

OW_GERICHTE VVGE 1983/84 Nr. 36 vom 1. Juli 2016

OW Obergericht, 2016-07-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ow_gerichte_VVGE_1983_84_Nr_36

FR: OW_GERICHTE VVGE 1983/84 Nr. 36 du 1 juillet 2016

IT: OW_GERICHTE VVGE 1983/84 Nr. 36 del 1 luglio 2016

Regeste

VVGE 1983/84 Nr. 36, S. 69: Art. 50 Bst. b aStG. Unterstellung des Aktienverkaufs einer Immobiliengesellschaft unter die Grundstückgewinnsteuer. Bejaht beim Verkauf mehrerer Minderheitsbeteiligungen an einen Dritten, die zusammen eine behe

Erwägungen

E. 1

Die Unterstellung des Aktienverkaufs einer Immobiliengesellschaft unter die Grundstückgewinnsteuer verstösst nach Auffassung der Beschwerdeführer K. und S. gegen Art. 2 Abs. 2 aStG, der die Veranlagung von Steuern nach Massgabe des wirtschaftlichen Tatbestandes nur gestattet, wenn zum Zwecke der Steuerumgehung Rechtsgeschäfte abgeschlossen oder Rechtsformen gewählt werden, die dem wirtschaftlichen Tatbestand offensichtlich nicht entsprechen. Weder die Gemeindesteuerverwaltung noch die Steuerrekurskommission behaupten das Vorliegen einer Steuerumgehung. Indessen übersehen die Beschwerdeführer, dass sich die Besteuerung des beim Aktienverkauf erzielten Kapitalgewinns nicht auf Art. 2 Abs. 2 aStG stützt, sondern auf Art. 50 Bst. b aStG, wonach neben den zivilrechtlichen Handänderungen an Grundstücken ausdrücklich auch solche Rechtsgeschäfte der Grundstückgewinnsteuer unterliegen, die bezüglich der Verfügungsgewalt über Grundstücke tatsächlich und wirtschaftlich wie Handänderungen wirken. Wo das Steuergesetz zivilrechtliche Begriffe enthält, sind diese für die Auslegung des Steuergesetzes grundsätzlich massgebend (Blumenstein, System des Steuerrechts, Zürich 1971, 24). Nach Lehre und Rechtsprechung über die Steuerumgehung erfolgt die Besteuerung nur unter bestimmten strengen Voraussetzungen nicht aufgrund der für die gewählte zivilrechtliche Form geltenden Ordnung, sondern nach jener, die dem sachgemässen (zivilrechtlichen) Ausdruck des von den Beteiligten erstrebten wirtschaftlichen Zweckes entsprochen hätte (Blumenstein, a.a.O. 26 ff; BGE 99 Ib 272 E. 3; 93 I 725). Findet indessen die wirtschaftliche Betrachtungsweise wie in Art. 50 Bst. b aStG als Ersatztatbestand ausdrücklich Niederschlag im Gesetz, gelangt sie ohne weiteres, das heisst auch ohne Vorliegen der Merkmale der Steuerumgehung, zur Anwendung (Blumenstein, a.a.O. 26 f; Iseli in ASA 51 (1983), 325; VGE vom 26. Juni 1980 i.S. B.- und T. AG, E. 2a, zur Publikation bestimmt). Der Einwand, die Besteuerung der veräusserten Beteiligungen mit der Grundstückgewinnsteuer sei unzulässig, da die Merkmale der Steuerumgehung fehlen würden, kann deshalb nicht gehört werden.

E. 2

Handänderungen an Grundstücken werden steuerlich nach Art. 49 aStG erfasst. Sinn der in Art. 50 Bst. b aStG statuierten wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist es, Tatbestände zu erfassen, bei welchen zwar nicht das Grundstück die Hand ändert, jedoch die in den Gesellschaftsanteilen verkörperte Verfügungsgewalt über ein Grundstück. Was unter

Verfügungsgewalt zu verstehen ist, beurteilt sich aufgrund der Sachlage des Einzelfalles. Bei Immobiliengesellschaften fordern Lehre und Rechtsprechung zur steuerlichen Erfassung solcher Tatbestände, dass die die Hand ändernde Beteiligung dieser Gesellschaft eine beherrschende sei (Hinweise bei Iseli, a.a.O., 326). Daraus resultiert, dass nicht jeder Verkauf von Aktien einer Immobiliengesellschaft eine Besteuerung auslöst. Versteht man nämlich in Einklang mit der herrschenden Lehre und Rechtsprechung unter Verfügungsgewalt die Beherrschung der Gesellschaft (a.M. Iseli, a.a.O., insbesondere 33 ff.), so muss die veräusserte Beteiligung grundsätzlich über 50% des Anteils umfassen, wie es nun Art. 45 Abs. 2 Bst. b nStG ausdrücklich vorsieht. Indessen genügt nach Lehre und Rechtsprechung für eine Besteuerung von Minderheitsbeteiligungen, dass diese zusammen eine beherrschende Beteiligung bilden und aufgrund besonderer Abrede gesamthaft (uno actu) veräussert und erworben werden (ZR 1960 Nr. 59; ZHVGr 1970, Nr. 72; Reimann/Zuppinger/Schärfer, Kommentar zum ZH StG IV, N 65 zu § 161). Im zu beurteilenden Fall übersteigt zwar keine der veräusserten Beteiligungen 50 %. Indessen verkauften die Beschwerdeführer gemeinsam mit A. (als einfache Gesellschaft) ihre Anteile, die zugleich alle Anteile der Gesellschaft umfassten, an den Erwerber R. Der von den Beschwerdeführern getätigte Verkauf der Aktien der S. AG unterliegt daher der Grundstückgewinnsteuer.

E. 3

a) Gemäss Art. 56 aStG wird die Grundstückgewinnsteuer bei einer "Eigentumsdauer" von fünf und mehr Jahren ermässigt und bei einer solchen von drei Jahren oder weniger erhöht. Massgebend für die Eigentumsdauer eines Grundstückes des Privatvermögens ist die letzte Handänderung gemäss "Eintrag im Grundbuch" (Art. 56 Abs. 3 aStG). Die Verwendung der Begriffe Eigentumsdauer und Grundbucheintrag zeigt, dass der Gesetzgeber vorab die Handänderung an Grundstücken im Auge hatte. Bei den in Art. 50 Bst. b aStG erwähnten Tatbeständen wirtschaftlicher Handänderung kann jedenfalls in bezug auf Grundstücke nicht von Eigentumsdauer gesprochen werden. Das will aber nicht heissen, dass Art. 56 aStG auf die sogenannten wirtschaftlichen Tatbestände überhaupt nicht anwendbar wäre. Allerdings kann Art. 56 aStG auf diese Tatbestände ebenfalls nur unter der Berücksichtigung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise angewendet werden. So gilt es namentlich zu beachten, dass der Gesellschafter seine Beteiligung im Gegensatz zur zivilrechtlichen Handänderung an Grundstücken nicht durch Eintrag im Grundbuch erwirbt. Es wäre deshalb unzulässig und widerspräche dem Gebot, die wirtschaftliche Betrachtungsweise konsequent anzuwenden, in bezug auf die Eigentumsdauer darauf abzustellen, seit wann die Immobiliengesellschaft im Grundbuch als Eigentümerin eingetragen ist, zumal auch das die Besteuerung auslösende Rechtsgeschäft nicht die Veräusserung des Grundstückes durch die Aktiengesellschaft ist. Infolgedessen ist die Eigentumsdauer (in Analogie zu Art. 56 Abs. 4 aStG) für jede Beteiligung grundsätzlich gesondert zu berechnen, indem auf den Zeitraum zwischen Erwerb und Veräusserung der Beteiligung abgestellt wird. Etwas anderes gilt lediglich dort, wo eine Gesellschaft erst nach der Gründung Eigentümerin eines Grundstückes wird. In einem solchen Fall entsteht die Verfügungsgewalt im Sinne von Art. 50 Bst. b aStG selbstredend erst mit dem Erwerb des Grundstückes durch die Gesellschaft, das heisst mit dem Grundbucheintrag. b) Nach Auffassung der Steuerrekurskommission ist Art. 56 aStG indessen nicht auf jede der Besteuerung unterliegende Minderheitsbeteiligung anwendbar, sondern nur auf solche, die mindestens 20 % des Kapitals ausmachen. Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden. Einmal findet sich im Gesetz keine solche Begrenzung. Andererseits drängt sich eine

Anwendung von Art. 56 aStG auch bei 20 % übersteigenden Minderheitsbeteiligungen sachlich nicht ohne weiteres auf. Zunächst gilt es festzuhalten, dass die Grundstückgewinnbesteuerung von wirtschaftlichen Tatbeständen in der Regel nur bei Veräusserungen von Mehrheitsbeteiligungen erfolgt. Sodann gebietet die konsequente wirtschaftliche Betrachtungsweise, dass in Fällen, da ein Gesellschafter vorerst nur eine Minderheitsbeteiligung hielt, diese dann aber durch Erwerb weiterer Anteile sukzessive zu einer Mehrheitsbeteiligung ausbaute, die Eigentumsdauer erst ab jenem Zeitpunkt zu laufen beginnen kann, da der Veräusserer die wirtschaftliche Verfügungsgewalt, das heisst eine beherrschende Beteiligung inne hat (Reimann/Zuppinger/Schärfer, a.a.O., N 28 zu § 170). An dieser Voraussetzung fehlt es nun aber bei Minderheitsbeteiligungen, auch wenn sie zusammen eine beherrschende Beteiligung bilden und - da sie gesamthaft (uno actu) veräussert werden - der Besteuerung unterliegen, da jede für sich genommen bis zur Abrede des gesamthaften Verkaufs nie die Verfügungsgewalt repräsentierte. Anders mag es sein, wenn diese Minderheitsbeteiligungen nicht erst im Hinblick auf einen gesamthaften Verkauf, sondern bereits früher oder von Anfang an durch Abrede in einer Art einfacher Gesellschaft zum Zwecke der Erlangung der Verfügungsgewalt vereinigt wurden. Ein solcher animus societatis ist aber im vorliegenden Fall für die Zeit vor der gesamthaften Veräusserung aus den Akten nicht ersichtlich. Folglich haben weder K. noch S. Anspruch auf eine Ermässigung der Steuer. In bezug auf S. bedeutet dies, dass die Veranlagung der Vorinstanz unverändert bleibt. Die Veranlagung von K. kann andererseits deshalb nicht heraufgesetzt werden, weil sie zufolge des Verbotes der reformatio in peius nicht zu seinen Ungunsten abgeändert werden darf (Art. 14 Abs. 1 VGV). Beide Beschwerden sind abzuweisen. de| fr | it Schlagworte grundstück grundstückgewinnsteuer wirtschaft wirtschaftliche betrachtungsweise zivilrecht immobilengesellschaft steuerumgehung steuer ermässigung beschwerdeführer rechtsgeschäft aktie ausdrücklich uno grundbuch Mehr Deskriptoren anzeigen Normen Bund StG: Art.2 Art.45 Art.49 Art.50 Art.56 VGV: Art.14 Zeitschrift ASA 51,325 Leitentscheide BGE 99-IB-267 S.272 93-I-722 S.725 VVGE 1983/84 Nr. 36

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