

## **BGer 2C\_133/2015 vom 4. März 2016**

Bundesgericht, 2016-03-04, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_133\\_2015](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_133_2015)

FR: TF 2C\_133/2015 du 4 mars 2016

IT: TF 2C\_133/2015 del 4 marzo 2016

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Die Vorinstanz hat die Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer und die kantonalen Steuern vereinigt und ein einziges Urteil gefällt. Auch die Steuerpflichtigen fechten dieses Urteil nur mit einer Beschwerdeschrift an. Das Bundesgericht eröffnet regelmässig zwei Verfahren, wenn sowohl die direkte Bundessteuer als auch die kantonalen Steuern streitig sind, um die Fälle aller Kantone einheitlich zu erfassen. Es behält sich aber vor, die beiden Verfahren zu vereinigen und nur ein einziges Urteil zu fällen (vgl. Art. 71 BGG i.V.m. Art. 24 BZP ; BGE 131 V 461 E. 1.2 S. 465), sofern es um denselben Sachverhalt geht und sich bundes- und kantonrechtlich dieselben Rechtsfragen stellen. Dies ist hier der Fall, weswegen es sich rechtfertigt, die Verfahren 2C\_133/2015 (betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2008) und 2C\_134/2015 (betreffend die direkte Bundessteuer 2008) zu vereinigen.

#### **E. 2.1**

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wurde unter Einhaltung der gesetzlichen Frist ( Art. 100 Abs. 1 BGG ) und Form ( Art. 42 BGG ) eingereicht und richtet sich gegen einen Endentscheid ( Art. 90 BGG ) einer letzten, oberen kantonalen Instanz ( Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 BGG ) in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts ( Art. 82 lit. a BGG i.V.m. Art. 73 ff. des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14] und Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]). Die Beschwerdeführer sind durch das angefochtene Urteil besonders berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung ( Art. 89 Abs. 1 BGG ). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

#### **E. 2.2**

Mit der Beschwerde können Rechtsverletzungen nach Art. 95 und Art. 96 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an ( Art. 106 Abs. 1 BGG ). Dabei prüft es, unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht ( Art. 42 Abs. 1 und Abs. 2 BGG ), nur die geltend gemachten Vorbringen, falls allfällige weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind ( BGE 133 II 249 E. 1.4.1 S. 254). Die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts durch die kantonalen Instanzen prüft das Bundesgericht gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition. In den Bereichen, in denen das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen einen gewissen Gestaltungsspielraum belässt oder keine Anwendung findet, beschränkt sich die Kognition des Bundesgerichts indes auf Willkür ( BGE 134 II 207 E. 2 S. 210; 130 II 202 E. 3.1 S. 205 f.; Urteil 2C\_978/2014 bzw.

2C\_979/2014 vom 13. Mai 2015 E. 1.4, in: StE 2015 B 81.2 Nr. 3).

### **E. 2.3**

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde ( Art. 105 Abs. 1 BGG ), es sei denn, dieser sei offensichtlich unrichtig oder beruhe auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG ( Art. 105 Abs. 2 BGG ; BGE 139 II 404 E. 10.1 S. 445 ; 138 I 274 E. 1.6 S. 280 f.). Die Erhebung einer Sachverhaltsrüge setzt zudem voraus, dass die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend ist ( Art. 97 Abs. 1 BGG ).

## **II. Direkte Bundessteuer**

### **E. 3**

Gemäss Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG sind die Erträge aus beweglichem Vermögen steuerbar, insbesondere Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art. Unter dem Titel "Besondere Fälle" enthält Art. 20a Abs. 1 DBG sodann die folgende Regelung (sog. Transponierungstatbestand) :

"Als Ertrag aus beweglichem Vermögen im Sinne von Artikel 20 Absatz 1 Buchstabe c gilt auch: (...; lit. b) der Erlös aus der Übertragung einer Beteiligung von mindestens 5 Prozent am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer Personenunternehmung oder einer juristischen Person, an welcher der Veräusserer oder Einbringer nach der Übertragung zu mindestens 50 Prozent am Kapital beteiligt ist, soweit die gesamthaft erhaltene Gegenleistung den Nennwert der übertragenen Beteiligung übersteigt; dies gilt sinngemäss auch, wenn mehrere Beteiligte die Übertragung gemeinsam vornehmen."

Die streitbetroffene Beteiligung von 47 Namensaktien entspricht 94 Prozent des Aktienkapitals der V.\_\_\_\_\_ AG und überschreitet demnach die für den Transponierungstatbestand geltende Schwelle von 5 Prozent. Wie bereits ausgeführt, hält der Beschwerdeführer 1 die W.\_\_\_\_\_ AG alleine; er ist mithin nach der Übertragung zu mehr als 50 Prozent an deren Kapital beteiligt. Der Kaufpreis der streitbetroffenen Beteiligung (Fr. 3'050'000.--) übersteigt zudem ihren Nennwert (Fr. 47'000.--) bei Weitem, womit auch diese gesetzliche Voraussetzung unbestrittenermassen erfüllt ist.

Bestritten und somit zu prüfen ist im vorliegenden Fall einzig, ob die am 13. Juni 2008 von der U.\_\_\_\_\_ AG veräusserten 47 Aktien der V.\_\_\_\_\_ AG zunächst ins Privatvermögen des Beschwerdeführers 1 übergangen, oder ob diese Beteiligung direkt von der U.\_\_\_\_\_ AG an die W.\_\_\_\_\_ AG übertragen wurde: Gemäss dem Ausgeführten liegt nur im ersten Fall eine steuerlich relevante Transponierung im Sinne von Art. 20a Abs. 1 DBG vor.

### **E. 4**

Die Beschwerdeführer behaupten eine direkte Übertragung der streitbetroffenen Beteiligung von der U.\_\_\_\_\_ AG an die W.\_\_\_\_\_ AG. Sie bringen vor, die Gründung der W.\_\_\_\_\_ AG sei bereits eine halbe Stunde vor Unterzeichnung des Aktienkaufvertrages mit der U.\_\_\_\_\_ AG in die Wege geleitet worden. Zudem sei in den Statuten und den übrigen Gründungsunterlagen der W.\_\_\_\_\_ AG die Absicht festgehalten worden, nach erfolgter Gründung die 47 Namenaktien der V.\_\_\_\_\_ AG von der U.\_\_\_\_\_ AG zum Höchstpreis von Fr. 3.2 Mio. zu erwerben. Somit sei der Beschwerdeführer 1 gar nicht mehr berechtigt gewesen, die Aktien der V.\_\_\_\_\_ AG

zunächst in sein Privatvermögen zu übernehmen; als Gründer der W. \_\_\_\_\_ AG sei er vielmehr in der Pflicht gestanden, die Sachübernahmenvorschriften einzuhalten. Im Übrigen sei es für eine direkte Zuordnung der streitbetroffenen Beteiligung im Rahmen einer Sachübernahmegründung ausreichend, wenn sich der Verkäufer bewusst war und er akzeptierte, dass die W. \_\_\_\_\_ AG seine künftige Vertragspartnerin sein werde. Dabei genüge gemäss Art. 645 Abs. 2 OR ein konkludentes Verhalten in Form einer vorbehaltlosen Erfüllung durch die Gesellschaft; eine ausdrückliche oder gar schriftliche Erklärung des Beschwerdeführers 1, mit welcher er die W. \_\_\_\_\_ AG als Käuferin der Beteiligung bezeichnet, sei nicht nötig gewesen. Der Beschwerdeführer 1 habe erkennbar im Namen der Gesellschaft gehandelt, weshalb der Erwerb der Aktien auch in steuerrechtlicher Hinsicht ex tunc der W. \_\_\_\_\_ AG zuzurechnen sei.

## E. 5

Die Einwendungen der Beschwerdeführer überzeugen nicht:

Zwar lässt die von den Beschwerdeführern behauptete Erwähnung der beabsichtigten Sachübernahme in den Statuten und den übrigen Gründungsunterlagen der W. \_\_\_\_\_ AG gegebenenfalls Rückschlüsse auf das subjektive Bestreben einer zeitnahen Einbringung der Beteiligung zu, wovon denn auch die Vorinstanz ausgeht. Massgeblich für die steuerrechtliche Beurteilung bleiben jedoch grundsätzlich die Abläufe, wie sie sich objektiv zugetragen haben. Diesbezüglich ist mit der Vorinstanz festzuhalten, dass im Aktienkaufvertrag vom 13. Juni 2008 wohl in ambivalenter Weise der Beschwerdeführer 1 "oder eine von ihm genannte Aktiengesellschaft" als Käufer bezeichnet wird. Im selben Vertrag wird jedoch ebenso ausgeführt, dass der Käufer Vizepräsident der V. \_\_\_\_\_ AG sei, was sich zweifellos auf den Beschwerdeführer 1 persönlich bezieht.

Auch die Finanzierung des Aktienkaufs spricht für einen persönlichen Erwerb durch den Beschwerdeführer 1: Der Kaufpreis von insgesamt von Fr. 3'050'000.-- wurde im Umfang von Fr. 615'000.-- durch Verrechnung eines Kontokorrentguthabens des Beschwerdeführers 1 gegenüber der U. \_\_\_\_\_ AG getilgt; dieser Betrag war gemäss den Feststellungen des kantonalen Steueramtes bereits am 23. April 2008 aus dem Privatvermögen des Beschwerdeführers 1 an die U. \_\_\_\_\_ AG überwiesen worden. Die Finanzierung der verbleibenden Fr. 2'435'000.-- erfolgte sodann mittels eines Zahlungsverprechens der Zürcher Kantonalbank (Valuta 19. Juni 2008), welches als Käufer - erneut zweideutig - den Beschwerdeführer 1 "resp. W. \_\_\_\_\_ AG (in Gründung) " nannte; belastet wurde der Betrag seitens der Bank allerdings gleichentags einem Privatkonto, welches auf den Beschwerdeführer 1 persönlich lautet. Gemäss dem Aktienkaufvertrag erfolgt die Übertragung der blanko indossierten Aktienzertifikate Zug um Zug mit der Bezahlung der Kaufpreis, weshalb vorliegend von einem Eigentumsübergang per 19. Juni 2008 auszugehen ist. In der Buchhaltung der W. \_\_\_\_\_ AG wurden die Aktien jedoch erst am 27. Juni 2008 übernommen. Auf der Aktivseite wurden sie dem Konto "Beteiligung V. \_\_\_\_\_ AG" gutgeschrieben, als Gegenkonto bei den Passiven wurde das Kontokorrent des Beschwerdeführers 1 verwendet: Diese Verbuchung korrespondiert mit der vollständigen Kaufpreiszahlung durch Privatmittel des Beschwerdeführers 1.

Der von den Beschwerdeführern angerufene Art. 645 OR betrifft Verpflichtungen, die vor der Eintragung in das Handelsregister namens der Gesellschaft eingegangen wurden. Diese Bestimmung sieht vor, dass hierfür die Handelnden persönlich und solidarisch haften (Abs. 1); falls solche Verpflichtungen ausdrücklich im Namen der zu bildenden Gesellschaft

eingegangen und innerhalb einer Frist von drei Monaten nach der Eintragung in das Handelsregister von der Gesellschaft übernommen wurden, so werden die Handelnden befreit, und es haftet nur die Gesellschaft (Abs. 2). Für den vorliegenden Fall lässt sich aus dieser Norm jedoch bereits deshalb nichts Entscheidendes herleiten, weil gemäss dem Gesagten von einem klar erkennbaren Handeln im Namen der Gesellschaft nicht die Rede sein kann.

Wenn die Beschwerdeführer schliesslich vorbringen, sie hätten die aufgezeigte Vorgehensweise nur wegen des "enormen zeitlichen Drucks" seitens der Verkäuferin gewählt, so erscheint dies ebenso unbehelflich: Namentlich ist nicht ersichtlich, inwiefern eine allfällige zeitliche Dringlichkeit der eindeutigen Bezeichnung der Käuferschaft im Vertrag und im Zahlungsverprechen entgegengestanden sein soll.

#### **E. 6**

Bei der vorliegenden Sachlage ergibt sich, dass die streitbetroffene Beteiligung nach dem Erwerb von der U. \_\_\_\_\_ AG ins Privatvermögen des Beschwerdeführers 1 übergang und von diesem erst in einem zweiten Schritt in die W. \_\_\_\_\_ AG eingebracht wurde. Somit ist auch diese (letzte) Voraussetzung einer steuerlich relevanten Transponierung im Sinne von Art. 20a Abs. 1 DBG erfüllt. Dies hat zur Folge, dass der Erlös aus der Übertragung der Beteiligung als Ertrag aus beweglichem Vermögen gemäss Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG steuerbar ist (vgl. E. 3 hiervor). Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer erweist sich demnach als unbegründet.

#### III. Staats- und Gemeindesteuern

#### **E. 7**

Die Rechtslage ist bei den Staats- und Gemeindesteuern im Wesentlichen identisch wie bei der direkten Bundessteuer (Art. 7 Abs. 1 i.V.m. Art. 7a Abs. 1 lit. b StHG sowie § 20 Abs. 1 i.V.m. § 20a Abs. 1 lit. b des Steuergesetzes des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 [StG/ZH]).

Aus diesen Gründen gelten die vorstehenden Erwägungen für die direkte Bundessteuer auch bei den Staats- und Gemeindesteuern, weshalb auf das bereits Ausgeführte verwiesen werden kann.

#### IV. Kosten

#### **E. 8**

Nach dem Obenstehenden ist die Beschwerde sowohl betreffend die direkte Bundessteuer als auch betreffend die Staats- und Gemeindesteuern als unbegründet abzuweisen.

Bei diesem Prozessausgang tragen die Beschwerdeführer die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens unter solidarischer Haftbarkeit ( Art. 66 Abs. 1 und Abs. 5 BGG ). Parteientschädigungen sind nicht geschuldet ( Art. 68 Abs. 1 und Abs. 3 BGG ).

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