

## GR\_GERICHTE A 2009 53 vom 16. Februar 2010

GR Gerichte, 2010-02-16, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr\\_gerichte\\_A\\_2009\\_53](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2009_53)

FR: GR\_GERICHTE A 2009 53 du 16 février 2010

IT: GR\_GERICHTE A 2009 53 del 16 febbraio 2010

### Regeste

Nachsteuer (Kanton und Bund) | Steuern übriges

### Volltext

A 09 53 4. Kammer URTEIL vom 16. Februar 2010 in der verwaltungsrechtlichen Streitsache betreffend Nachsteuer (Kanton und Bund) 1. Am 14.1.2005 verkaufte ... 1677 Inhaberaktien der ... AG an die Aktiengesellschaft selber zurück. Der Verkauf erfolgte zu einem Preis von Fr. 336.90 pro Aktie. Auf Grund einer Meldung des kantonalen Steueramtes St. Gallen vom 27.12.2007 und der Feststellung, dass der Verkehrswert pro Aktie zum Verkaufszeitpunkt Fr. 209.-- betragen habe, eröffnete die kantonale Steuerverwaltung gegenüber ... am 3.9.2008 ein Nachsteuerverfahren über ein im Jahre 2005 erzielt Einkommen von Fr. 214'488.--, wobei sie ursprünglich von einem Transponierungsfall ausging. Mit Schreiben vom 3.2.2009 korrigierte sie diese Auffassung und ging neu von einer geldwerten Leistung und einer direkten Teilliquidation aus. Die Nachsteuerveranlagungen für die Kantonssteuer bzw. für die direkte Bundessteuer ergingen am 7.5.2009 mit Fr. 32'968.-- bzw. Fr. 53'707.-- (inklusive Zinsen von Fr. 4'547.-- bzw. 6'179.--). Die durch zwei verschiedene Treuhänder dagegen erhobenen Einsprachen wurden mit Entscheid vom 28.9.2009 gemeinsam abgewiesen. 2. Mit Beschwerde vom 22.10.2009 an das Verwaltungsgericht beantragte ... die Nachsteuerberechnung der direkten Bundessteuer sei auf die unbestrittene geldwerte Leistung von Fr. 214'488.-- zu beschränken ohne zusätzliche Aufrechnung aus direkter Teilliquidation von Fr. 134'723.--. Was die 10% Limite gemäss Art. 659 Abs. 2 OR übersteige, löse die Steuerfolgen einer Teilliquidation nur aus, wenn die Frist von 2 Jahren ebenfalls überschritten sei. Die kantonale Steuerverwaltung berechne aber Fristbeginn und -ende falsch bzw. inkonsequent. Für die Berechnung der zweijährigen Frist seien die effektiven Durchführungen (Zahlungen) vom 29.7.2005 (Verkauf der Aktien an die ... AG) und vom 2. bzw. 8.5.2007 (Weiterverkauf durch die ... AG)

heranzuziehen und nicht nur für den Fristbeginn auch noch der Kaufvertrag vom 11.1.2005 beizuziehen. Wenn das Datum des ersten Kaufvertrages vorzuziehen wäre, müsste für das Ende der mündliche Verkaufsvertrag der ... AG mit den Herren ... und ... herangezogen werden. Als letztes Datum gelte hier die Information der Steuerpraxis Dr. oec. E. Fleischli bzw. jenes der kantonalen Steuerverwaltung St. Gallen vom 6.12.2006. 3. In ihrer Vernehmlassung beantragte die kantonale Steuerverwaltung Graubünden die Abweisung der Beschwerde. Beschwerdeobjekt bilde einzig die Aufrechnung für die direkte Teilliquidation bei der direkten Bundessteuer. Eine solche sei nämlich bei der Kantonssteuer unterblieben, weil der Beschwerdeführer 1680 Aktien der ... AG am 28.6.2001 für Fr. 436.50/Aktie erworben habe, womit die Gestehungskosten den Veräusserungspreis von Fr. 336.90/Aktie übersteigen würden. Hingegen ergebe sich beim

Bund ein steuerbares Einkommen, da die über zehn Prozent des Eigenkapitals hinaus erworbenen eigenen Aktien gemäss Art. 659 Abs. 2 OR innert zweier Jahre zu veräussern oder durch Kapitalherabsetzung zu vernichten seien, ansonsten unverzüglich, d.h. im Moment des Rückkaufs die Steuerfolgen einer Teilliquidation ausgelöst würden. Die ... AG sei in 10'000 Aktien zu je Fr. 10.-- Nominalwert eingeteilt, wovon 1'677 zurückverkauft worden seien, d.h. 16.77%. Damit müssten 6.77% abgerechnet werden, was Fr. 134'723.-- aus Teilliquidation ergebe. Sie könne ihre Beurteilung nur ändern, wenn die entsprechenden Zahlungsanweisungen lückenlos nachgewiesen würden. 4. In einem zweiten Schriftenwechsel hielten die Parteien an ihren Standpunkten fest, ohne wesentliche neue Gesichtspunkte aufzuzeigen. Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in den Rechtsschriften wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen. Das Gericht zieht in Erwägung:

1. Die Parteien sind sich darin einig, dass für die direkte Bundessteuer eine Veranlagung für die oben erwähnte Teilliquidation beim Beschwerdeführer stattzufinden hat, wenn die Zweijahresfrist zwischen Rückkauf der eigenen Inhaberaktien der Firma und der Weiterveräusserung durch sie überschritten worden ist. Der Ausgang des Verfahrens hängt also einzig davon ab, ob diese Frist überschritten wurde, was im Folgenden zu prüfen ist. 2. a) Einkommen gilt steuerrechtlich in jenem Zeitpunkt als zugeflossen und erzielt, in welchem der Steuerpflichtige eine Leistung vereinnahmt oder einen festen Anspruch darauf erworben hat, über welchen er tatsächlich verfügen kann. Dabei können nur unbedingte Leistungsansprüche als realisiertes Einkommen betrachtet werden (vgl. Reich Markus, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/2a, Art. 16 DBG Rz 34; Locher Peter, Kommentar zum DBG, Art. 16 Rz 18). Rechtlich und tatsächlich durchsetzbar ist eine Forderung auf Gegenleistung dann, wenn sie nur noch mit den jeder Geldforderung immanenten Ausfallrisiken behaftet ist (Reich/Duss, Unternehmensumstrukturierungen im Steuerrecht, Basel 1996, S. 26). Das Verwaltungsgericht hat sich dazu im Zusammenhang mit der Grundstückgewinnsteuer in VGU A 09 26 wie folgt geäussert: „Für die Realisation von Einkommen aus dem Verkauf von Grundstücken des Geschäftsvermögens kommen die Daten der öffentlichen Beurkundung des Kaufvertrages, des Eintrags ins Grundbuch oder des Tages des Besitzesantritts in Frage. Was den Realisationszeitpunkt beim Verkauf bereits überbauter oder reiner Grundstücke (klassischer Grundstücksverkauf) betrifft, folgt das Verwaltungsgericht der in ständiger Rechtsprechung durch das Bundesgericht entwickelten und immer wieder bestätigten Auffassung, dass Einkünfte aus Grundstücksverkäufen in dem Zeitpunkt als realisiert gelten, in welchem der Kaufvertrag durch öffentliche Beurkundung rechtsgültig abgeschlossen worden ist und der Verkäufer einen festen Rechtsanspruch auf die Gegenleistung erworben hat. Dies bestätigte das Bundesgericht im Jahre 2003 in einem Fall, wo es um den Zeitpunkt der Einkommensrealisation aus dem Verkauf bereits bestehender Bauten ging. Die diesem Geschäft zugrunde liegenden Kaufverträge waren im Oktober 1992 beurkundet, jedoch erst im Januar 1993 ins Grundbuch eingetragen worden. Das Bundesgericht stellte fest, dass mit dem Vertragsabschluss in der Regel ein fester Anspruch auf die Gegenleistung entstehe, welcher einen steuerbaren Einkommenszugang darstelle. Deshalb sei mit der Besteuerung nicht bis zur Vertragserfüllung, d.h. bis zur Eintragung der Handänderung im Grundbuch zuzuwarten (BGE 2A.475/2002 vom 31. März 2003, E. 3.2; BGE vom 1.11.1991, publiziert in: StE 1992 B 21.2 Nr. 6, E. 3b). Eine Ausnahme zu dem soeben dargelegten Grundsatz der Einkommensrealisierung bei klassischen Grundstücksverkäufen im Zeitpunkt des

Vertragsabschlusses besteht dort, wo die Erfüllung der Forderung als unsicher erscheint. In diesen Fällen ist nicht auf den Zeitpunkt des Forderungserwerbs, sondern auf die tatsächliche Erfüllung der Forderung abzustellen (BGE 105 Ib 242, E. 4a). Ansonsten ist aber der effektive Zahlungstermin unerheblich, weil eben der feste, unbedingte und realisierbare Rechtsanspruch auf die Erfüllung der Forderung mit dem Vertragsabschluss entstand (VGE 751/94 vom 16. Mai 1995).“ Dies gilt mutatis mutandis auch im Falle der direkten Teilliquidation. Für den Veräusserungszeitpunkt ist daher grundsätzlich der Aktienkaufvertrag massgebend, der am 11.1.2005 mit Fälligkeitstermin 14.1.2005 (Ziff. 2.1), Regelung der verschiedenen Teilzahlungen (Ziff. 3.1), Übergang von Nutzen und Gefahren auf die Käuferin per 14.1.2005 (Ziff. 5.1) und gleichzeitiger Entlassung des Aktionärs aus dem bestehenden Aktionärbindungsvertrag (Ziff. 6.1) vereinbart wurde. Damit können aber nicht die effektiven Zahlungen massgebend sein, sondern ist allein auf den definitiven und bindenden Aktienkaufvertrag vom 14.1.2005 abzustellen. Für die Weiterveräusserung des über 10% hinausgehenden Aktienanteils von 6.77% sind keine anderen Daten ersichtlich als die durch die Firma selber angegebenen vom 2. und 8.5.2008. Damit ist aber die Zweijahresfrist tatsächlich überschritten und die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. 3. Bei diesem Ausgang gehen die Verfahrenskosten zulasten des Beschwerdeführers.

Demnach erkennt das Gericht: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. Die Gerichtskosten, bestehend - aus einer Staatsgebühr von Fr. 2'000.-- - und den Kanzleiauslagen von Fr. 181.-- zusammen Fr. 2'181.-- gehen zulasten von ... und sind innert 30 Tagen seit Zustellung dieses Entscheides an die Finanzverwaltung des Kantons Graubünden, Chur, zu bezahlen.

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