

# **SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2013/8, B 2013/9 vom 12. Februar 2014**

Sg Verwaltungsgericht, 2014-02-12, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg\\_publicationen\\_B\\_2013\\_8, B\\_2013\\_9](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2013_8, B_2013_9)

FR: SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2013/8, B 2013/9 du 12 février 2014

IT: SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2013/8, B 2013/9 del 12 febbraio 2014

## **Regeste**

Steuerrecht, Einkommenssteuer, Art. 29 Abs. 1 StG (sGS 811.1), Art. 16 Abs. 1 DBG (SR 642.11). Dem Pflichtigen und einem weiteren Kadermitarbeiter wurde im Zusammenhang mit der Veräusserung des Aktienkapitals ihrer Arbeitgeberfirma die Möglichkeit geboten, sich als einzige Minderheitsaktionäre an der Gesellschaft zu beteiligen. Gleichzeitig wurde zwischen ihnen und der Erwerberin der übrigen Aktien eine Vereinbarung getroffen, welche u.a. eine Regelung enthielt, wonach die beiden Minderheitsaktionäre für den Fall, dass die Mehrheitsaktionärin das gesamte Aktienkapital zu veräussern beabsichtigte, zwingend ihre Zustimmung zu erklären hatten. Handkehrum sollten sie für den Veräusserungsfall einen möglichst steuergünstig umzusetzenden zusätzlichen finanziellen Anreiz erhalten ("Managers` Incentive"). Aufgrund dieser konkreten Umstände erweist sich die Annahme des kt. Steueramts, der dem Pflichtigen im Zusammenhang mit dem Verkauf seiner Aktien überproportional zu seiner Beteiligungsquote zugeflossene Gesamterlös enthalte auch nicht als Kapitalgewinn zu qualifizierende Bestandteile, als äusserst wahrscheinlich. Dies führt zu einer Umkehrung der Beweislast und dazu, dass der Steuerpflichtige für die behauptete gegenteilige Tatsache den Gegenbeweis zu erbringen hat. Da ein solcher Beweis nicht geleistet worden ist, ist grundsätzlich mit dem kt. Steueramt davon auszugehen, dass es sich bei dem über die verhältnismässige Beteiligung an der Wertsteigerung der Aktien hinausgehenden Teil des Gewinnes um Einkommen und nicht steuerfreien Kapitalgewinn handelt. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass der Gewinn des Kollegen und Mitaktionärs des Pflichtigen in seinem Wohnsitzkanton nicht besteuert wurde. Hierin ist insbesondere keine Verletzung des Rechtsgleichheitsgebots nach Art. 8 BV zu sehen. Bei der Ermittlung des steuerbaren Einkommens hat es die kt. Steuerbehörde indes pflichtwidrig unterlassen, die Frage zu klären, ob auf den zu versteuernden Gewinnanteil auch Sozialversicherungsbeiträge entfallen, welche nach dem Nettoprinzip zur Ermittlung des steuerbaren Einkommens vom Roheinkommen in Abzug zu bringen wären, weshalb die Angelegenheit unter teilweiser Gutheissung zur neuen Beurteilung im Sinne der Erwägungen an das kt. Steueramt zurückgewiesen wurde (Verwaltungsgericht, B 2013/8 und B 2013/9).

## **Erwägungen**

### **E. 1**

(...).

### **E. 2**

Die Vorinstanz hat ein einziges Urteil für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie für die direkte Bundessteuer erlassen, was zulässig ist, soweit die zu entscheidende Rechtsfrage im

Bundesrecht und im harmonisierten kantonalen Recht gleich geregelt ist (BGE 135 II 260 E. 1.3.1). Das Verwaltungsgericht hat für die Kantons- und Gemeindesteuern und die direkte Bundessteuer getrennte Dossiers angelegt (B 2013/8 und 9). Da beide Verfahren auf demselben Sachverhalt beruhen und sich dieselben Rechtsfragen stellen, sind die Verfahren zu vereinigen und die Beschwerde ist in einem einzigen Urteil zu erledigen (vgl. BGE 131 V 59 E. 1 mit Hinweis).

### **E. 3**

Materiell ist zwischen den Parteien die steuerliche Behandlung des Gewinnes, welchen die Beschwerdeführer mit der Veräusserung von 89 Namenaktien der Q. AG im Februar 2010 erzielten, streitig.

#### **E. 3.1**

Gemäss der schweizerischen Doktrin und höchstrichterlichen Rechtsprechung ist das steuerbare Einkommen entsprechend dem steuerrechtlichen Einkommensbegriff nach der Reinvermögenszugangstheorie herzuleiten. Als Einkünfte gelten dieser Theorie zufolge alle Wirtschaftsgüter, die einem Individuum während bestimmten Zeitabschnitten zufließen und die es ohne Schmälerung seines Vermögens zur Befriedigung seiner persönlichen Bedürfnisse und für seine laufende Wirtschaft verwenden kann (vgl. M. Reich, in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. Aufl., Basel 2008, N 10 zu Art. 16 DBG). Dabei spielt es keine Rolle, ob die den Konsum ermöglichenden wirtschaftlichen Vorteile dem Steuerpflichtigen von aussen zugeflossen beziehungsweise am Markt erwirtschaftet wurden oder ob sie in seiner Vermögenssphäre entstanden sind (vgl. M. Reich, in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Basel 2002, N 10 zu Art. 7 StHG). Nach dem aus dem Prinzip der Gesamtreineinkommenssteuer abgeleiteten Einkommenssteuerbegriff unterliegen alle einmaligen und wiederkehrenden Einkünfte der Einkommenssteuer. Entsprechend erklären Art. 29 Abs. 1 StG und Art. 16 Abs. 1 DBG im Sinne von Generalklauseln jeden Einkommenszufluss a priori für steuerbar, sofern keine begriffliche oder normative Ausnahme von der Steuerpflicht besteht. Die Ausnahmen werden dabei im kantonalen Steuergesetz in Art. 37 StG abschliessend aufgezählt (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 30). Danach unterliegen namentlich Kapitalgewinne aus der Veräusserung von beweglichem Privatvermögen nicht der Steuerpflicht (Art. 37 Abs. 1 lit. b StG). Art. 16 Abs. 3 DBG nimmt Kapitalgewinne dieser Art bzw. diesen Ursprungs ebenfalls ausdrücklich von der Steuerpflicht aus. Weil die Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne in steuersystematischer Hinsicht eine Lücke darstellt, ist der Bereich der Steuerfreiheit jedoch mit Blick auf das Leistungsfähigkeitsprinzip möglichst eng zu halten (M. Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. Aufl., Zürich 2008, N 52 zu Art. 16 DBG unter Hinweis auf BGE 115 Ib 238). Ein steuerfreier Kapitalgewinn liegt nur dann vor, wenn der bis anhin unbeachtliche Mehrwert eines Vermögenswertes durch dessen Umsetzung in ein anderes Vermögensrecht realisiert wurde (M. Reich, Steuerrecht, 2. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2012, § 13 Rz. 39). Kapitalgewinne sind mit anderen Worten Wertzuwachsgegewinne und werden bei der Veräusserung von Vermögensrechten erzielt. Sie entsprechen der Differenz zwischen den Anlagekosten und dem höheren Veräusserungserlös im Sinne des für das umgesetzte Vermögensrecht erhaltenen Entgelts (M. Reich, a.a.O., N 50 zu Art. 16 DBG). Entgelte bilden dabei all jene Wertzuflüsse, die natürliche und zudem typische (adäquate) Folge der Realisation des Vermögensrechts sind

(Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., Bern 2009, N 157 zu Art. 16 DBG ; M. Reich, a.a.O., N 52 zu Art. 16 DBG mit Hinweisen). Daran fehlt es von vornherein, wenn ein gemischtes Rechtsgeschäft vorliegt und dem Vermögenszugang (auch) veräusserungsfremde Teile innewohnen (BGE 139 II 363 E. 2.4). In diesem Sinne ist denn auch der Vorinstanz zuzustimmen, wenn sie unter Verweis auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung festhält, dass es das System der Einkommensgeneralklausel bei der direkten Bundessteuer (mit Geltung auch für die kantonalen Steuern) nicht ausschliesse, dass die Leistung an die Beschwerdeführer wenigstens teilweise der Besteuerung als Einkommen unterliege und nicht vollumfänglich als steuerfreier Kapitalgewinn anzusehen sei (vgl. act. 2, angefochtener Entscheid E. 4 mit Hinweis auf BGer 2P.69/2005 vom 16. Juni 2005 E. 4.2.1).

### **E. 3.2**

Unbestritten unter den Parteien ist vor diesem Hintergrund, dass die Beschwerdeführer im Jahr 2008 89 Namenaktien der Q. AG zu einem Gesamtpreis von CHF 201'537.83 erworben und die Titel in ihrem Privatvermögen gehalten haben (vgl. act. 2, angefochtener Entscheid E. 4; act. 1, Beschwerde Ziff. 2). Einigkeit besteht überdies auch darüber, dass sich der von den Beschwerdeführern in der Folge erzielte Verkaufspreis für die Beteiligungsrechte nicht allein nach ihrem proportionalen Anteil am gesamten Aktienkapital der Q. AG von 4'000 Namenaktien mit einem Nennwert von CHF 1'000.00 und gleichen Rechten berechnete (vgl. act. 2, angefochtener Entscheid E. 4; act. 1, Beschwerde Ziff. 3). Um es mit den Worten der Beschwerdeführer zu sagen, haben sie vielmehr im Umfang von CHF 1'686'634.00 ein Zusätzliches erhalten, als ihnen bei einer gleichmässigen Verteilung des Verkaufspreises auf sämtliche Aktien zugekommen wäre (act. 1, Beschwerde Ziff. 3). Die Beschwerdeführer machen diesbezüglich geltend, bei dem von ihnen empfangenen Erlös handle es sich insgesamt um einen steuerfreien privaten Kapitalgewinn. Nachdem es in casu offenkundig um den "Privatvermögensbereich" gehe, der Erlös dem "gesamten empfangenen Gegenwert für das realisierte Vermögensrecht" entspreche und auch die "Anlagekosten" bekannt seien, sei nicht einzusehen, warum der "Differenzbetrag" – wie von der Vorinstanz vorgebracht wird (vgl. act. 2, angefochtener Entscheid E. 4) – gleichwohl nicht in seiner vollen Höhe als steuerfreie Einkunft Geltung haben solle (act. 1, Beschwerde Ziff. 2).

### **E. 3.3**

Zwar trifft es zu, dass aus der Veräusserung von im Privatvermögen gehaltenen Aktien für die Belange der direkten Steuern grundsätzlich ein steuerfreier privater Kapitalgewinn (vgl. Art. 37 Abs. 1 lit. b StG; Art. 16 Abs. 3 DBG) oder ein steuerlich unbeachtlicher Kapitalverlust resultiert. Mit der Vorinstanz ist jedoch festzuhalten, dass der Umfang des steuerfreien Kapitalgewinns in der Regel ausschliesslich der Differenz zwischen dem Verkehrswert im Zeitpunkt der Abgabe der Beteiligungsrechte und dem Verkehrswert im Zeitpunkt ihrer Veräusserung bzw. der Differenz zwischen dem Formelwert im Zeitpunkt der Abgabe und dem nach der gleichen Bewertungsmethode ermittelten Formelwert im Zeitpunkt der Veräusserung entspricht. Ein allfälliger Mehrwert, der auf eine interne Vereinbarung der Aktionäre beispielsweise hin zu einer anderen Bewertungsmethodik zurückzuführen ist, ist dagegen prinzipiell als Einkommen im Zeitpunkt der Veräusserung zu besteuern. Der von den Beschwerdeführern mit dem Verkauf ihrer Aktien gelöste Gewinn rief in jedem Fall einen Erklärungs- bzw. Beweisbedarf dahingehend hervor, weshalb vorliegend von der vorgenannten Regel, welche besagt, dass Kapitalgewinn im

Privatvermögensbereich dem Differenzbetrag zwischen dem Veräusserungserlös im Sinne des für das umgesetzte Vermögensrecht erhaltenen Entgelts und den tieferen Anlagekosten entspricht, abzuweichen ist (vgl. auch die Äusserung des Beschwerdeführers, wonach man sich in einer "Grauzone" bewege, act. 7/20 des Kantonalen Steueramtes).

### **E. 3.3.1**

Nach der allgemeinen Beweislastregel trägt die Veranlagungsbehörde die Beweislast für steuerbegründende und steuererhöhende Tatsachen, während den Steuerpflichtigen die Beweislast für Tatsachen trifft, die die Steuerschuld aufheben oder mindern (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 379 f. mit Hinweisen). Vorliegend steht im Wesentlichen die Frage im Raum, weshalb die beim Verkauf der Q. AG an die T. Holding AG als Hauptverkäufer beteiligte B. im Verhältnis zu den Beschwerdeführern in einem Umfang von CHF 1'686'634.00 auf den ihr bei einer proportionalen Verteilung zustehenden Anteil verzichtet hat bzw. welche andere Gegenleistung neben dem eigentlichen Wert ihrer 89 Namenaktien mit dem von den Beschwerdeführern gelösten Aktienkaufpreis über CHF 2'606'538.00 abgegolten werden sollte. Es galt daher im Rahmen der Veranlagung den Willen der Vertragsparteien im Zeitpunkt des Abschlusses des Shareholder Agreements vom 13. Mai 2008 (act. 7/3 des Kantonalen Steueramtes) respektive einer allfälligen zweiten Vereinbarung (vgl. act. 7/16 des Kantonalen Steueramtes) zu eruieren und somit primär innere Vorgänge zu beweisen. Weil die Steuerbehörden keinen Einblick in Vorgänge dieser Art haben, ist es in solchen Situationen zulässig, von bekannten Tatsachen (Vermutungsbasis) auf unbekannte (Vermutungsfolge) zu schliessen (statt vieler: U. Häfelin, Vermutungen im öffentlichen Recht, in: Festschrift für Kurt Eichenberger, Basel 1982, S. 625 ff., S. 626) und entsprechend den Steuerpflichtigen, welche dazu nicht nur aufgrund ihrer Mitwirkungspflicht (Art. 170 StG; Art. 126 DBG) verpflichtet sind, sondern daran auch ein Eigeninteresse haben, den Gegenbeweis zu überbinden.

### **E. 3.3.2**

Vorliegend liessen die näheren Umstände der Beteiligung des Beschwerdeführers an der Q. AG sowie der Inhalt des Shareholder Agreements vom 13. Mai 2008 (act. 7/3 des Kantonalen Steueramtes, insbesondere Article 6 und Annex A; Vermutungsbasis) die nahe Vermutung zu, dass der den Beschwerdeführern im Jahr 2010 zugeflossene Betrag über CHF 2'606'538.00 nicht allein adäquate Folge der Realisation des Vermögensrechts, d.h. der Veräusserung von 89 Namenaktien der Q. AG, bildete (Vermutungsfolge). Noch vor dem Verkauf der Q. AG an die B. hatten der Beschwerdeführer als kaufmännischer Leiter der Unternehmung und deren CEO gegenüber der damaligen Inhaberin der Q. AG, der C. Holding AG, ihr Interesse bekundet, die Q. AG gemeinsam mit einem dritten Investor zu erwerben. Die C. Holding AG entschloss sich indessen in der Folge, das gesamte Aktienkapital der Q. AG, bestehend aus 4'000 Namenaktien mit einem Nominalwert von je CHF 1'000.00, im Mai 2008 zum Preis von CHF 9'057'880.00 an einen anderen Interessenten, die B., zu verkaufen. Vermutungsweise im Bestreben, die beiden Kadermitarbeiter dennoch im Betrieb zu halten, wurde dem Beschwerdeführer und dem CEO der Q. AG bei dieser Gelegenheit von Seiten der B. als Erwerberin der Q. AG die Möglichkeit geboten, sich als (einzige) Minderheitsaktionäre mit insgesamt rund 5 % (bzw. zunächst 20 %) an der Q. AG zu beteiligen. Am 13. Mai 2008 wurde vor diesem Hintergrund zwischen dem Beschwerdeführer, dem CEO der Q. AG (beide unter der Bezeichnung "Manager" bzw. "the Managers" im Vertragswerk aufgeführt) sowie der B.

(aufgeführt unter der Bezeichnung "Investor") ein Shareholders` Agreement abgeschlossen (act. 7/3 des Kantonalen Steueramtes). Mit Unterzeichnung dieser Vereinbarung verpflichtete sich die B., 89 Namenaktien zum Preis von CHF 201`537.83 auf den Beschwerdeführer sowie 133 Namenaktien auf den CEO der Q. AG zu übertragen (Articles 2, 4 und 5). Um trotz dieser Regelung sicher zu stellen, dass ein künftiger Erwerber der Q. AG dereinst 100 % des Aktienkapitals übernehmen konnte, wurde die B. gleichzeitig in Article 16.1 des Shareholders Agreement für berechtigt erklärt, die sich in ihrem Besitz befindlichen Namenaktien der Q. AG jederzeit an einer Börse oder an einen Dritten im Rahmen eines Beteiligungsverkaufs (sog. Trade Sale) veräussern zu können. Der Beschwerdeführer und der CEO der Q. AG verpflichteten sich diesfalls ausdrücklich, sich an einem allfälligen Geschäft zu beteiligen, sollte eines zustande kommen. Für diesen Fall der Veräusserung des gesamten Aktienkapitals der Q. AG sah die Vereinbarung des Weiteren vor, dass der Beschwerdeführer und der CEO der Q. AG einen möglichst steuergünstig umzusetzenden zusätzlichen finanziellen Anreiz erhalten sollten (Article 6 "Managers` Incentive"), dessen Höhe sich nach dem Kapitalgewinn und der "Internal Rate of Return" bemass. Gestützt auf die vorgenannte zwischen den Aktionären der Q. AG getroffene Vereinbarung waren der Beschwerdeführer und der CEO des Unternehmens grundsätzlich gehalten, das Ansinnen der B., die Q. AG an die T. Holding AG zu veräussern, zu unterstützen und letzterer gleichfalls ihre Beteiligungsrechte zum Kauf anzubieten. Sie mussten die Entscheidung der B. mittragen und gemeinsam zum Verkauf schreiten. Im Share Purchase Agreement, welches die Erwerberin mit den Verkäufern am 4. Februar 2010 abgeschlossen hat, wurde in diesem Sinne auch lediglich ein Kaufpreis über CHF 41`344`000.00 abzüglich CHF 1`500`000.00 zur Sicherstellung allfälliger Ansprüche der Käuferin gegenüber den Verkäufern ("Escrow") für alle 4`000 Namenaktien ausgemacht (act. 7/5 des Kantonalen Steueramtes, Ziff. 2.2). Die Summe wurde weiter gesamthaft auf das Konto einer Genfer Anwaltskanzlei überwiesen, welche den Beteiligten die ihnen zustehenden Anteile auszahlen liess (vgl. act. 7/8 und 12 des Kantonalen Steueramtes). Die Aufteilung des Kaufpreises unter den Verkäuferparteien ging demgemäss allein auf eine interne Vereinbarung zwischen den Verkäufern und nicht den Kaufvertrag vom 4. Februar 2010 zurück, weshalb der Vorinstanz und dem Beschwerdegegner insofern beizupflichten ist, als der vorliegende Sachverhalt die nahe Vermutung aufkommen lässt, dass der Wertzufluss bei den Beschwerdeführern im Umfang von CHF 2`606`538.00 nicht allein natürliche und zudem typische (adäquate) Folge der Realisation ihrer Beteiligungsrechte an der Q. AG ist. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass die Differenz von CHF 1`686`634.00 zwischen dem proportionalen Anteil an der Wertsteigerung des Unternehmens Q. AG und dem zusätzlichen Erlös keinen adäquaten Gegenwert für das realisierte Vermögensrecht bzw. das darin verkörperte Wirtschaftsgut bildete. Wie die Vorinstanz zutreffend ausführt (vgl. act. 2, angefochtener Entscheid E. 4), drängt sich der Schluss auf, dass sich der den proportionalen Wertanteil der 89 Namenaktien am Wert sämtlicher 4`000 Namenaktien überschreitende Erlös auf die in Annex A des Shareholders` Agreements vom 13. Mai 2008 näher geregelte Incentive-Vereinbarung zwischen den Verkäufern zurückführen lässt. So hat der Beschwerdeführer selbst im Rahmen des Veranlagungsverfahrens eine Berechnung des ihm gestützt auf das Shareholders Agreement zustehenden Anteils am Veräusserungserlös inklusive Incentive-Zahlung eingereicht und darin mit CHF 2`642`238.00 (inkl. Anteil am "Escrow") eine Summe angeführt, welche nur geringfügig vom tatsächlich gelösten Betrag in Höhe von CHF 2`606`538.00 (ohne Anteil am "Escrow") abweicht (vgl. act. 7/24 des Kantonalen Steueramtes). In Ergänzung seiner

Berechnung führte der Beschwerdeführer lediglich an, dass er sich diese betragsmässige Abweichung nicht erklären könne. Er ging offensichtlich zum damaligen Zeitpunkt selbst davon aus, dass der realisierte "Zusatzerlös" ausschliesslich eine Incentive-Zahlung im Sinne von Article 6 des Shareholders` Agreements darstelle. Ihrer vertraglichen Ausgestaltung nach wurden die Incentive-Zahlungen dem Beschwerdeführer sodann erkennbar als besonderes Anreizsystem in seiner Funktion als Mitglied der Unternehmensleitung zugehalten. Gemäss Annex A des Shareholders` Agreements vom 13. Mai 2008 richtete sich die Höhe der Incentive-Zahlungen nach dem Kapitalgewinn und der "Internal Rate of Return" (vgl. act. 7/3 des Kantonalen Steueramtes, S. 19 f.). Sie waren insofern nur auszubezahlen, sofern der Veräusserungsgewinn im Zeitpunkt des Verkaufs des Unternehmens im Vergleich zum investierten Kapital höher sein sollte, und wurden somit indirekt vom Erfolg der Arbeit der Unternehmensleitung abhängig gemacht. Mit der Auflösung des Arbeitsverhältnisses zwischen der Q. AG und dem Beschwerdeführer bzw. dem CEO der Unternehmung sollte denn auch nicht nur die Beteiligung an der Q. AG zwingend ein Ende finden (Article 15), sondern Ausrichtung und Höhe der Incentive-Zahlungen wurden ebenfalls von den Gründen ihres Ausscheidens aus der Unternehmung sowie der Beschäftigungsdauer abhängig gemacht (Article 15.2, 15.3, 15.4). Die Beteiligung an der Q. AG und mit ihr auch die Auszahlung einer allfällig geschuldeten Incentive-Zahlung waren des Weiteren ausdrücklich an die Person der vertragsschliessenden Manager gebunden. Der Beschwerdeführer und der CEO der Q. AG waren insofern nach Article 12 gehalten, ihre Anteile am Unternehmen weder zu übertragen noch zu verpfänden oder in irgendeiner anderen Form damit zu handeln. Auch mit Blick auf die übrigen Bestimmungen des Shareholders` Agreements vom 13. Mai 2008 wird deutlich, dass die Vereinbarung nicht lediglich die Veräusserung von insgesamt 5 % des Aktienkapitals sowie die Rechte und Pflichten der Aktionäre als solche regelte, wie es ihr Titel vermuten lässt. Es wurden stattdessen auch Regelungen aufgenommen, welche die Geschäftsführung und das Arbeitsverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer resp. dem CEO der Q. AG und dieser betreffen. Entsprechend enthält Article 7 Bestimmungen zu den Löhnen der "Managers" sowie die Bonuszahlungen sowohl für das Management wie auch für die übrigen Kadermitarbeiter. Gestützt auf Article 8 in Verbindung mit Annex B des Agreements hatten die Manager ferner gegenüber der B. unter anderem die Garantie abzugeben, die Geschicke des Unternehmens seit dem 1. Januar 2008 im üblichen Rahmen gelenkt zu haben (Ziff. 4). Bei dem Vertrag vom 13. Mai 2008 handelt es sich demzufolge um einen gemischten Vertrag, mit welchem zum einen das Eigentum an 5 % der Beteiligungsrechte der Q. AG und zum anderen die gewinnorientierte Mitarbeit des Beschwerdeführers als kaufmännischer Direktor sowie des CEO der Q. AG gesichert wurde. Dies räumen selbst die Beschwerdeführer sinngemäss ein, wenn sie im Rahmen der Rekurschrift ausführen liessen, dass es der ursprünglichen Idee der Parteien bei Abschluss des Shareholders` Agreements entsprochen habe, das Unternehmen noch gemeinsam vier bis fünf Jahre weiterzuführen und dabei den gemeinsam vereinbarten Business Plan umzusetzen (act. 7/1 der Vorinstanz Ziff. I. 5.d.bb.). Der von der Vorinstanz aus dem Vereinbarungsinhalt gezogene Schluss, dass die B. augenscheinlich davon ausging, die Tätigkeiten des Beschwerdeführers und des CEO der Q. AG seien für die Unternehmensentwicklung zentral und das Anstellungsverhältnis somit für die Vereinbarung der Beteiligung am Gewinn ausschlaggebend (act. 2, Entscheid E. 5b), ist somit nicht zu beanstanden. Nach dem Gesagten drängt sich denn auch die nahe Vermutung auf, dass die betrachtete finanzielle Leistung zumindest teilweise Entgelt für die

Arbeitsleistung des Beschwerdeführers bildete. Mit der Vorinstanz ist entsprechend davon auszugehen, dass der den Beschwerdeführern in Zusammenhang mit dem Verkauf von 89 Namenaktien der Q. AG zugeflossene Gesamtgewinn in Höhe von CHF 2'606'538.00 enthalte auch nicht als Kapitalgewinn zu qualifizierende Bestandteile.

### **E. 3.3.3**

Es lag demzufolge an den Beschwerdeführern, bereits im Rekursverfahren den Gegenbeweis zu erbringen, dass der zur Beurteilung stehende Wertzufluss eine adäquate Folge der Realisierung eines Vermögensrechts, d.h. des Verkaufes ihrer 89 Namenaktien, darstellt und auch der Betrag von CHF 1'686'634.00 als Teil des steuerfreien Kapitalgewinnes zu qualifizieren ist (vgl. BGE 2P.69/2005 vom 16. Juni 2005 E. 4.2.3). Gemäss den Ausführungen der Beschwerdeführer im Rahmen der Rekurschrift vom 20. Juni 2012 sei der Umstand, dass der Beschwerdeführer seine 89 Namenaktien der Q. AG zu einem höheren Preis an die T. Holding AG verkaufen konnte, als es – gemessen an dem von der Käuferin erbrachten Gesamtpreis – dem Wert seiner Beteiligung entsprach, sinngemäss darauf zurückzuführen, dass der Beschwerdeführer (wie auch der CEO der Q. AG) seine faktische Sperrminorität ausgenützt habe, um einen guten Preis für sich auszuhandeln (vgl. act. 7/1 der Vorinstanz, Ziff. I. 5). Demgemäss sei die T. Holding AG zu einem Erwerb der Q. AG nur dann bereit gewesen, wenn sie deren gesamtes Aktienkapital übernehmen konnte. Nachdem die beiden Minderheitsaktionäre aber einem Verkauf zum damaligen Zeitpunkt und den vorgesehenen Konditionen ablehnend gegenüber eingestellt gewesen seien, habe sich die B. in einer Zwangslage befunden. Es sei nämlich aus rechtlicher Sicht mehr als fraglich gewesen, ob es der B. möglich gewesen wäre, die beiden verkaufsunwilligen Minderheitsaktionäre gestützt auf Article 16.1 des Shareholders' Agreements vom 13. Mai 2008 (vgl. Ziff. 3.3.2. oben) rechtswirksam gegen ihren Willen in das Kaufgeschäft mit der T. Holding AG einzubeziehen. Um das Geschäft dennoch abwickeln zu können, hätten die Aktionäre deshalb untereinander eine (neue) Vereinbarung getroffen, wonach die B. dem Beschwerdeführer und dem CEO der Q. AG die Möglichkeit eingeräumt habe, ihre insgesamt 222 Titel der Q. AG zu einem Preis von CHF 30'000.00 je Titel (oder höher) an die Erwerberin T. Holding AG verkaufen zu können, wobei dieser Preis auch den Kapital-Anreiz ("equity incentive") enthalten habe, wie er vorab in Article 6 des Shareholders' Agreements vom 13. Mai 2008 festgelegt worden sei. Dies lasse sich aus dem Schreiben der B. vom 20. April 2010 wortgetreu entnehmen (vgl. auch das zum Beweis eingereichte Schreiben der B. vom 20. April 2010, act. 7/16 des Kantonalen Steueramtes). Angesichts des Fehlens einer konkreten schriftlichen Vereinbarung der Verkäufer und in Anbetracht der vom Beschwerdeführer eigenhändig angestellten Berechnung der vertraglich geschuldeten Incentive-Zahlung (vgl. Ziff. 3.3.2. oben) erscheint es allerdings als wenig glaubhaft, dass die Verkäuferparteien im Nachgang zum Shareholders' Agreement vom 13. Mai 2008 intern einen fixen Aktienpreis über mind. CHF 30'000.00 vereinbart haben wollen. Es wird von Seiten der Beschwerdeführer auch nicht näher dargelegt, inwiefern in dem im Nachhinein vereinbarten Kaufpreis der Kapital-Anreiz, wie er in Article 6 und Annex A des Shareholders' Agreements vom 13. Mai 2008 festgelegt wurde, enthalten sein soll. Abgesehen davon vermochten die Beschwerdeführer auch nicht stichhaltig zu begründen, weshalb die in Article 13 bzw. Article 16 des Shareholders' Agreements statuierte Mitverkaufspflicht unter den Vertragsparteien keine Wirkung entfaltet haben sollte bzw. weshalb dies zumindest fraglich gewesen sei (vgl. act. 7/1 der Vorinstanz, Ziff. I. 5.b.). Derartige Klauseln sind im Rahmen von Aktionärsbindungsverträgen durchaus üblich. Sie verschaffen Mehrheitsaktionären

beim Verkauf von kontrollierenden Mehrheiten grössere Flexibilität, indem die verkaufswilligen Mehrheitsaktionäre die Minderheit zwingen können, zu den gleichen Bedingungen ebenfalls zu verkaufen. Solche Bestimmungen kommen gerade bei Geschäften wie dem vorliegenden, d.h. bei einem Verkauf des gesamten Unternehmens, zum Zug und sollen die Mehrheit davor schützen, dass eine Minderheit eine Übernahme durch einen Dritten verhindern oder zumindest erschweren kann (vgl. A. Wyss, Finanzierung von Jungunternehmen, in: Der Schweizer Treuhänder, 2006/8, S. 514 f.). Es kann daher keineswegs als erstellt angesehen werden und wird auch nicht schlüssig dargetan, dass die B. die Bedingungen der T. Holding AG, 100 % der Aktien der Q. AG übernehmen zu wollen, ohne Mitwirkung der beiden Minderheitsaktionäre nicht habe erfüllen können und es der Beschwerdeführer somit verstanden habe, aus dieser Situation Profit zu schlagen, weshalb die zur Beurteilung stehende Summe über CHF 1'686'634.00 allein auf seine geschickte Verhandlungsführung im Rahmen der privaten Kapitalanlage zurückzuführen sei.

#### **E. 3.3.4**

Die Vorbringen der Beschwerdeführer im Verfahren vor der Vorinstanz vermögen die Wahrscheinlichkeit der vom Beschwerdegegner vertretenen Annahme nicht umzustossen. In der Beschwerdeschrift wiederum wird nicht mehr näher auf die Erwägungen im angefochtenen Entscheid zur Frage der konkreten Gegenleistung für den überproportionalen Kaufpreis eingegangen. Die Beschwerdeführer beschränkten sich einzig darauf, die Vorbringen der Vorinstanz wiederzugeben und unsubstantiiert zu bestreiten.

#### **E. 3.4**

Mit der Vorinstanz und dem Beschwerdegegner ist in diesem Sinne davon auszugehen, dass die von den Beschwerdeführern in Zusammenhang mit dem Verkauf von 89 Namenaktien der Q. AG zusätzlich gelöste Summe von CHF 1'686'634.00 keinen steuerfreien Kapitalgewinn darstellt. Unerheblich für die Steuerbarkeit ist schliesslich, ob dieser den steuerfreien Kapitalgewinnanteil übersteigende Betrag als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu würdigen ist - wobei zweifelsohne auch Leistungen des vom Arbeitgeber verschiedenen Dritten solche darstellen können - oder unter die Generalklausel von Art. 29 StG bzw. Art. 16 Abs. 1 DBG fällt.

#### **E. 4**

Die Beschwerdeführer machen im Rahmen des Beschwerdeverfahrens vor Verwaltungsgericht des Weiteren neu geltend, dass aufgrund einer Äusserung des CEO der Q. AG gegenüber dem Beschwerdeführer nach Eröffnung des angefochtenen Entscheids davon ausgegangen werden müsse, dass die Steuerbehörden im Kanton Schwyz, dem Wohnsitzkanton des CEO der Q. AG, davon Abstand genommen hätten, den von diesem in Zusammenhang mit dem Verkauf von 133 Namenaktien des Unternehmens gelösten Betrag sowohl für die Kantons- und Gemeindesteuern wie auch für die direkte Bundessteuer teilweise als Einkunft aus unselbständiger Erwerbstätigkeit dem steuerbaren Einkommen zuzurechnen (act. 1, Beschwerde Ziff. 6), obschon die Vermögensumlagerung nach dem gleichen Verhaltensmuster wie bei den Beschwerdeführern erfolgt sei. Hierin ist nach Ansicht der Beschwerdeführer eine massive Ungleichbehandlung zu sehen, welche zweifelsohne einen Verstoß gegen das in Art. 8 der Schweizerischen Bundesverfassung (SR 101, abgekürzt BV) verankerte Gleichheitsgebot darstelle (act. 1, Beschwerde Ziff. 5).

#### **E. 4.1**

Art. 61 Abs. 3 VRP regelt das sogenannte Novenverbot. Dieses besagt, dass im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht grundsätzlich keine neuen Begehren gestellt werden können. Neu ist ein Begehren, wenn im Verfahren vor Verwaltungsgericht eine gegenüber dem vorangegangenen Rekursverfahren andere oder weitergehende Rechtsfolgebehauptung erhoben wird (Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, St. Gallen 2003, Rz. 919). Ausdruck des Novenverbots ist ausserdem, dass das Verwaltungsgericht Tatsachen, die – wie vorliegend von den Beschwerdeführern in Bezug auf ihre neuen Vorbringen tatsächlicher Art dargetan - nach Abschluss des Rekursverfahrens eingetreten sind (echte Noven), grundsätzlich nicht mehr berücksichtigt (Cavelti/ Vögeli, a.a.O., Rz. 642). Eine Ausnahme vom Novenverbot von Art. 61 Abs. 3 VRP gilt jedoch in steuerrechtlichen Beschwerdeverfahren, da das Verwaltungsgericht gemäss Art. 196 Abs. 2 StG nicht an die Anträge der Beschwerdeführer gebunden ist (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 396). Eine analoge Regelung sieht das Recht der direkten Bundessteuer in Art. 140 Abs. 3, Art. 142 Abs. 4 DBG sowie Art. 115 vor (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 38 zu Art. 140). Es gilt daher im Folgenden näher auf die Vorbringen der Beschwerdeführer unter Ziff. 5 bis 13 ihrer Beschwerdeschrift vom 10. Januar 2013 einzugehen.

#### **E. 4.2**

Unter Ziff. 6 der Beschwerdeschrift wird zunächst ausgeführt, weshalb davon ausgegangen werden müsse, dass die Schwyzer Steuerbehörden, sowohl mit Bezug auf die direkte Bundessteuer wie auch für die Kantons- und Gemeindesteuern, davon Abstand genommen hätten, den mit der Vermögensumlagerung vom 4. Februar 2010 in Zusammenhang stehenden Erlös teilweise dem steuerbaren Einkommen des CEO der Q. AG zuzurechnen. Für den Fall, dass das Gericht befinden sollte, dass die von den Beschwerdeführern behauptete Tatsache beweisrechtlich noch nicht rechtsgenügend abgesichert sei, wird unter Ziff. 10 zusätzlich beantragt, es sei zur Feststellung, wie der CEO der Q. AG im Kanton Schwyz für das Steuerjahr 2010 eingeschätzt worden sei, entweder vom Verwaltungsgericht selbst oder mittels einer entsprechenden Auflage an die Vorinstanz bzw. an den Beschwerdegegner, bei der Steuerverwaltung des Kantons Schwyz ein Amtsbericht einzuholen.

#### **E. 4.3**

Wie es in der Folge (Ziff. 4.3.1 – 4.3.2.) näher darzulegen gilt, hat die steuerrechtliche Behandlung des Wertzuflusses beim CEO der Q. AG im Kanton Schwyz für das vorliegende Verfahren allerdings keine Relevanz, weshalb an dieser Stelle von der Beantwortung und näheren Abklärung der Frage, ob sich der unter Ziff. 6 der Beschwerde dargetane Sachverhalt verwirklicht hat oder nicht, abgesehen werden kann. Die Einholung eines Amtsberichts der Steuerverwaltung des Kantons Schwyz ist insofern aus beweisrechtlicher Sicht ebenfalls nicht angezeigt. Der entsprechende Beweisantrag der Beschwerdeführer ist abzuweisen.

##### **E. 4.3.1**

Der allgemeine Gleichheitssatz von Art. 8 BV bildet ein wesentliches Element der Rechtsstaatsidee und durchdringt die gesamte Rechtsordnung. Auch im Steuerrecht kommt ihm zentrale Bedeutung zu (M. Reich, a.a.O., § 4 Rz. 38). In Zusammenhang mit der Rechtsanwendung bedeutet das Gleichbehandlungsgebot, dass alle einschlägigen generell-abstrakten Normen anzuwenden sind und dass diese Bestimmungen auf alle

gleichgelagerten Fälle auch in gleicher Weise zur Anwendung gelangen müssen. Wo das Gesetz der Verwaltung einen Entscheidungsspielraum einräumt, hat diese für eine einheitliche Anwendung der Normen zu sorgen und die unbestimmten Rechtsbegriffe regelbildend zu konkretisieren. Keine Verletzung des Gleichbehandlungsgebots liegt allerdings vor, wenn gleich oder ähnlich lautende Normen in verschiedenen Kantonen unterschiedlich angewendet werden (M. Reich, a.a.O., § 4 Rz. 42 ff.). Der von den Beschwerdeführern behauptete Umstand, dass die Schwyzer Steuerverwaltung den vollen beim CEO der Q. AG in Zusammenhang mit dem Aktienverkauf an die T. Holding AG angefallenen Erlös als steuerfreie Einkunft qualifiziert habe, vermag ihnen gegenüber den Steuerbehörden im Kanton St. Gallen grundsätzlich keinen Anspruch auf Gleichbehandlung gestützt auf Art. 8 BV einzuräumen. Die betrachteten Steuerveranlagungen würden zwar ohne Zweifel den identischen Ausgangssachverhalt betreffen, jedoch nicht im gleichen Steuerhoheitsbereich ergehen, weshalb eine Verletzung des Gleichbehandlungsgebots gemäss Art. 8 BV vorliegend in Bezug auf die Erhebung der Kantons- und Gemeindesteuern im Kanton St. Gallen nicht gegeben ist. Etwas anderes geht auch aus dem von den Beschwerdeführern zu ihren Gunsten angeführten Bundesgerichtsentscheid 110 Ia 7 nicht hervor, wo höchstrichterlich festgestellt wurde, dass das Steuergesetz des Kantons Zürich in seiner damaligen Ausgestaltung den Anforderungen von alt Art. 4 Abs. 1 BV insofern nicht genügte, als es in höheren Einkommensbereichen Ehepaare gegenüber Konkubinatspaaren ohne haltbaren Grund benachteiligte (E. 4). Der sich dem Bundesgericht in BGE 110 Ia 7 bietende Sachverhalt ist mit dem vorliegenden nicht zu vergleichen; insbesondere erfolgte gerade die zur Beurteilung stehende Ungleichbehandlung in ein und demselben Hoheitsgebiet. Auch in Bezug auf die Erhebung der direkten Bundessteuer lässt sich keine Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes nach Art. 8 BV ausmachen. Die Veranlagungshoheit liegt auch hier einzig bei den Kantonen und nicht bei der Beschwerdebeteiligten; der Beschwerdegegner ist als zuständige Kantonale Steuerverwaltung kein Vertreter der Beschwerdebeteiligten vor Ort (vgl. statt vieler BGE 126 II 514 E. 1b). So wird die direkte Bundessteuer nach Art. 128 Abs. 4 BV von den Kantonen erhoben. Entsprechend bestimmen Art. 2 und Art. 104 ff. DBG, dass die direkte Bundessteuer von den Kantonen unter Aufsicht des Bundes veranlagt und bezogen wird. Nach Art. 102 Abs. 1 DBG wird die Aufsicht des Bundes über die Steuererhebung (Art. 2 DBG) vom Eidgenössischen Finanzdepartement ausgeübt. Die unmittelbare Aufsicht obliegt nach Art. 102 Abs. 2 DBG der Beschwerdebeteiligten. Diese sorgt nach Art. 102 Abs. 2 DBG für die einheitliche Anwendung des Gesetzes und erlässt die Vorschriften für die richtige und einheitliche Veranlagung und den Bezug der direkten Bundessteuer. Zu diesem Zweck erlässt sie Verwaltungsverordnungen in Form von Kreisschreiben, Rundschreiben, Merkblättern, Kurslisten oder Wegleitungen. Solche Verwaltungsverordnungen richten sich an die kantonalen Steuerbehörden und geben die nötigen Anordnungen zur korrekten Durchführung der Veranlagungen und des Bezugs (vgl. BGE 121 II 473 E. 3b). Die Beschwerdebeteiligte kann ihre Aufsicht nach Art. 103 Abs. 1 DBG sodann insbesondere ausüben durch Kontrollen bei den kantonalen Veranlagungs- und Vollzugsbehörden und durch Einsichtnahme in die Steuerakten der Kantone und Gemeinden (lit. a), sie kann sich bei den Verhandlungen der Veranlagungsbehörden vertreten lassen und diesen Anträge stellen (lit. b), sie kann im Einzelfall Untersuchungsmaßnahmen anordnen oder nötigenfalls selber durchführen (lit. c), oder sie kann im Einzelfall verlangen, dass die Veranlagung oder der Einspracheentscheid auch ihr eröffnet wird (lit. d). Zudem kann die Beschwerdebeteiligte nach Art. 141 Abs. 1 DBG -

wie die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer - gegen jede Veranlagungsverfügung oder gegen jeden Einspracheentscheid der Veranlagungsbehörde Beschwerde bei der kantonalen Rekurskommission erheben. Ob und zu welchem Zeitpunkt sie aber eine aufsichtsrechtliche Massnahme ergreift, liegt im Ermessen der Beschwerdebeteiligten. Das in der Schweiz vorherrschende System des Vollzugsföderalismus verhindert nunmehr per se eine absolut gleichmässige Anwendung der Bestimmungen des DBG im ganzen Gebiet der Eidgenossenschaft. Im Kanton St. Gallen ist ausschliesslich der Beschwerdegegner für die Erhebung der direkten Bundessteuer zuständig, wobei er sein Vorgehen vorliegend mit Blick auf die Verwirklichung des Grundsatzes der horizontalen Steuergerechtigkeit sogar vorgängig mit der aus damaliger Sicht für die Besteuerung des Vermögenszuflusses beim CEO der Q. AG mutmasslich zuständigen Steuerverwaltung Bern abgesprochen hat (vgl. act. 7/21 des Kantonalen Steueramtes). Der Beschwerdebeteiligten wiederum war eine allfällig unterbliebene Besteuerung des Vermögenszuflusses beim CEO der Q. AG im Kanton Schwyz im Zeitpunkt der Veranlagung der Beschwerdeführer im Kanton St. Gallen überhaupt nicht bekannt bzw. konnte eine solche überhaupt nicht bekannt sein. Die von den Beschwerdeführern im gegebenen Fall behauptete Ungleichbehandlung ginge somit auch im Bereich der direkten Bundessteuer von unterschiedlichen Veranlagungsbehörden in unterschiedlichen Hoheitsgebieten aus, weshalb sich die Beschwerdeführer im zur Beurteilung stehenden Fall auch in Zusammenhang mit der Erhebung der direkten Bundessteuer nicht auf Art. 8 BV berufen können.

#### **E. 4.3.2**

An diesem Ergebnis vermag auch die unter Ziff. 11 der Beschwerdeschrift ins Feld geführte Tatsache nichts zu ändern, dass die kantonalen Regelungen im Kanton Schwyz sowie im Kanton St. Gallen im streitbetroffenen Zusammenhang identische Vorschriften vorsehen (§ 17 Abs. 1 und § 17 Abs. 3 des Steuergesetzes des Kantons Schwyz, GS 21.10; Art. 29 Abs. 1 und Art. 37 Abs. 1 lit. b StG). Die betreffenden Bestimmungen wurden offensichtlich in beiden Kantonen dem Bundesrecht angeglichen und mit dem Steuerharmonisierungsgesetz in Übereinstimmung gebracht (Art. 16 Abs. 1 und Art. 16 Abs. 3 DBG; Art. 7 Abs. 1 und Art. 7 Abs. 4 lit. b StHG). Danach unterliegen auch im Kanton Schwyz grundsätzlich alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer (§ 17 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Schwyz). Vorbehalten bleiben die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (§ 17 Abs. 3 des Steuergesetzes des Kantons Schwyz). Dass die Begriffe "Einkünfte" und "Kapitalgewinn", welche in die betreffenden Bestimmungen Eingang gefunden haben, nun möglichst einheitlich interpretiert werden, ist zwar im Interesse der Steuerharmonisierung geboten, die Beschwerdeführer können hieraus aber keinen Anspruch auf Gleichbehandlung ableiten. Trotz der scheinbaren Geschlossenheit und Prägnanz der Umschreibung des Steuerobjekts der Einkommenssteuer durch den eidgenössischen bzw. die kantonalen Gesetzgeber bieten die gesetzlichen Formulierungen nämlich auf verschiedene Fragen keine hinreichende Antwort, weil sich weder Finanzwissenschaftler noch Steuerrechtler darüber einig sind, welche wirtschaftlichen Phänomene als Einkommen bzw. als Einkünfte zu verstehen sind (M. Reich, a.a.O., N 7 zu Art. 7 StHG). Nach Auffassung des Bundesgerichts sind diese Fragen nicht nach einer generell verbindlich vorausgesetzten Einkommenstheorie, sondern im konkreten Einzelfall anhand der im Gesetz positiv und negativ aufgezählten Beispiele, d.h. pragmatisch, zu klären. Obwohl sich aus der beispielhaften Aufzählung der Einkünfte verschiedene Erkenntnisse gewinnen lassen, können zahlreiche Probleme nur vor dem

Hintergrund des zugrunde liegenden allgemeinen Einkommensbegriffes einer Lösung zugeführt werden (M. Reich, a.a.O., N 7 zu Art. 7 StHG). Gerade in Zusammenhang mit der im gegebenen Fall im Streit stehenden Frage existiert daneben auch keine einheitliche (höchstrichterliche) Gerichtspraxis (vgl. BGer 2P.69/2005 vom 16. Juni 2005, wo die Frage keiner abschliessenden Beurteilung unterzogen wurde). Den Kantonen kommt bei der Auslegung ihrer kantonalen Steuergesetze im fraglichen Bereich somit ein Spielraum zu, ihren kantonalen Eigenheiten und Bedürfnissen angemessen Rechnung zu tragen (vgl. M. Reich, a.a.O., § 9 Rz. 17). Legt ein Kanton wie vorliegend im Veranlagungsverfahren den Begriff des Kapitalgewinnes aus Privatvermögen enger bzw. den Einkommensbegriff weiter aus als ein anderer Kanton und kann er sachliche und vertretbare Argumente für die Auslegung vorbringen, ist hierin keine unzulässige Ungleichbehandlung der Steuerpflichtigen in den jeweiligen Kantonen zu sehen. Das Vorgehen des Beschwerdegegners anlässlich der im Streit stehenden Veranlagung ist daher grundsätzlich nicht zu beanstanden. Anders sähe es aus, wenn Rechtsfragen im kantonalen und eidgenössischen Recht nicht identisch beurteilt würden und somit das Gebot der vertikalen Steuerharmonisierung verletzt würde (vgl. BGE 130 II 202 E. 3.2, 65 E. 5.2; siehe auch BGE 128 II 56 E. 6a). Davon kann im gegebenen Fall aber nicht die Rede sein, wurde der Gewinn, welchen die Beschwerdeführer mit der Veräusserung von 89 Aktien der Q. AG im Februar 2010 erzielt hatten, doch im Rahmen der Veranlagungen der Kantons- und Gemeindesteuern 2010 wie auch der direkten Bundessteuer 2010 steuerrechtlich gleich behandelt. Es wurden kantonalrechtlich die gleichen Massstäbe angesetzt wie bei der direkten Bundessteuer. Ein Absehen von der Besteuerung des Betrags von CHF 1'686'634.00 bei den Beschwerdeführern aus Gründen der Gleichbehandlung mit dem CEO der Q. AG als Steuerpflichtiger im Kanton Schwyz rechtfertigt sich nach dem Gesagten nicht, selbst wenn erwiesen wäre, dass die Schwyzer Steuerverwaltung den vollen beim CEO der Q. AG in Zusammenhang mit dem Aktienverkauf an die T. Holding AG angefallenen Erlös als steuerfreie Einkunft qualifiziert haben sollte.

#### **E. 4.3.3**

Schliesslich lässt auch der Einwand der Beschwerdeführer unter Ziff. 7 der Beschwerdeschrift, wonach die Q. AG für den Fall, dass der streitgegenständliche Wertzufluss partiell als steuerbares Einkommen im Sinne von Art. 29 StG bzw. Art. 16 DBG qualifiziert würde, auf den Betrag von CHF 1'686'634.00 AHV/IV/EO-Beiträge zu entrichten hätte, die von der Vorinstanz und dem Beschwerdegegner vorgenommene Aufteilung des in Zusammenhang mit dem Verkauf von 89 Namenaktien der Q. AG durch die Beschwerdeführer gelösten Betrages zwischen steuerfreiem Kapitalgewinn und steuerbarem Einkommen auf den ersten Blick nicht als unvertretbar erscheinen. Im Gegensatz zur Festsetzung der Beiträge auf dem Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit (vgl. Art. 23 Abs. 1 und 4 der Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung, SR 831.101, abgekürzt AHVV) sind die Ausgleichskassen bei der Bemessung des Einkommens aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit - massgebender Lohn - regelmässig nicht an die rechtskräftige kantonale Steuerveranlagung und die gestützt darauf gemachten Angaben der kantonalen Steuerbehörden gebunden (BGE 133 V 346 E. 4). Sie haben ohne Bindung an die Steuermeldung aufgrund einer sozialversicherungsrechtlichen Betrachtung zu beurteilen, wer resp. ob jemand für ein von der Steuerbehörde gemeldetes Einkommen beitragspflichtig ist (BGer 9C\_965/2011 vom 19. Juli 2012; BGE 134 V 250 E. 3.3; 121 V 80 E. 2c; 114 V 72 E. 2; 110 V 83 E. 4, je mit Hinweisen). Es kann mit anderen Worten keineswegs als erstellt angesehen werden, dass

der Beschwerdeführer bzw. die Q. AG auf den Betrag über CHF 1'686'634.00 tatsächlich AHV-Beiträge entrichten müssen. Wäre der Beschwerdeführer allerdings gehalten, auf die von ihm im Rahmen des Verkaufs von 89 Namenaktien der Q. AG gelöste Differenzsumme AHV-Beiträge bzw. generell Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten, sind diese vor der Besteuerung durch den Beschwerdegegner von dem ermittelten Bruttoeinkommen in Abzug zu bringen. Demgemäss ist aus dem in der Schweiz vorherrschenden Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung (vgl. Ziff. 3.1 oben) auch das sogenannte Nettoprinzip abzuleiten (M. Reich, in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. Aufl., Basel 2008, N 10 zu Art. 16 DBG). Um die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit eines Pflichtigen zu ermitteln, werden insofern bei der Einkommensteuer zunächst sämtliche Roheinkünfte, d.h. das Bruttoeinkommen, erfasst (objektives Nettoprinzip). In einem zweiten Schritt wird mittels der Abzüge für besondere Aufwendungen (anorganische Abzüge, allgemeine Abzüge) und der Abzüge für bestimmte Verhältnisse (Sozialabzüge) das steuerbare Einkommen ermittelt, um so der persönlich-wirtschaftlichen Situation der steuerpflichtigen Person, d.h. der subjektiven Leistungsfähigkeit, Rechnung zu tragen (M. Daepf, Vereinfachung der Einkommensbesteuerung, Studie ESTV vom 28. Oktober 2010, S. 7 f.). Der Gesetzgeber hält die entsprechenden Teile der Bemessungsgrundlage nicht für besteuernswürdig und scheidet sie mit Blick auf die konkrete wirtschaftliche Situation einer steuerpflichtigen Person aus deren Bemessungsgrundlage aus. Erst nachdem vom Reineinkommen die gesetzlich geschuldeten Sozialabzüge in Abzug gebracht wurden, resultiert demzufolge das steuerbare Einkommen, welches dann dem sich aus dem anwendbaren Tarif ergebenden Steuersatz unterworfen wird (I. P. Baumgartner, in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. Aufl., Basel 2008, N 1b zu Art. 35 DBG). Indem der Beschwerdegegner vorliegend den vollen bei der Veräusserung von 89 Namenaktien der Q. AG an die T. Holding AG vom Beschwerdeführer realisierten Gewinn der Besteuerung unterwirft, ohne vorgängig Abklärungen bezüglich der sozialversicherungsrechtlichen Behandlung und der Höhe allfälliger vom Beschwerdeführer zu entrichtender Sozialversicherungsbeiträge zu treffen, erweisen sich die von Seiten des Beschwerdegegners und der Vorinstanz getroffenen Sachverhaltsabklärungen in diesem Punkt als unvollständig. Der Beschwerdegegner wird daher noch die erforderlichen Abklärungen treffen müssen. Der Klärung bedarf dabei die Frage, ob auf der in Zusammenhang mit dem Verkauf von 89 Namenaktien der Q. AG vom Beschwerdeführer zusätzlich gelösten Summe von CHF 1'686'634.00 Sozialversicherungsbeiträge zu erheben sind und auf welchen Betrag sich diese belaufen. Ergibt sich aus den ergänzenden Sachverhaltsfeststellungen des Beschwerdegegners, dass der Beschwerdeführer in sozialversicherungsrechtlicher Hinsicht abgabepflichtig ist, ist das steuerbare Einkommen unter Berücksichtigung der zu entrichtenden Sozialversicherungsbeiträge neu festzusetzen und den Beschwerdeführern eine entsprechend korrigierte Steuerveranlagung 2010 zu eröffnen.

#### **E. 4.4**

Nach dem Gesagten rechtfertigt es sich, den angefochtenen Entscheid vom 11. Dezember 2012 aufzuheben und die Streitsache gestützt auf Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 56 Abs. 2 VRP zur Vornahme weiterer Abklärungen und zu neuer Beurteilung und Entscheidung im Sinne der Erwägungen an den Beschwerdegegner zurückzuweisen.

#### **E. 5**

Der Ausgang des Verfahrens entspricht einer teilweisen Guttheissung der Beschwerde. Dem Begehren der Beschwerdeführer, die Veranlagungen 2010 insofern zu korrigieren, als die Staats- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer auf null festzusetzen seien, wird nicht entsprochen; allerdings wird die Sache bezüglich der Ermittlung der exakten Höhe des steuerbaren Einkommens bzw. allfälliger Sozialabzüge zur weiteren Abklärung an den Beschwerdegegner zurückgewiesen. Damit dringen die Beschwerdeführer mit ihrem Antrag nur zu einem geringen Teil durch. Aufgrund der teilweisen Guttheissung der Beschwerde erscheint es angemessen, die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens zu einem Fünftel dem Staat und zu vier Fünfteln den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von CHF 4'000.00 ist für das vorliegende Verfahren angemessen (Art. 7 Ziff. 222 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der von den Beschwerdeführern geleistete Kostenvorschuss in Höhe von CHF 4'000.00 ist mit ihrem Kostenanteil zu verrechnen und ihnen der Rest von CHF 800.00 zurückzuerstatten. Auf die Erhebung des auf den Staat entfallenden Kostenanteils wird nicht verzichtet (Art. 95 Abs. 3 VRP). Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen, da die Beschwerdeführer nur zu einem Fünftel obsiegt haben (Art. 98bis VRP; vgl. R. Hirt, Die Regelung der Kosten nach st. gallischem Verwaltungsrechtspflegegesetz, Diss. St. Gallen 2004, S. 95 ff.). Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von CHF 2'000.00 sind entsprechend der Kostenverlegung im Beschwerdeentscheid zu vier Fünfteln den Beschwerdeführern und zu einem Fünftel dem Staat aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Auf die Erhebung des staatlichen Anteils wird nicht verzichtet (Art. 95 Abs. 3 VRP). Der Kostenvorschuss von CHF 2'000.00 ist zu verrechnen und der Rest von CHF 400.00 den Beschwerdeführern zurückzuerstatten. Ausseramtliche Kosten sind im Rekursverfahren nicht zu entschädigen (Art. 98bis VRP, Hirt, a.a.O., S. 95 ff.). Demnach hat das Verwaltungsgericht zu Recht erkannt: 1./ Die Verfahren B 2013/8 und B 2013/9 werden vereinigt. 2./ Die Beschwerde wird hinsichtlich der direkten Bundessteuer 2010 teilweise gutgeheissen. Der angefochtene Entscheid vom 11. Dezember 2012 wird aufgehoben und die Sache zu neuer Beurteilung im Sinne der Erwägungen an den Beschwerdegegner zurückgewiesen. 3./ Die Beschwerde wird hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern 2010 teilweise gutgeheissen. Der angefochtene Entscheid vom 11. Dezember 2012 wird aufgehoben und die Sache zu neuer Beurteilung im Sinne der Erwägungen an den Beschwerdegegner zurückgewiesen. 4./ Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von CHF 4'000.00 tragen zu vier Fünfteln die Beschwerdeführer und zu einem Fünftel der Staat. Der für die beiden Verfahren B 2013/8 und B 2013/9 geleistete Kostenvorschuss von CHF 4'000.00 wird mit dem Kostenanteil der Beschwerdeführer verrechnet und der Restbetrag von CHF 800.00 den Beschwerdeführern zurückerstattet. 5./ Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von CHF 2'000.00 tragen zu vier Fünfteln die Beschwerdeführer und zu einem Fünftel der Staat. Der für die beiden Verfahren B 2013/8 und B 2013/9 geleistete Kostenvorschuss von CHF 2'000.00 wird mit dem Kostenanteil der Beschwerdeführer verrechnet und der Restbetrag von CHF 400.00 den Beschwerdeführern zurückerstattet. 6./ Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. V. R. W. Der Präsident: Die ao.

Gerichtsschreiberin: lic. iur. Beda Eugster

MLaw Sonja Güntert