



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Entscheid vom 22. August 2013**

Mitwirkende	Dr. Christophe Sarasin (Vorsitz), lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, lic. iur. Thomas Jaussi, lic. iur. David Levin, Dr. Judith Natterer Gartmann, Dr. Philippe Nordmann, Dr. Ursula Schneider-Fuchs und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber) lic. iur. Andreas Miescher im Ausstand
Parteien	<b>Ehegatten X</b> [...] v.d. Dr. A, [...]  gegen  <b>Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt</b> Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2008  (Abgrenzung zwischen selbständiger Erwerbstätigkeit und reiner Vermögensverwaltung in Bezug auf eine französische société civile immobilière, Zuordnung von Vermögenswerten zum Geschäftsvermögen, Zulässigkeit von Wertberichtigun- gen; § 19 Abs. 1, 28 Abs. 1 und 2 lit. a StG, Art. 6 Abs. 1, 7, 24 Abs. 1, 25 Bst. B Ziff. 1 DBA CH-F)

## **Sachverhalt**

- A. Die Rekurrenten, die Ehegatten X gründeten im Jahr 2003 nach französischem Recht die société civile immobilière (SCI) B mit Sitz in C, Frankreich. Beteiligt sind die Rekurrenten sowie im symbolischen Umfang die Kinder der Rekurrenten. Zweck der B ist das Halten und die Verwaltung von Immobilien.

Die SARL D mit Sitz in C wurde im Jahre 2004 gegründet und wird ebenfalls von den Rekurrenten gehalten. Deren Zweck ist die Weinherstellung. Sie erzielte im Jahr 2008 einen Verkaufsumsatz aus dem Weingeschäft von rund EUR 340'000.00 und insgesamt einen Verlust von rund EUR 156'000.00. Aufgrund eines Darlehens der Rekurrenten von EUR 2'500'000.00 ist die Gesellschaft überschuldet.

Die SARL E mit Sitz in C wurde im Jahr 2006 gegründet. Ihr Zweck ist die Veranstaltung von Messen und Kongressen. Sie erzielte im Jahr 2008 einen Umsatz von rund EUR 58'000.00 und insgesamt einen Verlust von rund EUR 116'000.00. Sie wird ebenfalls von den Rekurrenten gehalten. Aufgrund eines Darlehens der Rekurrenten von EUR 650'000.00 ist die Gesellschaft überschuldet.

Die B vermietet Immobilien an die SARL E und SARL D. Im Jahr 2008 erzielte sie einen Gewinn von rund EUR 56'000.00.

Im Jahr 2008 deklarierten die Rekurrenten ein steuerbares Einkommen von minus CHF 189'904.00 sowie ein steuerbares Vermögen von CHF 78'927'859.00. Die Verluste waren auf geltend gemachte Wertberichtigungen beim Darlehen der SARL D von EUR 600'000.00 bzw. CHF 887'730.00 und beim Darlehen der SARL E von EUR 200'000.00 bzw. CHF 295'910.00 zurückzuführen.

Die Steuerverwaltung verweigerte den Rekurrenten in der Veranlagungsverfügung vom 21. April 2011 (Rektifikat 1) unter anderem die geltend gemachten Wertberichtigungen auf den Darlehen und setzte das im Kanton Basel-Stadt steuerbare Einkommen auf CHF 880'011.00 zum Satz von CHF 1'175'939.00 fest. Das im Kanton Basel-Stadt steuerbare Vermögen wurde auf CHF 63'182'695.00 zum Satz von CHF 79'118'161.00 festgesetzt.

- B. In der erhobenen Einsprache vom 23. Mai 2011 machten die Rekurrenten geltend, dass die Beteiligungen und Darlehen an der SARL D und an der SARL E im Zusammenhang mit der selbständigen Erwerbstätigkeit des Rekurrenten stünden. Sie seien nicht als private Kapitalanlagen dem beweglichen Privatvermögen, sondern

dem Geschäftsvermögen zuzurechnen. Es handle sich um gewillkürtes bzw. optiertes Geschäftsvermögen, was seit der Unternehmensgründung steuerlich so behandelt worden und mit der Verwaltung abgesprochen gewesen sei. Entsprechend seien die geltend gemachten Wertberichtigungen zum Abzug zuzulassen. Zudem sei der Steuerwert der Liegenschaft in F GR aufgrund der vorliegenden definitiven Veranlagung des Kantons Graubünden auf CHF 387'000.00 festzusetzen. Weiter sei die Zuwendung an die Fondation G aufgrund des erbrachten Nachweises zu berücksichtigen.

Die Steuerverwaltung kündigte den Rekurrenten bezüglich der beiden Beteiligungen SARL E und SARL D eine *reformatio in peius* und bot ihnen Gelegenheit zur Stellungnahme an. Die Rekurrenten hielten in Eingaben vom 31. Januar und 5. April 2012 an ihrem Standpunkt fest und reichten weitere Unterlagen ein.

Mit Entscheid vom 27. April 2012 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache bezüglich der Liegenschaft in F GR und der Zuwendung an die Fondation G gut. Bezüglich der Weinproduktion C wies sie die Einsprache jedoch ab und setzte das im Kanton Basel-Stadt steuerbare Einkommen neu auf CHF 850'600.00 zum Satz von CHF 1'072'300.00 und das im Kanton Basel-Stadt steuerbare Vermögen neu auf CHF 64'205'000.00 zum Satz von CHF 78'904'000.00 fest. Die deklarierten Wertberichtigungen auf den Darlehen an die beiden SARL wurden beim Einkommen aufgerechnet, hingegen bei der Vermögensbewertung berücksichtigt.

- C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 30. Mai 2012. Die Rekurrenten beantragen, dass ihr Engagement im Zusammenhang mit dem Komplex C als selbständige Erwerbstätigkeit zu qualifizieren sei und sowohl die über die B gehaltenen französischen Grundstücke als auch die Beteiligungen an den französischen Betriebsgesellschaften SARL D und SARL E dem Geschäftsvermögen zuzuordnen seien.

Die Steuerverwaltung beantragt in der Vernehmlassung vom 19. Oktober 2012 die Abweisung des Rekurses. Im Rahmen eines zweiten Schriftenwechsels halten die Rekurrenten in ihrer Replik vom 10. Januar 2013 an ihrem Standpunkt fest. Die Steuerverwaltung verzichtet auf eine Duplik. Auf die einzelnen Standpunkte der Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Eine mündliche Verhandlung fand nicht statt.

## Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 27. April 2012 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Es liegt eine gültige Vertretung vor. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 30. Mai 2012 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.
  
2.
  - a) Die Rekurrenten beantragen, dass ihr Engagement im Zusammenhang mit dem Komplex C als selbständige Erwerbstätigkeit zu qualifizieren sei und sowohl die über die B gehaltenen französischen Grundstücke als auch die Beteiligungen an den französischen Betriebsgesellschaften SARL D und SARL E dem Geschäftsvermögen zuzuordnen seien.
  
  - b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Nicht mehr Gegenstand des vorliegenden Verfahrens sind der Steuerwert der Liegenschaft in F GR sowie die Berücksichtigung der Zuwendung an die Fondation G. Umstritten ist demgegenüber, ob die von den Rekurrenten im Zusammenhang mit dem Komplex Domaine H betriebenen Arbeiten als selbständige Erwerbstätigkeit zu qualifizieren ist und die über die B gehaltenen französischen Grundstücke als auch die Beteiligungen an den französischen Betriebsgesellschaften SARL D und SARL E dem Geschäftsvermögen zuzuordnen sind. Nur wenn die Vermögenswerte dem Geschäftsvermögen zugerechnet werden, sind steuermindernd zu berücksichtigende Abschreibungen bzw. Wertberichtigungen möglich.
  
3.
  - a) aa) Gemäss § 3 Abs. 1 StG werden Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz im Kanton aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig. Im Verhältnis zum Ausland erfolgt die Steuerauscheidung nach den Grundsätzen und Regeln zur Vermeidung der interkantonalen bzw. internationalen Doppelbesteuerung (vgl. § 6 StG). Die im Kanton fällige Steuer ist dabei nach dem Steuersatz zu entrichten, der für das gesamte Einkommen und Vermögen zur Anwendung kommt (§ 7 StG).
  
  - bb) Gemäss Art. 6 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Schweiz und Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht

vom 9. September 1966 (DBA CH-F) können Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt. Gemäss Art. 7 Abs. 8 DBA CH-F können Einkünfte aus Beteiligungen an sociétés civiles des französischen Rechts, sofern diese Vereinigungen der für Personengesellschaften geltenden Steuerordnung unterstehen, in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem die in Rede stehenden Unternehmen eine Betriebsstätte unterhalten. Das unbewegliche Vermögen kann in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt (Art. 24 Abs. 1 DBA CH-F).

cc) Bezieht eine in der Schweiz ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und können diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in Frankreich besteuert werden, so nimmt die Schweiz diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus; sie kann aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder das übrige Vermögen dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte oder das Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wären (Art. 25 Bst. B Ziffer 1 DBA CH-F).

b) Die société civile immobilière (SCI) nach französischem Recht ist eine Unterform der Gesellschaft bürgerlichen Rechts (société civile). Sie kann durch zwei oder mehrere Personen gegründet werden. Ihre Gesellschafter haften nach aussen persönlich und uneingeschränkt im Verhältnis ihrer Anteile (vgl. Art. 1845 ff. des französischen Code Civil). Das Ziel der Gesellschaft ist, die eingebrachten Immobilien zu besitzen, um diese zu vermieten oder zum Eigengebrauch der Gesellschaft zu verwenden oder auf einem Grundstück Gebäude zu errichten. Sie dient jedoch nicht der Handelstätigkeit (vgl. Susanne Frank in: Frank/Wachter (Hrsg.), Handbuch Immobilienrecht in Europa: Zivil- und steuerrechtliche Aspekte des Erwerbs, der Veräusserung und der Vererbung von Immobilien, Heidelberg 2004, S. 314 f.; Christian H. Kälin, Internationales Immobilienhandbuch, 3. Auflage, Zürich 2009, S. 142 ff.).

c) aa) Gemäss § 19 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar (Abs. 1). Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen (Abs. 2 Satz 3). Gleiches gilt für Beteiligungen von mindestens 20 % am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, sofern der Eigentümer oder die Eigentümerin sie im Zeitpunkt des Erwerbs zum Geschäftsvermögen erklärt (Abs. 2 Satz 4).

bb) Gemäss § 28 StG werden bei selbständig Erwerbstätigen die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen (Abs. 1). Dazu gehören unter anderem die geschäftsmässig begründeten buchmässig oder in besonderen Abschreibungstabellen ausgewiesenen Abschreibungen (Abs. 2 lit. a).

4. a) Die Rekurrenten machen geltend, dass sie mit dem Betrieb des Weinanbau-Komplexes Domaine H einer selbständigen Erwerbstätigkeit nachgehen. Für diese Qualifikation sei auf die gesamten Umstände abzustellen. Die Kriterien für die Annahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit, wie sie nach schweizerischem Steuerrecht bestehen, seien vorliegend zu berücksichtigen. Es sei massgebend, dass die Rekurrenten eine Tätigkeit auf eigene Rechnung und auf eigenes Risiko unter Einsatz von Arbeit und Kapital betreiben würden. Zudem hätten die Rekurrenten die Organisation frei gewählt und würden planmässig im Rahmen eines nach kaufmännischer Art geführten Betriebes vorgehen. Im Anschluss an die Frage der selbständigen Erwerbstätigkeit ergebe sich sodann die Frage, ob die B wie auch die französischen Betriebsgesellschaften SARL D sowie SARL E dem Geschäftsvermögen der Rekurrenten zuzuordnen seien. Unter Berücksichtigung der gesamten Umstände dienten die Gesellschaften der selbständigen Erwerbstätigkeit der Rekurrenten. Überdies hätten die Rekurrenten von Anfang an zum Ausdruck gebracht, die Vermögenswerte seien als gewillkürtes Geschäftsvermögen zu betrachten.
- b) Die Rekurrenten machen geltend, dass sie seit dem Erwerb des Schlosses I im Jahre 2003 mit grossem unternehmerischem und finanziellem Aufwand eine Domaine mit burgundischem Qualitätswein aufgebaut hätten. Sie hätten dafür das Schloss und die Produktionsanlagen saniert und etliche Weinberge hinzugekauft. Der Betrieb produziere jährlich rund 60'000 Flaschen Wein und stelle mehrere permanente Mitarbeiter sowie während der Erntezeit zahlreiche temporäre Arbeitskräfte an. Neben der Weinproduktion gebe es gastgewerbliche Aktivitäten, welche das Angebot der Domaine abrunden würden. Der Rekurrent selber verfüge über eine Ausbildung im Bereich der Weinkunde. Der Betrieb sei sehr professionell geführt, was sich auch anhand der in den letzten Jahren erhaltenen Auszeichnungen zeige. Das Engagement der Rekurrenten gehe weit über die Verwaltung der französischen Grundstücke hinaus. Die Tätigkeit sei somit als selbständige Erwerbstätigkeit einzustufen.
- c) Weiter führen die Rekurrenten an, dass es eine weitverbreitete Methode sei, französische Grundstücke über eine société civile immobilière zu halten, um den hohen Vermögens-, Erbschafts- und Schenkungssteuern zu entgehen. Beständen nicht die hohen Belastungen durch die Steuern in Frankreich, hätten die Rekurren-

ten die Liegenschaften in eigenem Namen erworben. Aufgrund der hohen Risiken bei der persönlichen Haftung hätten die Rekurrenten den Betrieb der Domaine in die beiden Betriebsgesellschaften ausgelagert und würden das Geschäft nicht im eigenen Namen führen. Dieses Konstrukt sei jedoch aus steuerlichen und haftungsrechtlichen Überlegungen gewählt worden und ändere nichts daran, dass die Arbeit der Rekurrenten als selbständige Erwerbstätigkeit einzustufen sei.

5. a) Die Rekurrenten haben in der Steuererklärung 2008 für die Weinproduktion C einen konsolidierten Abschluss eingereicht, in der die drei Gesellschaften enthalten sind. Bei den beiden Beteiligungsgesellschaften SARL D und SARL E wurde eine Wertberichtigung von CHF 887'730.00 bzw. von CHF 295'910.00 vorgenommen. Dabei ist allerdings zu erwähnen, dass es sich bei der Zusammenstellung Weinproduktion C um eine von den Rekurrenten angefertigte Darstellungsform handelt, die den gesamten Komplex als selbständige Erwerbstätigkeit der Rekurrenten aufzeigen soll. Massgeblich für die steuerliche Betrachtungsweise sind jedoch die ordentlichen Abschlüsse der B, der SARL D und der SARL E. Eine konsolidierte Betrachtungsweise ist dem schweizerischen Steuerrecht fremd.
- b) Die französische *société civile immobilière* ist mit keiner in der Schweiz bestehenden Gesellschaftsform zu vergleichen. Die Gesellschaft besitzt zwar eine eigene Rechtspersönlichkeit, die Gesellschafter haften aber trotzdem persönlich. In steuerlicher Hinsicht ist sie als Hybrid anzusehen. Die Gesellschaft ist als transparent zu betrachten, das heisst die Gesellschafter werden direkt besteuert. Eine *société civile immobilière* könnte einmalig als gewerbliche Gesellschaft optieren. In diesem Fall oder sobald die *société civile immobilière* eine gewerbliche Tätigkeit betreiben würde, wäre sie nicht mehr als transparent zu betrachten und würde in Frankreich körperschaftssteuerpflichtig. Vorliegend hat die B weder als gewerbliche Gesellschaft optiert, noch geht sie einer gewerblichen Tätigkeit nach. Typisch an einer *société civile immobilière* ist, dass gerade bei ausländischen Anteilhabern nur die Anteile nach aussen hin bzw. gegenüber den Steuerbehörden erscheinen und eben gerade nicht die Liegenschaften. Nach schweizerischem Steuerrecht wird die *société civile immobilière* als nichtkaufmännische Kollektivgesellschaft betrachtet. Da die Anteile der *société civile immobilière* nach den Ausscheidungsregeln zur internationalen Doppelbesteuerung an das Hauptsteuerdomizil, vorliegend in den Kanton Basel-Stadt, ausgeschieden werden, ist die Verwaltung dieser Anteile als private Vermögensverwaltung zu betrachten (vgl. Kälin, Internationales Immobilienhandbuch, 3. Auflage, Zürich 2003, S. 142 ff.).

c) Aus der Jahresrechnung des B geht hervor, dass sie eine reine Immobiliengesellschaft ist. Der Ertrag besteht aus Mieteinnahmen, der Aufwand im Wesentlichen aus Unterhalt und Grundsteuern. Die reine Vermietung von Liegenschaften gilt in der Schweiz als private Vermögensverwaltung und nicht als selbständige Erwerbstätigkeit. Sofern Liegenschaften gekauft bzw. verkauft werden, kann gewerbsmässiger Liegenschaftshandel vorliegen. Die B hat allerdings keine Transaktionen vorgenommen, weshalb nicht von gewerbsmässigem Liegenschaftshandel auszugehen ist. Im Abschluss der B sind einzig die Liegenschaft und die Liegenschaftserträge aufgeführt. Die beiden Betriebsgesellschaften sind nicht in der Buchhaltung der B aufgeführt. Es ist somit der Steuerverwaltung zuzustimmen, dass die B keine weiteren gewerblichen Zwecke neben der Vermietung der Immobilien verfolgt.

d) aa) Korrekterweise hat daher die Steuerverwaltung den von den Rekurrenten ursprünglich für die Personengesellschaft erfassten Nettoertrag in der Höhe von CHF 90'158.00 im Einspracheverfahren zu einem Bruttoertrag der Privatpersonen aus Vermietung und Verpachtung in der Höhe von CHF 115'832.00 unter Berücksichtigung eines effektiven Liegenschaftsunterhalts in der Höhe von CHF 25'668.00 umqualifiziert. Wie aufgezeigt wurde, übt die B selber keine gewerblichen Aktivitäten aus und generiert keine Erträge aus der Weinproduktion bzw. der weiteren Dienstleistungen der Domaine H. Würde die B hingegen eine über die reine Vermietung und Verpachtung der Liegenschaft hinausgehende Tätigkeit betreiben, hätte dies zur Konsequenz, dass sie in Frankreich körperschaftssteuerpflichtig würde und nicht mehr nur die Anteile in die Schweiz ausgeschieden werden könnten. Bezüglich der B handelt es sich bei der Tätigkeit der Rekurrenten um eine reine Verwaltung von privatem Vermögen und nicht um eine selbständige Erwerbstätigkeit.

bb) Eine selbständige Erwerbstätigkeit ist allerdings auch nicht hinsichtlich der beiden Betriebsgesellschaften anzunehmen. Die beiden Gesellschaften sind im Abschluss der B nicht als Beteiligungen aufgeführt. Entgegen der Ansicht der Rekurrenten gibt es auch keine konsolidierte Betrachtungsweise der Weinproduktion C. Soweit die Rekurrenten damit darzustellen versuchen, dass es sich bei der Betrachtung des gesamten Konstrukts um eine selbständige Erwerbstätigkeit handelt, ist dies abzulehnen. Das Konstrukt mit den drei Gesellschaften mit eigener Rechtspersönlichkeit wurde bewusst aus steuer-, erb- und haftungsrechtlichen Überlegungen gewählt. Die Rekurrenten sind am gewählten Konstrukt zu behaften. Eine Umdeutung in ein Gesamtkonstrukt ist abzulehnen. Auch die Tatsache, dass es sich dabei teilweise um Gesellschaftsformen handelt, welche in der schweizerischen Rechtsordnung nicht in der gleichen Form bestehen, vermag eine Umdeutung in eine Gesamtbetrachtung nicht zu rechtfertigen. Es gibt aus schweizerischer Optik

keinen Anlass, den Bestand oder die Rechtspersönlichkeit einer französischen Gesellschaft in Frage zu stellen. Somit ist die von den Rekurrenten gewählte Aufspaltung der Tätigkeiten in drei Gesellschaften als solche zu betrachten und zu besteuern. Die Folge davon ist, dass die Anteile an den drei Gesellschaften allesamt dem Privatvermögen der Rekurrenten zuzurechnen sind. Abschreibungen bzw. Wertberichtigungen sind nur auf dem Geschäftsvermögen zulässig (vgl. oben Erw. 3. c) bb)). Die vorliegend von den Rekurrenten auf den Darlehen geltend gemachten Wertberichtigungen sind somit nicht zulässig.

6. a) Hinsichtlich der beiden Beteiligungen der SARL D und der SARL E stellt sich die Frage, ob sogenanntes gewillkürtes Geschäftsvermögen vorliegt. Die Rekurrenten führen an, dass sie seit der Steuerperiode 2004 gegenüber der Steuerverwaltung erklärt haben, dass die beiden Beteiligungen dem Geschäftsvermögen zuzuordnen seien.

b) Den beiden Betriebsgesellschaften kommt eine eigene Rechtspersönlichkeit zu. Eine Qualifikation als Geschäftsvermögen kommt nur in Frage, wenn die Beteiligung an der SARL D im Steuerjahr 2004 und die Beteiligung an der SARL E im Steuerjahr 2006 als gewillkürtes Geschäftsvermögen gem. § 19 Abs. 2 StG deklariert wurden. Entgegen der Behauptung der Rekurrenten lässt sich eine solche Deklaration jedoch nicht aus den Akten ablesen. Die beiden Betriebsgesellschaften sind nicht als Beteiligungen und damit als Geschäftsvermögen in der B bilanziert, wie aus der eingereichten Bilanz der Immobiliengesellschaft hervorgeht. Es mag zwar zutreffen, dass die beiden Beteiligungen bei ihrem Erwerb in die konsolidierten Aufstellungen „Weinproduktion C: Abschluss 2004“ bzw. „Weinproduktion C: Abschluss 2006“ eingeflossen sind und auch so in der jeweiligen Steuererklärung deklariert wurden. Aber auch an dieser Stelle ist darauf hinzuweisen, dass es keine konsolidierte Betrachtung „Weinproduktion“ gibt. Massgeblich sind nur die Abschlüsse der drei Gesellschaften (vgl. oben Ziff. 5. a) und d) aa) f.). Weiter ist darauf hinzuweisen, dass die beiden Betriebsgesellschaften – wie bereits vorstehend festgestellt (vgl. oben Ziff. 5. d) bb)) – nicht einer selbständigen Erwerbstätigkeit der Rekurrenten dienen und somit nicht als Geschäftsvermögen qualifiziert werden können.

c) Fraglich ist im Übrigen auch, ob bei einer Neugründung die Beteiligung durch die steuerpflichtige Person als gewillkürtes Geschäftsvermögen bezeichnet werden kann oder ob eine solche nur bei einem entgeltlichen Erwerb möglich ist. Gemäss Kreisschreiben Nr. 1 der ESTV vom 19. Juli 2000 gelten nur entgeltliche Eigentumsübertragungen als Erwerb im Sinne des Gesetzes. Einzig bei einem solchen

Erwerb könnte überhaupt eine Fremdfinanzierung vorliegen, die Schuldzinsen auslöst. Aufgrund der obenstehenden Ausführungen handelt es sich bei den beiden Betriebsgesellschaften nicht um gewillkürtes Geschäftsvermögen, weshalb die Frage offen bleiben kann.

d) Da Abschreibungen und Wertberichtigungen gem. § 28 Abs. 2 lit. a StG nur auf Geschäftsvermögen zulässig sind, hat die Steuerverwaltung somit zu Recht die Wertberichtigung auf dem Darlehen der SARL D von CHF 887'730.00 und die Wertberichtigung auf dem Darlehen der SARL E von CHF 295'910.00 verweigert.

7. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Tätigkeit in der Weinproduktion der Domaine de la crée, mit dem gewählten Gesellschaftskonstrukt über die B als zentrale Geschäftseinheit und den beiden Betriebsgesellschaften SARL D bzw. SARL E, nicht als selbständige Erwerbstätigkeit der Rekurrenten zu qualifizieren ist. Somit handelt es sich bei den Beteiligungen an der SARL D und der SARL E nicht um Geschäftsvermögen, auf welchen steuermindernde Wertberichtigungen möglich wären. Der Rekurs ist unbegründet und somit abzuweisen.
8. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist den Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 3'000.00 festgelegt.

## **Beschluss**

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
  2. Die Spruchgebühr wird auf CHF 3'000.00 festgelegt.
  3. Die Kosten werden den Rekurrenten auferlegt.
  4. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.