

AG_GERICHTE AGVE 2012 17 vom 2. März 2012

AG Gerichte, 2012-03-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag_gerichte_AGVE_2012_17

FR: AG_GERICHTE AGVE 2012 17 du 2 mars 2012

IT: AG_GERICHTE AGVE 2012 17 del 2 marzo 2012

Regeste

17 Bewertung von Beteiligungen Anwendbarkeit der "Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer" (Kreisschreiben Nr. 28 der Schweizerischen Steuerkonferenz) (Erw. 2.1) Grundsatz der Familienbesteuerung: Halten zwei Ehegatten jeweils Minderheitsbeteiligungen an einer Gesellschaft,...

Volltext

Aargau Obergericht Verwaltungsgericht 02.03.2012 AGVE 2012 17

17 Bewertung von Beteiligungen Anwendbarkeit der "Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer" (Kreisschreiben Nr. 28 der Schweizerischen Steuerkonferenz) (Erw. 2.1) Grundsatz der Familienbesteuerung: Halten zwei Ehegatten jeweils Minderheitsbeteiligungen an einer Gesellschaft,...

AGVE - Archiv 2012 Verwaltungsgericht 106 [...] 17 Bewertung von Beteiligungen Anwendbarkeit der "Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer" (Kreisschreiben Nr. 28 der Schweizerischen Steuerkonferenz) (Erw. 2.1) Grundsatz der Familienbesteuerung: Halten zwei Ehegatten jeweils Minderheitsbeteiligungen an einer Gesellschaft, welche zusammengenommen eine Mehrheitsbeteiligung darstellen, so sind die Beteiligungen auch in Bezug auf die Besteuerung des Vermögens als Bewertungsgemeinschaft 2012 Kantonale Steuern 107 zu behandeln. Verweigerung des pauschalen Minderheitsabzugs (Erw. 2.4). Urteil des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 28. März 2012 in Sachen S.S. und R.S. (WBE.2011.328). Aus den Erwägungen 1.1. Die Beschwerdeführerin und der Beschwerdeführer halten je 124 Namenaktien Fr. 500.00 der X.AG; insgesamt halten sie somit nominal je Fr. 62'000.00, d.h. einen Anteil am Aktienkapital der X.AG von Fr. 250'000.00 von je 24.8% mit einer Stimmkraft von je 33.066%. Zusammen halten sie, jedenfalls mit Bezug auf die Stimmkraft der Aktien, die Mehrheit der Aktien der X.AG (Fr. 124'000.00, d.h. einen Anteil am Aktienkapital von Fr. 250'000.00, zusammen 49.6% mit einer Stimmkraft von 66.132%). (...) 2.1. Zu Recht nicht umstritten ist zunächst die Anwendbarkeit der von der Schweizerischen Steuerkonferenz herausgegebenen "Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer" (Kreisschreiben 28 vom 21. August 2006 sowie dessen Vorgängerin, die von der EStV herausgegebene Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren für die Vermögenssteuer, Ausgabe 1995). Diese Wegleitung bezweckt - wie bereits die früheren Fassungen aus den Jahren 1977 und 1982 - im Interesse der Steuerharmonisierung zwischen den Kantonen, eine in der Schweiz einheitliche Bewertung nicht kotierter Wertpapiere für die Vermögenssteuer zu erreichen. Sie ist zwar weder Bundesrecht noch interkantoniales Recht, sondern eine reine Verwaltungsverordnung, die bloss verwaltungsinterne Regeln für das Verhalten der Steuerbeamten enthält und keine Rechte und Pflichten begründet. Sie gilt

indessen nach ständiger Praxis des Bundesgerichts als zuverlässige Methode zur Bestimmung des Verkehrswerts, da in ihr die Überlegungen, die für 2012 Verwaltungsgericht 108 die Preisbildung bei den nicht an der Börse kotierten Aktien im Allgemeinen massgebend sind, zum Ausdruck kommen. Die grundsätzliche Massgeblichkeit der Wegleitung wird auch von der kantonalen Praxis und der Lehre anerkannt (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesgerichts vom 15. April 2010 [2C_504/2009], Erw. 3.3 mit zahlreichen Hinweisen).

2.2 Die Wegleitung sieht in Ziff. 71 ff. einen pauschalen Minderheitsabzug von 30% vor, der für alle Beteiligungen bis und mit 50% gewährt wird. Massgebend sind die Beteiligungsverhältnisse am Ende der Steuerperiode. Die Quote von 50% wird bei Gesellschaften, die wie hier die X.AG Stimmrechtsaktien ausgegeben haben, nicht auf das Aktienkapital, sondern auf die Gesamtzahl der Stimmrechte bezogen. Die Beschwerdeführer verfügen, je für sich allein genommen, lediglich über Minderheitsbeteiligungen (von je 33.066%). Werden ihre Beteiligungen dagegen zusammen betrachtet, verfügen sie über eine Mehrheitsbeteiligung von 66.132%.

2.3. Obwohl der Grundsatz der Familienbesteuerung seit langem politisch nicht unumstritten ist, beherrscht er nach wie vor das geltende Schweizerische Steuerrecht. Dahinter steht die Idee, dass die Ehe nicht nur eine sittliche und rechtliche, sondern auch eine wirtschaftliche Einheit darstellt, weshalb für die Bemessung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Ehepaars bzw. der Familie die gesamten Einkünfte und das gesamte Vermögen heranzuziehen sind (ausdrücklich Art. 3 Abs. 3 StHG; vgl. auch PETER LOCHER, in: Kommentar zum DBG, Bd. I, Therwil 2001, Art. 9 N 3 mit Hinweisen). Der Gesetzgeber geht somit für die Besteuerung von Ehegatten davon aus, dass sie unabhängig davon, welchem Güterstand sie unterliegen, jedenfalls solange sie zusammenleben, eine umfassende Erwerbs- und Vermögensgemeinschaft bilden. Deren innere Rechtsfertigung liegt dabei nicht in erster Linie im gemeinsamen Halten von Vermögenswerten durch die Ehegatten (so werden etwa auch in einer einfachen Gesellschaft oder einer Kollektivgesellschaft gemeinsam Vermögenswerte gehalten; darauf nimmt das Steuerrecht 2012 Kantonale Steuern 109 aber gerade keine Rücksicht), sondern darin, dass die Ehegatten Mittel für die gemeinsame Lebensführung zusammen erwirtschaften und auch verbrauchen (vgl. dazu ausführlich FRANCIS C AGIANUT, Gerechte Besteuerung der Ehegatten, Bern 1971, S. 16 f. und 19 f.; C AGIANUT legt insbesondere Gewicht auf die Gebundenheit der Einkommensverwendung infolge der Führung eines gemeinsamen Haushalts; vgl. auch FERDINAND ZUPPINGER, Die Besteuerung der Ehegatten in der Schweiz, in: HANS MICHAEL RIEMER / HANS ULRICH WALDER / PETER WEIMAR [Hrsg.], Festschrift für Cyril Hegnauer zum 65. Geburtstag, Bern 1986, S. 657).

2.4. 2.4.1. Materiellrechtlich wird die Familienbesteuerung in der Regel mit dem Begriff der Faktorenaddition umschrieben, was auch in den gesetzlichen Formulierungen zum Ausdruck kommt (vgl. Art. 3 Abs. 3 StHG: "Einkommen und Vermögen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet". Ebenso § 21 Abs. 1 StG: "Einkommen und Vermögen von Verheirateten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet". So auch Art. 9 Abs. 1 DBG: "Das Einkommen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, wird ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet"). Die Definition der Familienbesteuerung als blosse Faktorenaddition, von welcher die Beschwerdeführer ausgehen, greift aber zu kurz, indem sie dem Umstand, dass der Gesetzgeber die bestehende eheliche Gemeinschaft, solange die Ehegatten tatsächlich zusammenleben, als umfassende

Interessengemeinschaft behandelt, unzureichend Rechnung trägt. 2.4.2. Würde sich die materiellrechtliche Familienbesteuerung in der blossen Faktorenaddition erschöpfen, wären die Eheleute abgesehen davon als Individualpersonen zu behandeln. So behandelt der Gesetzgeber sie indessen gerade nicht, indem er zum einen dort, wo sich die Frage stellt - nämlich insbesondere bei den Abzügen - eigene Normen für Ehegatten aufstellt (so etwa § 40 lit. g StG und 2012 Verwaltungsgericht 110 Art. 33 Abs. 1 lit. g DBG) und in Befolgung des Prinzips der Faktorenaddition "doppelte" Abzüge nur gewährt, wenn er nichts anderes bestimmt. Hat der Gesetzgeber nichts Ausdrückliches bestimmt, ist somit durch Auslegung zu ermitteln, ob die Familienbesteuerung sich in der blossen Faktorenaddition erschöpft oder in ihren Wirkungen darüber hinausgeht. 2.4.3. So schweigt der Gesetzgeber etwa bei der Schuldzinsenabzugsbegrenzung gemäss § 40 lit. a StG (vgl. ebenso Art. 9 Abs. 2 lit. a StHG und Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG). Dabei ergibt indessen die Auslegung, dass dieser Abzug rein vermögensbezogen ist, d.h. ausgehend von der Basis der Zusammenrechnung des Vermögens der Ehegatten gewährt werden soll und damit für beide Ehegatten zusammen nur einmal zur Verfügung steht (und sich nicht etwa bei Ehepaaren auf Fr. 100'000.00 verdoppelt; vgl. dazu ausführlich StE 2004 B 27.2 Nr. 27; D ANIEL A ESCHBACH, in: M ARIANNE K LÖTI -W EBER /D AVE S IEGRIST /D IETER W EBER [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Aufl., Muri-Bern 2009, § 40 N 46). 2.4.4. Das Gleiche muss auch für die hier streitige Bewertung von Aktien gelten, die von Ehegatten gehalten werden. Der Familienbesteuerung liegt, wie dargelegt, der Gedanke einer umfassenden, auch sämtliche ökonomischen Aspekte umfassenden Gemeinschaft zugrunde. Dann ist es aber nur konsequent, von Ehegatten gehaltene Aktienpakete (ebenso wie allfällige weitere, von unter deren elterlicher Sorge stehenden Kindern gehaltene Aktien) schon für die Vermögensbewertung als Einheit zu behandeln und nicht erst anschliessend die Werte der je einzeln bewerteten Aktienpakete zusammenzuzählen. Für ein solches Vorgehen spricht im Übrigen auch die Selbstverständlichkeit, mit der der Gesetzgeber bei der Einführung des Teilsatzverfahrens in § 45a StG - die Bestimmung trat am 1. Januar 2007 in Kraft und ist somit hier bereits anwendbar - davon ausgegangen ist, dass die Schwelle von 10%, ab der die Dividendenprivilegierung greift, bei verheirateten Personen für beide Ehegatten gemeinsam gilt: Weder in den Vorentwürfen zu den Reformbestimmungen noch in den parlamentarischen Debatten oder in der politischen Diskussion rund um diese Bestimmungen wurde je die Frage thematisiert, ob für die Privilegierung von Ehegatten die von diesen gehaltenen Beteiligungen zusammenzuzählen seien. Das wurde vielmehr geradezu als Selbstverständlichkeit vorausgesetzt (vgl. aber immerhin das vom KStA herausgegebene Merkblatt "Dividendenentlastung" vom 14. Juli 2008, S. 4 Ziff. 5.2, welches die ausnahmsweise Zusammenrechnung von Beteiligungen bei Ehegatten ausdrücklich vorsieht. Nichts anderes gilt im Übrigen bei den hier noch nicht anwendbaren bundesrechtlichen Normen der Unternehmenssteuerreform II [Art. 20 Abs. 1 bis DBG; Art. 7 Abs. 1 zweiter Satz StHG], die am 1. Januar 2009 in Kraft getreten sind; vgl. dazu jetzt die ausdrückliche Behandlung der Frage im Kreisschreiben Nr. 22 der EStV vom 16. Dezember 2008 Teilbesteuerung der Einkünfte aus Beteiligungen im Privatvermögen und Beschränkung des Schuldzinsenabzugs Ziff. 2.2.2., wo ebenfalls ausdrücklich die Zusammenrechnung der Anteile vorgesehen wird). Gerade die Selbstverständlichkeit, mit der alle am Gesetzgebungsprozess Beteiligten stets davon ausgingen, dass die von Ehegatten gehaltenen Beteiligungen zusammenzurechnen seien, spricht dafür, die Ehegatten auch in Bezug auf die Besteuerung des Vermögens als

Bewertungsgemeinschaft zu behandeln. Dass mit dieser Lösung auch allfälligen Missbräuchen - die hier nicht in Frage stehen - vorgebeugt wird, sei dabei nur der Vollständigkeit halber erwähnt.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.