

BGer 2P.261/2001 vom 16. Mai 2002

Bundesgericht, 2002-05-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2P.261_2001

FR: TF 2P.261/2001 du 16 mai 2002

IT: TF 2P.261/2001 del 16 maggio 2002

Regeste

Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1

Die beiden Verfahren 2P.261/2001 und 2P.262/2001 betreffen die gleichen Beteiligten. Sie beruhen auf zusammenhängenden Sachverhalten, wobei sich (teilweise) die gleichen Rechtsfragen stellen. Wegen ihres engen Zusammenhangs sind die Verfahren zu vereinigen (Art. 24 BZP in Verbindung mit Art. 40 OG).

E. 2

Angefochten sind zwei kantonal letztinstanzliche Endentscheide, die sich auf kantonales Recht stützten und gegen die im Bund nur die staatsrechtliche Beschwerde offen steht (Art. 86 Abs. 1 und Art. 87 in Verbindung mit Art. 84 Abs. 2 OG). Als Steuerpflichtige sind die Beschwerdeführer zu diesem Rechtsmittel legitimiert (vgl. Art. 88 OG).

E. 3

Gemäss Art. 18 Abs. 2 Ziff. 4 des hier anwendbaren Glarner Steuergesetzes vom 10. Mai 1970 (aStG/GL) unterliegen der kantonalen Einkommenssteuer unter anderem "Dividenden, Gewinnanteile und geldwerte Leistungen aus Beteiligungen aller Art". Zu den geldwerten Leistungen an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte sind nach Lehre und Rechtsprechung namentlich auch Zuwendungen jeder Art an die Aktionäre oder ihnen nahestehende Dritte zu rechnen, für die der Empfänger in einem für die Gesellschaftsorgane erkennbaren Ausmass keine angemessene Gegenleistung erbracht hat. Massgebend für die Beurteilung ist ein Drittvergleich: Eine geldwerte Leistung liegt vor, wenn und insoweit sie einem an der Gesellschaft nicht beteiligten Dritten nicht oder nur in wesentlich geringerem Umfang erbracht worden wäre (Ernst Höhn/Robert Waldburger, Steuerrecht, Band II, 8. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 1999, § 39, Rz. 77 ff.; BGE 119 Ib 116 E. 2 S. 119 f.; 431 E. 2b S. 435).

E. 4

Der Beschwerdeführer 1 ist Alleinaktionär der X. _____ AG, von welcher er am 12. November 1997 die Aktien der Y. _____ AG zum Preis von Fr. 305'412.-- übernommen hat. Bei der Y. _____ AG handelt es sich um eine Vermögensverwaltungsgesellschaft, deren Anlagevermögen sich aus Wertschriften und Edelmetallen zusammensetzt. Die Steuerbehörde ermittelte einen Substanzwert von Fr. 443'829.--, basierend auf einem Aktienkapital von Fr. 50'000.--, offenen Reserven von Fr. 301'323.-- und stillen Reserven auf den Wertschriften von Fr. 142'317.--, von denen ein Abzug von 35 Prozent für latente Steuern gemacht wurde. Verglichen mit dem tatsächlich für die Aktien bezahlten Preis von

Fr. 305'412.-- ergab dies einen Unterpreis von Fr. 138'417.--, welcher dem Beschwerdeführer 1 beim steuerbaren Einkommen als geldwerte Leistung aus Beteiligung aufgerechnet wurde.

E. 4.1

Die Beschwerdeführer sind der Meinung, es sei falsch, den Verkehrswert der gekauften Aktien nach deren Substanzwert zu bestimmen. Es müsse vielmehr massgeblich auf den Ertragswert abgestellt werden, der angesichts von geringen Gewinnen in den letzten Geschäftsjahren niedrig sei. Zudem hätten bei der Verkehrswertberechnung Risiko und latente Steuern berücksichtigt werden sollen. Sie werfen dem Verwaltungsgericht eine Verletzung ihres Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) vor, weil es auf ihre entsprechenden Einwände nicht eingegangen sei; materiell sei es in Willkür verfallen (Art. 9 BV).

E. 4.2

Was den verfassungsrechtlichen Gehörsanspruch gemäss Art. 29 Abs. 2 BV betrifft, so folgt daraus nicht, dass sich die urteilende Behörde mit jeder tatbestandlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand einlässlich auseinander setzen müsste. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken (BGE 126 I 97 E. 2b S. 102 f.; 124 II 146 E. 2a S. 149; 112 Ia 107 E. 2b S. 109 f.). Das Verwaltungsgericht hat kurz dargelegt, dass es den Substanzwert als massgebend erachtet; es hat sich ebenfalls zur Frage der latenten Steuern geäussert. Von einem Risikoabzug haben die Beschwerdeführer zwar in ihrer Einsprache an die Steuerverwaltung gesprochen, nicht aber in der Beschwerde an das Verwaltungsgericht, in welcher sie einen solchen Abzug nicht einmal mehr in ihrer eigenen Verkehrswertberechnung vornahmen.

E. 4.3

Materiell entspricht die Vorgehensweise der Steuerverwaltung und des Verwaltungsgerichts der Wegleitung der Eidgenössischen Steuerverwaltung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert (Ausgabe 1995), wonach bei reinen Vermögensverwaltungsgesellschaften der Substanzwert massgebend ist (Rz. 46). Dies ist sachgerecht, denn der Wert einer solchen Gesellschaft hängt von ihren Anlagen ab, hier namentlich dem Wertschriftenportefeuille, welches zum jeweiligen Kurswert der enthaltenen Wertschriften an Dritte veräussert werden könnte. Auf den Ertragswert kommt es nicht an, was - für reine Vermögensverwaltungsgesellschaften - auch der Meinung von Helbling entspricht, auf dessen Ausführungen zur Bedeutung des Ertragswerts die Beschwerdeführer zu Unrecht verweisen (vgl. Carl Helbling, Unternehmensbewertung und Steuern, 9. Auflage, Düsseldorf 1998, S. 210). Des Weiteren hat die Steuerverwaltung die latente Steuerlast auf den nicht versteuerten Reserven berücksichtigt. Aus welchem Grund schliesslich bei einer Vermögensverwaltungsgesellschaft noch einem Unternehmerrisiko Rechnung getragen werden müsste, ist nicht ersichtlich und wird von den Beschwerdeführern auch gar nicht begründet. Zwar kann der Wert der Anlagen Schwankungen unterliegen, doch in beide Richtungen, wobei sich kotierte Wertschriften jedenfalls zum jeweiligen Kurswert veräussern lassen. Die Einwände der Beschwerdeführer gegen die Bewertung sind nicht geeignet, den angefochtenen Entscheid als willkürlich erscheinen zu lassen. Die kantonalen Behörden durften mithin, ohne Verfassungsrecht zu verletzen, davon ausgehen, dass dem Beschwerdeführer 1 von der X. _____ AG eine geldwerte Leistung im Betrag von 138'417 Franken ausgerichtet worden ist.

E. 5.1

Es stellt sich weiter die Frage, ob diese geldwerte Leistung, welche auf dem Kaufvertrag vom 12. November 1997 beruht, im Rahmen der ordentlichen Veranlagung in der Steuerperiode 1999/2000 zu erfassen ist, oder einer Sonderveranlagung unterliegt. Im ersten Fall würde sie nur bis 12. Januar 1999 besteuert, sind die Beschwerdeführer doch - gemäss der unbestrittenen Feststellung des Verwaltungsgerichts - an diesem Tag nach Australien gezogen, womit ihre Steuerpflicht endete (vgl. Art. 12 Abs. 1 aStG /GL). Gibt der fragliche Umzug indessen Anlass für eine Sonderveranlagung, so unterliegt die geldwerte Leistung einer Jahressteuer nach Art. 30 aStG /GL. Der Abs. 1 dieser Bestimmung lautet, soweit hier von Interesse, wie folgt: "Einer vollen Jahressteuer unterliegen folgende, vom übrigen Einkommen auszuscheidende ausserordentliche Einkünfte: 1. (...) 2. die bei Beendigung der Steuerpflicht oder bei Zwischenveranlagungen nicht oder nicht während zweier Steuerjahre erfassten ausserordentlichen Einkünfte (wie Kapitalabfindungen, Kapital- und Lotteriegewinne usw.); (...)"

E. 5.2

Art. 30 aStG /GL erwähnt als ausserordentliche Einkünfte, die mit der Jahressteuer zu erfassen sind, die Kapitalabfindungen sowie Kapital- und Lotteriegewinne. Diese Aufzählung ist anders als jene in Art. 47 Abs. 1 DBG (vgl. Urteile 2A.443/2001 u. 2A.444/2001 vom 16. Mai 2002) nicht als abschliessend zu verstehen, was aus dem Wortlaut klar hervorgeht: Massgebend ist der Begriff der "ausserordentlichen Einkünfte", und zudem wird die Aufzählung mit "wie" eingeleitet und mit "usw." abgeschlossen. Das Verwaltungsgericht legt dar, dass als "ausserordentlich" zunächst jene Einkünfte zu gelten haben, welche aperiodischer Natur sind, d.h. wirtschaftlich nicht dem entsprechenden Bemessungsjahr zugeordnet werden können; darüber hinaus aber auch Einkünfte, welche wie Lotteriegewinne zwar dem Bemessungsjahr zuzuordnen sind, aber doch nicht aus einer Quelle fliessen, aus welcher der Steuerpflichtige normalerweise sein Einkommen bezieht. Diese Umschreibung ist keineswegs willkürlich, sondern entspricht sowohl der Praxis anderer kantonaler Gerichte (vgl. StE 1994 B 64.1 Nr. 2; StE 1997 B 64.1 Nr. 6; weitere Hinweise bei Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Therwil/Basel 2001, N 6 zu Art. 47 DBG) als auch dem Zweck der Jahressteuer, eine zufallsfreie und gleichmässige Besteuerung zu erreichen, die beim System der Pränumerandobesteuerung sonst nicht gewährleistet wäre. Ebenso wenig erscheint als willkürlich, die hier durch unterpreislichen Verkauf des Aktienpakets ausgerichtete geldwerte Leistung als ausserordentlichen Einkommensbestandteil zu qualifizieren und der Jahressteuer zu unterwerfen.

E. 6

Auch bezüglich der Dividenden von insgesamt Fr. 420'000.--, welche der Beschwerdeführer 1 im Jahre 1998 von der X. _____ AG und der Y. _____ AG bezogen hat, stellt sich die Frage, ob sie durch die ordentliche Veranlagung in der Steuerperiode 1999/2000 zu erfassen sind oder einer Sonderveranlagung unterliegen.

E. 6.1

Sowohl die X. _____ AG als auch die Y. _____ AG schütteten bis anhin keine Dividenden aus. Der Beschwerdeführer 1 hat die Aktien der X. _____ AG mit Kaufvertrag vom 20. Juni 1996 von seinem Vater erworben. Die Y. _____ AG kaufte er am 12. November 1997 von der X. _____ AG, beherrschte sie mithin wirtschaftlich auch

schon vorher. Erstmals 1998 wurden Dividenden im Betrag von Fr. 420'000.-- ausgeschüttet. Das ist, wie das Verwaltungsgericht zu Recht festgestellt hat, eine klare Änderung der bisherigen Dividendenpolitik der vom Beschwerdeführer beherrschten Gesellschaften. Ob bzw. wie weit es sich bei den 1998 bezahlten Beträgen um Substanzdividenden handelt, d.h. Dividenden, die nicht auf dem im letzten Geschäftsjahr erwirtschafteten Gewinn beruhen, liess das Verwaltungsgericht offen. Deshalb zielt der Vorwurf der Willkür ins Leere, den die Beschwerdeführer erheben, weil das Verwaltungsgericht festgestellt habe, es liege eine Substanzdividende vor. Entscheidend war für dieses einzig, dass die Zahlungen auf einer Änderung der Dividendenpolitik beruhen, welche vom Beschwerdeführer veranlasst worden war, und die dazu führte, dass ausgerechnet in dem der Beendigung der Steuerpflicht vorangehenden Jahr - abweichend von der bisherigen Praxis - hohe Ausschüttungen vorgenommen wurden. Eine willkürliche und damit gegen Art. 9 BV verstossende Anwendung der kantonalen Norm von Art. 30 StG /GL liegt hierin nicht: Es lässt sich ohne weiteres sagen, dass Dividenden, die in deutlicher Abweichung von der bisherigen Dividendenpolitik ausgerichtet werden, ausserordentliche Einkünfte darstellen. Dies gilt besonders für Fälle wie den vorliegenden, wo die Zahlung von Dividenden dem Steuerpflichtigen überhaupt eine neue Einkommensquelle erschliesst. Der Beschwerdeführer 1 hatte aus seinen Beteiligungen an den beiden Gesellschaften bisher keine Einkünfte erzielt. Unerheblich ist in diesem Zusammenhang, dass er vor 1996 keinen Einfluss auf die Dividendenpolitik nehmen konnte, erfolgte die erste Ausschüttung doch erst im Jahr 1998.

E. 6.2

Nach dem Gesagten hat das Verwaltungsgericht auch im Entscheid betreffend die Jahressteuer 1998 weder das Willkürverbot (Art. 9 BV) noch den Gehörsanspruch der Beschwerdeführer (Art. 29 Abs. 2 BV) verletzt, soweit diese Verfassungsfragen überhaupt substantiiert begründet sind (Art. 90 Abs. 1 lit. b OG). Schlechthin unerfindlich ist, inwiefern das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) verletzt sein könnte. Schliesslich zielt die Kritik der Beschwerdeführer am angefochtenen Entscheid vorbei, soweit sie beanstanden, dass eine Jahressteuer 1999 erhoben werde, wiewohl sie in diesem Jahr in der Schweiz nicht mehr bzw. nur die ersten zwölf Tage des Jahres steuerpflichtig waren: Die kantonale Verwaltung hat zwar in ihrer ursprünglichen Verfügung vom 2. März 1999 die zu erhebende Jahressteuer als solche des Jahres 1999 bezeichnet. Indessen hat das Verwaltungsgericht in seinen Erwägungen klargestellt, dass diese Steuer das Jahr 1998 betreffe, in welchem die Dividenden ausgeschüttet worden sind.

E. 7

Die staatsrechtlichen Beschwerden erweisen sich damit als unbegründet; sie sind abzuweisen, soweit auf sie einzutreten ist. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens werden die bundesgerichtlichen Kosten den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt (Art. 156 Abs. 1 und Abs. 7 in Verbindung mit Art. 153 und Art. 153a OG). Parteientschädigung ist keine auszurichten.

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