

## **BGE 93 I 722**

Bundesgericht (BGE), 1967-12-19, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_93 I 722](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_93_I_722)

FR: ATF 93 I 722

IT: DTF 93 I 722

### **Regeste**

Regeste Wehrsteuer: 1. Begriff der Steuerumgehung (Erw. 1). 2. Anwendungsfall: Der Steuerpflichtige verkauft die Aktien seiner industriellen Unternehmung an eine andere von ihm gegründete Aktiengesellschaft und lässt darauf der Käuferin Gewinne ausschütten, die sich in jener Unternehmung angehäuft haben (Erw. 2).

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Nach der Rechtsprechung der verwaltungsrechtlichen Kammer des Bundesgerichts liegt eine Steuerumgehung vor, wenn a) die von den Beteiligten gewählte Rechtsgestaltung als ungewöhnlich ("insolite"), sachwidrig oder absonderlich, jedenfalls der wirtschaftlichen Gegebenheit völlig unangemessen erscheint, b) anzunehmen ist, dass diese Wahl missbräuchlich, lediglich deshalb getroffen worden ist, um Steuern einzusparen, welche bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären, c) das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer erheblichen Steuerersparnis führen würde, sofern es von der Steuerbehörde hingenommen würde. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, so wird der Besteuerung auch dann, wenn die gewählte Rechtsform unter dem Gesichtspunkte des Zivilrechts als gültig und wirksam erscheint, nicht diese Gestaltung zugrunde gelegt, sondern die Ordnung, welche der sachgemässe Ausdruck des von den Beteiligten erstrebten wirtschaftlichen Zweckes gewesen wäre ( BGE 73 I 75 , BGE 80 I 34 ; ASA Bd. 16 S. 215, Bd. 19 S. 90, Bd. 29 S. 439).

#### **E. 2**

Der Beschwerdeführer macht geltend, er habe die von der X. AG im Laufe der Jahre angesammelten, "nicht betriebsnotwendigen" Gewinne für den Erwerb von Beteiligungen an anderen industriellen Unternehmungen verwenden wollen; deshalb habe er eine Holdinggesellschaft - Y. AG - gegründet. Es ist ihm zuzugeben, dass die Gründung einer Holdinggesellschaft an sich nichts Ungewöhnliches oder Absonderliches ist. Solche Gesellschaften werden im allgemeinen als Steuersubjekte im Sinne des Wehrsteuerbeschlusses anerkannt. Nach Art. 59 WStB geniessen sie eine Steuererleichterung, das sog. Holdingprivileg; diese im Gesetz vorgesehene Vergünstigung BGE 93 I 722 S. 726 darf in der Regel in Anspruch genommen werden. Es ist an sich auch nicht sachwidrig, wenn ein Industrieller Gewinne, die er in seinem Betriebe angehäuft und für die er dort keine Verwendung hat, in Beteiligungen an anderen industriellen Unternehmungen anlegen will und zu diesem Zwecke eine Holdinggesellschaft gründet. Allerdings fällt auf, dass der Beschwerdeführer die Absicht, die er mit der Ende 1960 durchgeführten Gründung der Y. AG verfolgt haben will, bei weitem nicht verwirklicht hat. Erst im Jahre 1963 hat er dieser Gesellschaft eine Beteiligung an einer - ebenfalls von ihm gegründeten - schweizerischen Immobiliengesellschaft vermittelt (496 von 500 Aktien zu

Fr. 1'000.--), und erst im Jahre 1966 ist eine Beteiligung an einer den Handel mit Maschinen treibenden französischen Gesellschaft dazugekommen (90 Aktien im Buchwert von Fr. 11'250.--, die bisher im Besitz der X. AG gewesen waren). Für den Erwerb dieser Beteiligungen ist nur ein verhältnismässig kleiner Teil der bedeutenden Mittel der Y. AG in Anspruch genommen worden. Nach der Darstellung des Beschwerdeführers hatten Verhandlungen über weitere Beteiligungen keinen Erfolg. Indessen kann angenommen werden, dass er ernsthaft bestrebt war, der Y. AG noch andere Beteiligungen zu verschaffen. Es besteht kein genügender Grund, die Gründung dieser Gesellschaft an sich (abgesehen von der Art der Durchführung) geradezu als sachwidrig zu erachten. Sonderbar ist dagegen, dass der Beschwerdeführer der Y. AG drei Tage nach ihrer Gründung sämtliche Aktien der X. AG verkauft hat. Die Y. AG war nach seinen eigenen Angaben einzig dazu bestimmt, die von der X. AG angesammelten, für deren Fabrikationsbetrieb nicht notwendigen Gewinne aufzunehmen, sie zum Erwerb von Beteiligungen an anderen industriellen Unternehmungen zu verwenden und diese Beteiligungen zu verwalten. Um diesen Zweck zu erreichen, war es keineswegs nötig, ihr die Aktien der X. AG zu verkaufen. Es hätte genügt, ihr jene Gewinne - in Form der Wertschriften, in denen sie angelegt waren, oder allenfalls in bar - zuzuweisen und ihr Grundkapital durch Anrechnung eines entsprechenden Teils dieser Sach- oder Barleistung aufzubringen. Diese Lösung hätte dem wirtschaftlichen Ziel entsprochen, das der Beschwerdeführer - nach seiner Darstellung - mit der Gründung der Y. AG verfolgt hat. Der Verkauf der Aktien BGE 93 I 722 S. 727 der X. AG an die (wirtschaftlich mit dem Verkäufer identische) Y. AG mag zivilrechtlich gültig und wirksam sein, doch war er auf jeden Fall sachwidrig, jenem Ziel völlig unangemessen. Er lässt sich auch nicht damit rechtfertigen, dass der Beschwerdeführer einen Teil des Kaufpreises, rund eine Million Franken, in bar bezogen und zur Rückzahlung eines Bankdarlehens verwendet hat, das zur Barliberierung des Grundkapitals der Y. AG aufgenommen worden war. Der Beschwerdeführer war keineswegs darauf angewiesen, sich die Mittel für die Liberierung dieses Kapitals durch eine Bank vorschliessen zu lassen. Wenn er schon Aktien der X. AG einsetzen wollte, hätte es übrigens nahegelegen, das Grundkapital der zu gründenden Gesellschaft direkt durch Einlage eines entsprechenden Teils dieser Aktien aufzubringen. Aber auch dieses Vorgehen wäre nicht sachgemäss gewesen. Nach der vom Beschwerdeführer angegebenen Zweckbestimmung der Y. AG hat überhaupt kein sachlich begründetes Bedürfnis bestanden, dieser Gesellschaft Aktien der X. AG zuzuweisen. Die vom Beschwerdeführer beantragte Einholung eines Gutachtens erscheint nicht als notwendig. Es ist offensichtlich, dass der Verkauf der Aktien an die Y. AG dem wirtschaftlichen Zweck, den der Beschwerdeführer - nach seinen Ausführungen - mit der Gründung dieser Gesellschaft hat erreichen wollen, völlig unangemessen war. Er lässt sich unter diesen Umständen nur mit der Absicht des Beschwerdeführers erklären, Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Gestaltung der Verhältnisse geschuldet wären. Das sachgemässe Vorgehen hätte darin bestanden, dass der Beschwerdeführer die von der X. AG angehäuften, für ihren Betrieb nicht notwendigen Gewinne an sich selber hätte ausschütten lassen und sie dann zweckmässig angelegt hätte. Hätte er die Gewinne für sich bezogen, so hätte er aber ein Einkommen aus gesellschaftlicher Beteiligung erzielt, das er nach Art. 21 Abs. 1 lit. c WStB hätte versteuern müssen. Um die Steuerbelastung wesentlich herabzusetzen, hat er die Aktien der X. AG an die Y. AG verkauft und dieser als der nunmehrigen Aktionärin der X. AG jene Gewinne ausschütten lassen. Würde bei der Besteuerung von dieser Gestaltung ausgegangen, so würde der Beschwerdeführer tatsächlich eine beträchtliche Steuerersparnis erzielen. Er könnte dann für den grössten Teil

der erwähnten Gewinne nicht mehr der Wehrsteuer BGE 93 I 722 S. 728 unterworfen werden. In der Tat könnte er von der Y. AG, falls sie liquidiert würde - was er jederzeit veranlassen könnte -, rund 3 Millionen Franken (1 Million Aktienkapital + 2 Millionen Guthaben aus Kontokorrent) beziehen, ohne dafür die Wehrsteuer entrichten zu müssen (vgl. Art. 21 Abs. 1 lit. c WStB am Ende). Sind somit alle Voraussetzungen einer Steuerumgehung erfüllt, so ist der Besteuerung die Rechtsgestaltung zugrunde zu legen, welche die sachgemässe Ordnung der Verhältnisse dargestellt hätte, d.h. es ist so zu halten, wie wenn der Verkauf der Aktien der X. AG an die Y. AG unterblieben wäre und die in Frage stehenden Gewinne von rund 3,5 Millionen Franken von der X. AG direkt an den Beschwerdeführer selber ausgeschüttet worden wären. Es ist daher nicht zu beanstanden, dass der Beschwerdeführer für diese Gewinne der Wehrsteuer unterworfen worden ist. Der Einwand des Beschwerdeführers, er werde in unzulässiger Weise für den beim Verkauf der Aktien erzielten Kapitalgewinn besteuert, geht fehl. Wohl könnte der Beschwerdeführer für einen bei der Veräusserung der Aktien an einen Dritten erzielten Gewinn nach Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB nicht besteuert werden, da er nicht zur Führung kaufmännischer Bücher verpflichtet ist. Er hat aber die Aktien an die von ihm beherrschte Y. AG verkauft, und dieser Verkauf ist nach dem Gesagten zu ignorieren. Es ist davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer Gewinnanteile aus gesellschaftlicher Beteiligung bezogen hat. Dafür ist er nach Art. 21 Abs. 1 lit. c WStB zu besteuern.

### **E. 3**

Ob und, wenn ja, in welchem Umfange eine verdeckte Gewinnausschüttung angenommen werden könnte, braucht nicht geprüft zu werden. Auf jeden Fall erweist sich die von der kantonalen Rekurskommission in erster Linie vertretene Auffassung, dass eine Steuerumgehung vorliegt, als zutreffend. Der angefochtene Entscheid ist aus diesem Grunde zu bestätigen. Dispositiv

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