

BGer 2C_72/2007 vom 23. August 2007

Bundesgericht, 2007-08-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_72_2007

FR: TF 2C_72/2007 du 23 août 2007

IT: TF 2C_72/2007 del 23 agosto 2007

Erwägungen

E. 1.1

Das Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110) ist am 1. Januar 2007 in Kraft getreten (AS 2006 1205 ff., S. 1242). Der angefochtene Entscheid ist nach diesem Zeitpunkt ergangen. Damit richtet sich das vorliegende Verfahren gemäss Art. 132 Abs. 1 BGG nach diesem Gesetz.

E. 1.2

Gegen den kantonale letztinstanzliche Entscheid der Steuerrekurskommission ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten zulässig (Art. 82 lit. a in Verbindung mit Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG und Art. 146 DBG). Die Frage der Parallelität der Verfahren für die kantonalen und eidgenössischen Steuern stellt sich hier *ratione temporis* nicht (vgl. BGE 130 II 65 ff.). Das Kantonale Steueramt Zürich ist gestützt auf Art. 89 Abs. 2 lit. d BGG in Verbindung mit Art. 146 Satz 2 DBG zur Anfechtung des vorinstanzlichen Entscheids legitimiert. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten (vgl. Art. 100 und Art. 42 BGG).

E. 1.3

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann die Verletzung von Bundesrecht im Sinn von Art. 95 BGG gerügt werden, hier von Vorschriften des DBG bzw. der Bundesverfassung. 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 in Verletzung eines Beschwerdegrunds im Sinn von Art. 95 BGG ermittelt worden (Art. 105 Abs. 2 bzw. Art. 97 Abs. 1 BGG). Das ist vorliegend weder geltend gemacht noch ersichtlich.

E. 2.1

Nach Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG sind als Ertrag aus beweglichem Vermögen steuerbar insbesondere Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art. Zu den geldwerten Vorteilen zählen unter anderen auch die so genannten "verdeckten Gewinnausschüttungen". Es handelt sich dabei um Leistungen der Gesellschaft an den Inhaber von Beteiligungsrechten, denen keine oder keine genügenden Gegenleistungen gegenüberstehen und die einem an der Gesellschaft nicht beteiligten Dritten nicht oder in wesentlich geringerem Umfang erbracht worden wären. Anzustellen ist dazu ein Drittvergleich. Bei diesem Drittvergleich sind in jedem Einzelfall alle konkreten Umstände des zwischen der Gesellschaft und dem Anteilseigner abgeschlossenen Geschäfts zu berücksichtigen, und es muss davon ausgehend bestimmt werden, ob das Geschäft in gleicher Weise mit einem mit der Gesellschaft nicht Verbundenen auch abgeschlossen worden wäre (Urteil 2P.129/2003 vom 13. August 2003, publ. in: StR 60/2006 S. 24, E. 3.1, mit Hinweisen). Als Kriterien, die dafür sprechen, dass ein Dritter das

Darlehen nicht gewährt hätte, fallen unter anderen in Betracht: die Höhe der Darlehenssumme im Verhältnis zu den eigenen Mitteln der Darlehensnehmerin, die Darlehenszinsen werden nicht bezahlt bzw. zum Kapital geschlagen, die Gewährung des Darlehens steht mit dem statutarischen Zweck der darlehensgebenden Gesellschaft in keinerlei Zusammenhang, die fehlende Bonität der Schuldnerin, das Fehlen von Sicherheiten und von Bestimmungen über die Rückzahlung des Darlehens, die tatsächlich fehlende Rückzahlung, das Fehlen eines schriftlichen Darlehensvertrages und ein Klumpenrisiko bei der darlehensgebenden Gesellschaft (Urteile 2P.280/2001 vom 30. April 2002, publ. in: StE 2002 B 24.4 Nr. 67, E. 3.2.1; 2A.79/2002 vom 27. Januar 2003, publ. in: ASA 72 S. 736, E. 2.2; Peter Locher, Kommentar zum DBG, II. Teil, Art. 49-101 DBG, Therwil/Basel 2004, Rz. 114 zu Art. 58 DBG, je mit Hinweisen).

E. 2.2

Die Vorinstanz hat hinsichtlich der hier zu beurteilenden Kreditvergabe das Folgende festgestellt:

- :-

- Das Eigenkapital der X. _____ AG betrug anfangs 2000 höchstens Fr. 260'000.--, womit die gewährten Darlehen rund das Dreifache des Eigenkapitals ausmachten; zudem war die X. _____ AG damals eine ertragsschwache Gesellschaft.

- Die X. _____ AG verfügte über beträchtliche liquide Mittel, die sie aber auch laufend benötigte; entsprechend konnte für sie nur eine kurzfristige und sichere Kapitalanlage in Frage kommen.

- Die Darlehen wurden dem Beschwerdegegner zum Erwerb von nicht börsengängigen Beteiligungen gewährt, womit diese Gelder mittel- bis langfristig gebunden waren.

- Es wurden keine schriftlichen Darlehensverträge abgeschlossen.

- Für die Darlehen wurden keine Sicherheiten bestellt.

- Der Darlehenszins wurde nicht bezahlt, sondern kapitalisiert.

- Die Darlehen stehen in keinem Zusammenhang mit dem statutarischen Zweck der darlehensgebenden Gesellschaft.

- Die kurzfristige Kreditwürdigkeit des Beschwerdegegners war für die Gewährung eines ungesicherten Kredits durch die X. _____ AG nicht ausreichend.

E. 2.3

Mit dem Beschwerdeführer ist davon auszugehen, dass die X. _____ AG unter diesen Umständen keinem Dritten Darlehen in diesem Umfang gewährt hätte, selbst wenn dieser Dritte kreditwürdig gewesen wäre. Die Darlehen waren mithin simuliert und als verdeckte Gewinnausschüttung im Sinn von Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG zu qualifizieren. Im Übrigen ist eine Gesamtbewertung sämtlicher konkreter Umstände vorzunehmen, und es darf nicht ein Aspekt zum alles entscheidenden Kriterium erhoben werden, wie es im verwaltungsgerichtlichen Urteil vom 10. Mai 2006 betreffend die Staats- und Gemeindesteuern mit der Bonität des Schuldners geschehen ist.

E. 3

Weiter zu prüfen sind die Einwände der Beschwerdegegner, die gegen simulierte Darlehen sprechen sollen.

E. 3.1

Zunächst bestreiten die Beschwerdegegner einen Zufluss, weil die Darlehen bei der X. _____ AG aktiviert und nie abgeschrieben wurden, im Konkurs der X. _____ AG inventarisiert und hernach an fünf Gläubiger im Sinn von Art. 260 SchKG abgetreten wurden.

Dazu ist festzuhalten, dass - unzulässigerweise - vielfach auch Nonvaleurs unter den Aktiven aufgeführt werden. Bezeichnenderweise betrachtete die Gesamtheit der Gläubiger die Geltendmachung dieser "Forderungen" als illusorisch, weshalb sie einer Abtretung im Sinn von Art. 260 SchKG zustimmte. Dabei steht erst noch nicht fest, ob es sich um die ursprüngliche "Darlehensforderung" oder um den Rückerstattungsanspruch nach Art. 678 Abs. 2 OR handelte. Jedenfalls haben die Beschwerdegegner die Beträge von Fr. 250'000.-- bzw. Fr. 500'000.-- vor inzwischen mehr als sieben Jahren bezogen, weshalb keine Rede von einem fehlenden Einkommenszufluss sein kann.

E. 3.2

Weiter halten die Beschwerdegegner dafür, die beiden Darlehensgewährungen seien (auch) im Interesse der X. _____ AG gelegen. Das erste der beiden Darlehen über Fr. 250'000.-- habe dazu gedient, neben anderen Investoren Aktien bei der A. _____ AG zu zeichnen. Man habe damit die X. _____ AG im Gesundheitsmarkt besser abstützen wollen. Auch die zweite Darlehensvergabe über Fr. 500'000.-- zwecks Finanzierung des Kaufs der B. _____ AG habe der X. _____ AG, welche sich mit dem Handel mit Pharmazeutika befasste, gedient.

Bei einer solchen Betrachtung werden aber die Interessen der Beschwerdegegner und diejenigen der X. _____ AG allzu sehr vermengt. Entscheidend ist die Beurteilung vom Standpunkt der jeweiligen steuerpflichtigen Gesellschaft aus (Urteil 2A.263/2003 vom 19. November 2003, publ. in: ASA 74 660, E. 2.3). Dabei blieb der Liquiditätsbedarf der X. _____ AG unberücksichtigt. Auch wurden ihr die Aktien der A. _____ AG erst übertragen, als sich deren Fiasko bereits abzuzeichnen begann, und die Aktien der B. _____ AG verblieben bis zu deren Konkurs im Eigentum der Beschwerdegegner. Wesentlich ist hier, dass die X. _____ AG zwei Darlehen gewährte, obwohl solche Kreditgewährungen offensichtlich nicht zu ihrem Gesellschaftszweck gehörten. Die Einwände der Beschwerdegegner vermögen deshalb nicht zu überzeugen.

E. 4

Damit ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten grundsätzlich begründet. Zu prüfen bleibt die Bemessung der geldwerten Leistung.

Die Steuerrekurskommission hat erwogen, nicht nur Fr. 700'000.--, sondern die vollen Kreditvergaben von zusammen Fr. 750'000.-- seien als verdeckte Gewinnausschüttungen aufzurechnen. Dem ist zuzustimmen. Damit müsste die angefochtene Veranlagung von Fr. 249'200.-- an sich um Fr. 760'700.-- (inkl. Zinsen von Fr. 10'700.--) auf Fr. 1'009'900.-- angehoben werden. Weil aber der Beschwerdeführer nur eine Erhöhung auf Fr. 999'200.-- beantragt, bleibt es bei diesem Betrag (vgl. Art. 107 Abs. 1 BGG).

E. 5.1

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist demnach gutzuheissen und das angefochtene Urteil aufzuheben. Das steuerbare Einkommen der Beschwerdegegner für die direkte Bundessteuer der Steuerperiode 2000 ist auf Fr. 999'200.-- (Tarif gemäss Art. 214 Abs. 2 DBG) festzusetzen.

E. 5.2

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens den Beschwerdegegnern unter Solidarhaft aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 und 5 in Verbindung mit Art. 65 BGG). Parteienschädigungen sind keine zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG). Die Steuerrekurskommission II des Kantons Zürich wird über die Kostenverteilung ihres Verfahrens neu zu befinden haben.

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