



**Fall-Nr.:** I/1-2012/140  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 23.10.2012  
**Entscheiddatum:** 23.10.2012

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 23.10.2012**

**Art. 197 StG (sGS 811.1). Der Pflichtige verkaufte seine Arztpraxis und erlitt wegen Zahlungsunfähigkeit der Käuferin einen Teilverlust. Mit dem Verkauf der Einzelunternehmung erfolgte eine Übertragung ins Privatvermögen, es fand keine Liquidation der Einzelunternehmung statt. Ein Revisionsgrund für die auf dem Veräusserungserlös basierende Veranlagung liegt nicht vor (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 23. Oktober 2012, I/1-2012/140).**

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei; a.o.  
Gerichtsschreiberin Christina Blumenthal

X., Rekurrent,

vertreten durch BDO AG, Industriestrasse 53, Postfach 30, 6312 Steinhausen,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

betreffend

Revision (Kantons- und Gemeindesteuer 2007)

#### **Sachverhalt:**

A.- X., geboren am 29. Februar 1948, wohnt in U. (ZG) und führte in B. bis im Jahr 2007 eine Arztpraxis, weshalb er dort aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt steuerpflichtig war. Mit Praxisübernahmevertrag vom 29. März 2007 verkaufte er die



## St.Galler Gerichte

Arztpraxis für Fr. 250'000.--. Die Kaufpreisforderung verbuchte er als ausserordentlicher Ertrag per 1. November 2007. In der Folge bezahlte die Käuferin die erste, per 1. November 2007 fällige Rate von Fr. 150'000.-- erst verspätet. Den per 1. Januar 2008 fälligen, restlichen Betrag in der Höhe von Fr. 100'000.-- bezahlte sie hingegen nicht. Nach erfolgloser Betreibung und Reduktion des geschuldeten Betrages wurde X. ein provisorischer Verlustschein über Fr. 93'138.95 ausgestellt.

Am 15. Juli 2008 wurde X. für die Staats- und Gemeindesteuern 2007 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 602'600.-- zum Satz von Fr. 710'000.-- und ohne steuerbares Vermögen veranlagt. Diese Veranlagung erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

B.- Am 29. April 2011 erhob X. ein Revisionsbegehren, welches vom kantonalen Steueramt mit Entscheid vom 26. Juni 2012 abgewiesen wurde. Es stellte fest, dass die Verbuchung des Gewinnes aus dem Verkauf der Praxis als ausserordentlicher Ertrag korrekt erfolgt sei. Da die Erfüllung des Kaufpreises durch die Käuferin nicht als unsicher erschienen sei, sei eine Verbuchung und Besteuerung zum Zeitpunkt des Forderungserwerbs zu Recht erfolgt.

C.- Gegen den Entscheid des kantonalen Steueramtes liess X. mit Eingabe vom 17. Juli 2012 durch seine Vertreterin Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission erheben. Er beantragt, den Revisionsentscheid aufzuheben, die Veranlagungsverfügung für das Steuerjahr 2007 zu revidieren und das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit um Fr. 100'000.-- auf Fr. 502'600.-- zu reduzieren sowie das satzbestimmende Einkommen neu auf Fr. 610'000.-- festzusetzen, unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Auf die Vorbringen des Rekurrenten wird, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Das kantonale Steueramt übermittelte der Verwaltungsrekurskommission am 7. August 2012 die Akten und verzichtete auf eine Vernehmlassung.

### **Erwägungen:**

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur



Rekurserhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 17. Juli 2012 ist rechtzeitig eingereicht worden. Das Rechtsmittel erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 197 Abs. 3 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Anfechtungsgegenstand ist der Entscheid des kantonalen Steueramts vom 26. Juni 2012 betreffend Revision der Staats- und Gemeindesteuern 2007.

Nach Art. 197 Abs. 1 StG kann eine rechtskräftige Verfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (lit. a), wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat (lit. b), wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (lit. c) oder wenn bei interkantonalen oder internationalen Doppelbesteuerungskonflikten die erkennende Behörde zum Schluss kommt, dass nach den anwendbaren Regeln zur Vermeidung der Doppelbesteuerung der Kanton St. Gallen sein Besteuerungsrecht einschränken müsste (lit. d). Der Revisionsgrund nach Art. 197 Abs. 1 lit. e StG fällt vorliegend zum Vornherein ausser Betracht.

Auf ein Revisionsbegehren wird gemäss Art. 197 Abs. 2 Satz 1 StG nicht eingetreten, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können

Im Rekurs wird geltend gemacht, der Kaufpreis für die Arztpraxis sei in zwei Raten geschuldet gewesen. Während die erste in der Höhe von Fr. 150'000.-- per 1. November 2007 zu bezahlen gewesen sei, sei die zweite am 1. Januar 2008 fällig gewesen. Die erste Rate sei erst mit fünfwöchiger Verspätung nach zweifacher Zahlungsaufforderung bezahlt worden. Auch die zweite Rate sei nicht rechtzeitig beglichen worden. Nach Einleitung der Betreuung sei dem Rekurrenten mit Entscheid des Obergerichts Appenzell Ausserrhoden am 7. Dezember 2011 die provisorische Rechtsöffnung über die im Rahmen eines gerichtlichen Vergleiches herabgesetzte



Forderung von Fr. 70'000.-- gewährt worden. Mangels verwertbaren Vermögens sei der Forderungsbetrag nach fruchtloser Pfändung nun definitiv verloren. Im Rahmen der Kontrolle der Steuerveranlagung 2007 der Steuerverwaltung des Kantons Zug vom 8. Februar 2011 sei nun festgestellt worden, dass die Teilforderung von Fr. 100'000.-- aus dem Praxisverkauf im Zeitpunkt des Vertragsschlusses und der entsprechenden Verbuchung in der Jahresrechnung 2007 bzw. spätestens im Zeitpunkt der Fälligkeit am 1. Januar 2008 höchst unsicher gewesen sei und damit nicht bereits im Jahr 2007, sondern erst bei der effektiven Zahlung hätte verbucht und besteuert werden dürfen.

a) Die Veranlagung und Steuerauscheidung des Kantons St. Gallen datiert vom 15. Juli 2008; die Einsprachefrist liess der Rekurrent ungenutzt verstreichen. Ungeachtet der materiellen Frage, ob im vorliegenden Fall überhaupt von einer unsicheren Forderung gesprochen werden kann, ist vorerst formell zu beurteilen, ob die Vorinstanz zu Recht auf das Revisionsbegehren eingetreten ist.

aa) Der Rekurrent stützt sein Revisionsbegehren darauf, dass er erst im Rahmen der Kontrolle der Steuerveranlagung 2007 der Steuerverwaltung des Kantons Zug festgestellt habe, dass die Kaufpreisforderung im Umfang von Fr. 100'000.-- als unsicher gegolten habe und somit zum Zeitpunkt des Forderungserwerbs nicht hätte bilanziert werden dürfen. Er legt jedoch nicht dar, weshalb es ihm bei zumutbarer Sorgfalt nicht möglich gewesen sein soll, diese Tatsache bereits im Veranlagungsverfahren geltend zu machen. Für die Frage des Zeitpunktes der Bilanzierung bzw. Besteuerung einer Kaufpreisforderung aus dem Verkauf eines Unternehmens ist auf die Verhältnisse bzw. Unsicherheitsprognosen am Bilanzstichtag abzustellen. Eine retrospektive Beurteilung nach dem Bilanzstichtag ist nicht massgebend bzw. kann nicht rückwirkend zu Korrekturen führen (Art. 958 Abs. 1 und 960 Abs. 2 OR; ähnlich auch das Verwaltungsgericht ZH mit Entscheid vom 7. Dezember 2011, publ. in: StE B 72.14.2 Nr. 38 E. 2.3). Hätte tatsächlich eine Unsicherheit in dem vom Rekurrenten behaupteten Sinne vorgelegen, wäre ihm diese von Anfang an bekannt gewesen. Er weist denn auch selbst darauf hin, dass die Forderung spätestens zum Zeitpunkt ihrer Fälligkeit am 1. Januar 2008 als höchst unsicher zu gelten gehabt habe. Entsprechend war es für den Rekurrenten zumutbar und möglich, die behauptete unrichtige Besteuerung bereits im ordentlichen Verfahren geltend zu machen.



bb) Auch in materieller Hinsicht liegt kein Revisionsgrund vor. Das Argument, das Geschäftsvermögen sei zum Verkehrswert und damit aufgrund der Unsicherheit der Forderung zu Fr. 0.-- ins Privatvermögen zu überführen, ist nicht stichhaltig. Entgegen der Auffassung des Rekurrenten endet bei der Veräusserung des Geschäftsbetriebes die selbständige Erwerbstätigkeit unmittelbar (Entscheid des Verwaltungsgerichts B 2011/217 vom 31. Mai 2012, E. 3.1, publ. in: [www.gerichte.sg.ch](http://www.gerichte.sg.ch); Entscheid der Verwaltungsrekurskommission I/1-2012/24 vom 30. August 2012, E. 4a). Die Veräusserung führt weder zum Untergang der Unternehmung noch ist die übernommene Unternehmung von der Übertragung des Geschäftsvermögens in das Privatvermögen betroffen; sie stellt eben gerade keine Liquidation dar (vgl. Cagianut/Höhn, Unternehmungssteuerrecht, 3. Aufl. 1993, S. 787). Eine Wertkorrektur des Veräusserungserlöses ist demnach nicht möglich, da gar kein Übergang der Forderung vom Geschäftsvermögen ins Privatvermögen stattfindet. Der Veräusserungserlös gilt grundsätzlich als Privatvermögen, wobei er im Zeitpunkt des Rechtserwerbes steuerrechtlich als zugeflossen gilt.

b) Aus dem Gesagten folgt, dass die Revision zu Recht verweigert wurde und der Rekurs folglich abzuweisen ist.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend gehen die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens zulasten des Rekurrenten (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidunggebühr von Fr. 1'000.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- ist zu verrechnen.

### **Entscheid:**

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Der Rekurrent bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 1'000.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 1'000.--.