

BGer 2P.295/2002 vom 5. Juni 2003

Bundesgericht, 2003-06-05, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2P.295_2002

FR: TF 2P.295/2002 du 5 juin 2003

IT: TF 2P.295/2002 del 5 giugno 2003

Regeste

Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1

Mit der staatsrechtlichen Beschwerde wird nicht das kantonale Verfahren fortgesetzt, sondern ein neues Verfahren eröffnet, bei dem das Bundesgericht den angefochtenen Entscheid oder Erlass nur unter spezifischen, insbesondere verfassungsmässigen Gesichtspunkten überprüft (Art. 84 OG). Das wirkt sich auch auf die Art der Beschwerdebegründung aus: Gemäss Art. 90 Abs. 1 lit. b OG muss die Beschwerdeschrift die wesentlichen Tatsachen und eine kurz gefasste Darlegung darüber enthalten, welche verfassungsmässigen Rechte und inwiefern sie durch den angefochtenen kantonalen Entscheid verletzt worden sein sollen. Das Bundesgericht prüft im Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde nur die ausdrücklich erhobenen und ausreichend begründeten Rügen (statt vieler BGE 125 I 492 E. 1b, mit Hinweisen). Die angefochtene Besteuerung beruht zudem auf kantonalem Recht, dessen Auslegung und Anwendung das Bundesgericht nur unter dem beschränkten Gesichtswinkel der Willkür überprüft. Ein Entscheid ist willkürlich, wenn er offensichtlich unhaltbar ist, mit der tatsächlichen Situation in klarem und offensichtlichem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwider läuft. Willkür liegt nicht schon dann vor, wenn eine andere Lösung ebenfalls vertretbar erscheint oder gar vorzuziehen wäre (BGE 127 I 54 E. 2b, 60 E. 5a S. 70; 125 II 10 E. 3 S. 15, 129 E. 5b S. 134). Es genügt zudem nicht, dass bloss die Begründung des angefochtenen Entscheids unhaltbar ist. Dessen Aufhebung rechtfertigt sich nur, wenn dies auch in Bezug auf das Ergebnis zu bejahen ist (BGE 125 II 129 E. 5 b S. 134). Nur in diesem Rahmen ist der mit staatsrechtlicher Beschwerde wegen Willkür angefochtene Entscheid des kantonalen Steuergerichts zu überprüfen.

E. 2

Die Beschwerdeführerin rügt zunächst eine willkürliche Sachverhaltsfeststellung. Sie macht geltend, effektiv sei im Folgejahr (1999) nicht eine Dividende von Fr. 43'333.-- ausbezahlt worden, wie das Steuergericht im angefochtenen Entscheid festhalte, sondern eine solche von Fr. 13'000'000.--. Die Rüge ist unbegründet: Willkürbeschwerden sind aufgrund der kantonalen Akten zu beurteilen; neue Behauptungen, Einreden und Beweismittel sind im Prinzip ausgeschlossen (BGE 119 II 6 E. 4a; 118 III 37 E. 2a; s. auch 127 I 145 E. 5c/aa S. 160). In ihrer Vernehmlassung an das Steuergericht vom 4. Mai 2000 führte die Veranlagungsbehörde aus, dass im Kalenderjahr 1999 (Wegzug ins Ausland) trotz eines Reingewinns von Fr. 6'392'731.-- im Jahresabschluss per 31. August 1998 nur noch eine Dividende von Fr. 43'333.-- ausgeschüttet worden sei. Diese Aussage beruhte auf einer

telefonischen Rückfrage bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung, wie einer bei den Akten liegenden Notiz entnommen werden kann. Der Betrag blieb in der Stellungnahme (Rückäusserung) der Beschwerdeführerin vom 16. Juni 2000 gegenüber dem Steuergericht unwidersprochen, obschon sie detailliert zur Vernehmlassung der Veranlagungsbehörde Stellung nahm. Wenn daher das Steuergericht auf die unbestritten gebliebenen Ausführungen der Veranlagungsbehörde abgestellt und festgehalten hat, es sei eine Dividende von Fr. 43'333.-- im Jahre 1999 ausgeschüttet worden, beruht das nicht auf einer willkürlichen Beweiswürdigung. Nur der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass die Annahme einer Dividendenzahlung 1999 von Fr. 13'000'000.-- statt Fr. 43'333.-- auch materiell schwerlich zu einem anderen Ergebnis hätte führen können (s. auch unten E. 3.3).

E. 3

Gemäss dem hier noch anwendbaren § 81 StG SO unterliegen ausserordentliche Einkünfte bei Beendigung der Steuerpflicht einer vollen Jahressteuer. Als ausserordentlich gelten die beispielhaft aufgeführten Einkünfte, wobei die in dieser Bestimmung enthaltene Aufzählung nicht abschliessend ist, wie sich aus dem einleitenden "wie" ergibt. Dividendenzahlungen können daher unter gewissen Voraussetzungen als ausserordentliche Einkünfte gelten. Das ist zwischen den Parteien nicht strittig. Umstritten ist jedoch, ob im vorliegenden Fall die Voraussetzungen erfüllt sind, um die Dividende als "ausserordentlich" zu qualifizieren.

E. 3.1

Das kantonale Steuergericht hat im angefochtenen Entscheid unter verschiedenen Blickwinkeln geprüft, ob die strittige Dividendenzahlung als ausserordentliche Einkunft zu qualifizieren ist: 1) Es hat zunächst auf das Verhältnis zwischen der Dividende und den dieser Dividende zugrunde liegenden Reingewinn abgestellt und gefunden, dass der Dividendenanteil von Fr. 4'647'748.--, um den die Dividendenzahlung 1998 von Fr. 20'000'000.-- den Reingewinn des Geschäftsjahres 1996/97 von Fr. 15'352'252.-- übersteige, auf jeden Fall eine ausserordentliche Einkunft im Sinne von § 81 StG SO darstelle. 2) Sodann prüfte es die fragliche Dividendenzahlung 1998 im Lichte der Dividendenpolitik der übrigen Jahre. Das Gericht erwog, es sei plausibel und betriebswirtschaftlich zu verantworten gewesen, dass mit Dividendenzahlungen in den Jahren 1996 und 1997 in der Höhe von Fr. 10'500'000.-- begonnen wurde, nachdem die Tochtergesellschaften Darlehen zurückgezahlt hätten. Wäre im Bemessungsjahr 1998 eine weitere Dividende von Fr. 10'500'000.-- bezahlt worden, so wäre diese nicht als ausserordentliche Einkunft zu bezeichnen gewesen. 3) Ferner betrachtete das Steuergericht die Dividendenzahlung auch unter dem Gesichtswinkel, was die Aktiengesellschaft an Dividenden liquiditätsmässig verkraften kann. In dieser Hinsicht führte das Steuergericht namentlich aus, dass die Gesellschaft nach der Ausschüttung einer Dividende im Jahre 1998 von Fr. 20'000'000.-- offensichtlich einer Erholungspause bedurfte, da sie im Jahre 1999 nur noch eine Dividende von Fr. 43'333.-- (recte: Fr. 13'000'000.--) bei einem Reingewinn von Fr. 6'392'731.-- ausgeschüttet habe. 4) Schliesslich beurteilte das Steuergericht die fragliche Dividende von Fr. 20'000'000.-- unter einem betriebswirtschaftlichen Aspekt. Es führte aus, betriebswirtschaftlich gesehen machten Substanzdividenden keinen Sinn; der Nachweis einer speziellen Situation, welche eine Substanzdividende als sinnvoll erscheinen liesse, sei nicht erbracht worden. Das Gericht zog den Schluss, die Gesellschaft habe die hohe Dividende wohl nicht zuletzt deshalb ausgeschüttet, damit der Aktionär seinerseits ein Darlehen im Umfang von annähernd Fr. 7'000'000.-- an die Gesellschaft zurückzahlen

könne, zumal am 31. August 1997 die Gesellschaft auch gar nicht über die notwendigen flüssigen Mittel verfügt hätte, um eine derart hohe Dividende zu bezahlen. Mit dieser Begründung würdigte das Steuergericht die Differenz von Fr. 9'500'000.-- (Fr. 20'000'000.-- abzüglich Fr. 10'500'000.--) als ausserordentlichen Einkommensbestandteil, welcher der Jahressteuer nach § 81 StG -SO unterliegt.

E. 3.2

Die Beschwerdeführerin kritisiert diese Rechtsanwendung als willkürlich. Sie wendet ein, indem die Dividende von Fr. 10'500'000.-- des Jahres 1997 nach dem Zuzug in den Kanton Solothurn per 1. November 1996 in die Gegenwartsbemessung einbezogen worden sei (oder mindestens hätte einbezogen werden müssen), sei deren ordentlicher Charakter von der Steuerbehörde anerkannt worden. Es gehe nun nicht an, die im Folgejahr ausgeschüttete Dividende als ausserordentlich zu qualifizieren. Darin liege ein stossender Methodendualismus, der offensichtlich unhaltbar und willkürlich im Sinne von Art. 9 BV sei. Ob die Dividendenzahlungen von Fr. 10'500'000.-- als ordentliche zu betrachten sind, kann offen bleiben. Entscheidend ist, dass für die Sonderbesteuerung nur der Fr. 10'500'000.-- übersteigende Teil der Dividende des Jahres 1998, ausmachend Fr. 9'500'000.--, als ausserordentlich qualifiziert und der Sonderbesteuerung unterstellt wurde. Selbst wenn die Veranlagungsbehörde die Dividenden der Jahre 1996 und 1997 (je Fr. 10'500'000.--) als ordentlich beurteilt haben sollte, läge kein Methodendualismus vor, sondern die Sonderbesteuerung des die Fr. 10'500'000.-- übersteigenden Teils, nämlich von Fr. 9'500'000.--, erwiese sich unter diesem Gesichtswinkel als folgerichtig. Von willkürlicher Rechtsanwendung kann keine Rede sein.

E. 3.3

Ferner hält die Beschwerdeführerin dafür, dass nach den Kriterien, die für die Beurteilung des ausserordentlichen Charakters von Dividenden zu berücksichtigen sind, höchstens dasjenige einer Substanzdividende im Ausmass von Fr. 4'647'748.-- (Fr. 20'000'000.-- abzüglich Gewinn von Fr. 15'352'252.--) erfüllt sei. Soweit weitergehend, liege kein ausserordentlicher Einkommensbestandteil vor. Zu diesem Schluss gelangt die Beschwerdeführerin, indem sie die Ausschüttungspolitik der D. _____ SA analysiert und deren nahtlose Fortsetzung im Jahre 1998 konstatiert. Die Dividende 1998 habe mit 130 % sogar unter der Ausschüttungsquote von 166 % des Jahres 1997 und jener des Jahres 1999 mit 203 % gelegen. Dabei zieht die Beschwerdeführerin freilich nur gerade ein einzig mögliches Kriterium für die Beurteilung des ausserordentlichen Charakters einer Ausschüttung, nämlich die Kontinuität der Dividendenpolitik, heran. Die Vorinstanz hat demgegenüber weitere Gesichtspunkte berücksichtigt, mit denen sich die Beschwerdeführerin nicht näher auseinandersetzt. Dazu kommt, dass nur schon die Höhe der Dividende des Jahres 1998 (mit Fr. 20'000'000.-- rund 190 % der Dividende der beiden Vorjahre) ein gewichtiges Indiz für deren Ausserordentlichkeit bildet. Zwar wird in der Literatur die Auffassung vertreten, die Höhe allein stelle in der Regel kein geeignetes Unterscheidungsmerkmal zwischen ordentlichen und ausserordentlichen Einkünften dar (Dieter Weber, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, Basel/Genf/München, N 33 zu Art. 218 DBG ; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 1999, N 30 zu § 275 StG ZH). In der Rechtsprechung kantonaler Steuerjustizbehörden war dieser Gesichtspunkt hingegen verschiedentlich relevant (vgl. Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, Urteil vom 31. August 1994, in StE 1995 B 64.1 Nr. 3, und vom 3. Juli 2002, in StE 2002 B 65.4

Nr. 9: abweichende Minderheitsmeinung). Auch das Bundesgericht liess sich unlängst u.a. von quantitativen Überlegungen leiten (Urteil 2A.92/2002 vom 4. Oktober 2002, E. 3.3.2). Alle diese Urteile befassten sich zwar mit dem Schliessen der Bemessungslücke beim Übergang auf die jährliche Gegenwartsbemessung und nicht - wie hier - bei Ende der Steuerpflicht. Gleichwohl können die dort angestellten Erwägungen auch im vorliegenden Fall gewürdigt werden. Einzuräumen ist sodann, dass es sich in den zitierten Entscheiden - in Prozentzahlen ausgedrückt - um viel markantere Abweichungen gegenüber der bisherigen Ausschüttungspraxis handelte als im vorliegenden Fall. In absoluten Zahlen hingegen, nämlich mit 9,5 Millionen Franken, ist die Differenz zu den Ausschüttungen in den beiden Vorjahren jedoch ebenso hier äusserst ausgeprägt. Das Abstellen auf die Höhe allein mag zwar problematisch sein, jedoch im Verbund mit anderen Gesichtspunkten (Liquiditätsüberlegung, betriebswirtschaftliche Aspekte) kann ihr durchaus Aussagekraft zukommen. Jedenfalls kann nicht gesagt werden, der angefochtene Entscheid sei unter Einbezug dieses Gesichtspunktes offensichtlich unhaltbar und damit willkürlich.

E. 4

Zusammenfassend ergibt sich, dass der angefochtene Entscheid weder auf willkürlicher Beweiserhebung noch auf willkürlicher Rechtsanwendung beruht. Die staatsrechtliche Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 156 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 153 und 153a OG).

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