzgeber ging sogar noch einen Schritt weiter, indem er die Steuerbehörden in § 5 StG ermächtigt hat, schon dann auf den wirtschaftlichen Sachverhalt abzustellen, wenn die gewählten Rechtsformen diesem offensichtlich nicht entsprechen (wirtschaftliche Betrachtungsweise). Die Voraussetzungen der Steuerungumgehung müssen bei der wirtschaftlichen Betrachtungsweise nicht gegeben sein.

2. Beweislast

Grundsätzlich gelten auch bei der Steuerungumgehung die allgemeinen Beweislastregeln, wonach die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden Tatsachen trägt, während den Steuerpflichtigen die Beweislast für Tatsachen trifft, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern.

Die Steuerverwaltung hat also nachzuweisen, dass der Steuerpflichtige sich so verhalten hat, dass von der gewählten Rechtsform abgewichen werden darf. Ist jedoch die Verwaltung nicht in der Lage, eine Steuerungumgehung zu beweisen (insbesondere das subjektive Element), kann sie aber schlüssige Anhaltspunkte geltend machen, so ist es zulässig, dass sie dem Steuerpflichtigen den Gegenbeweis auferlegt.