

# **TG\_OBERGERICHT TVR 2016 Nr. 14 vom 22. Juni 2016**

Tg Obergericht, 2016-06-22, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/tg\\_obergericht\\_TVR\\_2016\\_Nr.\\_14](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/tg_obergericht_TVR_2016_Nr._14)

FR: TG\_OBERGERICHT TVR 2016 Nr. 14 du 22 juin 2016

IT: TG\_OBERGERICHT TVR 2016 Nr. 14 del 22 giugno 2016

## **Regeste**

Aktienverkauf einer personenbezogenen Aktiengesellschaft; Qualifikation eines Teils des Verkaufserlöses als steuerbares Einkommen

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Der Verkaufserlös für den Verkauf der Aktien einer personenbezogenen Aktiengesellschaft ist dann nicht mehr steuerfreier Kapitalgewinn, sondern steuerbares Einkommen, wenn die Zahlung des Kaufpreises oder Teile davon nicht für die Eigentumsübertragung, sondern als Entschädigung für den künftigen Fortbestand des Arbeitsverhältnisses geleistet wird (E. 2).

### **E. 2**

Ob ein Teil des Erlöses aus dem Verkauf einer personenbezogenen Aktiengesellschaft als Einkommen zu besteuern ist, ist danach zu beurteilen, ob ein gemischtes Rechtsgeschäft mit veräusserungsfremden Elementen im Zusammenhang mit Beteiligungsverkäufen vorliegt (E. 3).

### **E. 2.1**

Der Beschwerdeführer verkaufte im Steuerjahr 2012 sämtliche Aktien der Z AG an die H AG, wobei sein Arbeitsverhältnis mit der Z AG weitergeführt wurde. Vom Käufererlös von Fr. 160'000.-- qualifizierten die Vorinstanzen lediglich Fr. 60'000.-- als steuerfreien Kapitalgewinn und rechneten Fr. 100'000.-- beim Einkommen des Beschwerdeführers als weitere Einkünfte hinzu, da dieser Teil des Erlöses im Arbeitsverhältnis begründet sei. Zu prüfen ist demnach, ob diese Aufrechnung zu Recht erfolgte.

### **E. 2.2.1**

Gemäss Art. 16 Abs. 1 DBG sowie § 18 Abs. 1 StG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. § 19 StG und Art. 17 Abs. 1 DBG führen betreffend die unselbständige Erwerbstätigkeit aus, steuerbar seien alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen und andere geldwerde Vorteile. Nach der stetigen Praxis des Bundesgerichts ist somit der Begriff des Einkommens aus einer (Erwerbs-)Tätigkeit weit zu interpretieren. Es handelt sich dabei nicht nur um Einkommen aus einer vertraglich vereinbarten Gegenleistung im engeren Sinne. Ein Einkommen aus Erwerbstätigkeit liegt vielmehr bereits dann vor, wenn zwischen der Leistung, die der Steuerpflichtige erhält, und seiner Tätigkeit ein derartiger wirtschaftlicher Zusammenhang besteht, dass die Leistung die Folge der Tätigkeit ist und der Steuerpflichtige die Leistung

im Hinblick auf seine Tätigkeit erhält (Urteil des Bundesgerichts 2C\_618/2014 vom 3. April 2015 E. 5.1). So sind etwa Leistungen, welche der Steuerpflichtige nicht vom Arbeitgeber, sondern von Dritten erhält, ebenfalls dem Arbeitseinkommen zuzurechnen, wenn sie im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis ausgerichtet worden sind (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., Zürich 2009, Art. 17 N. 37 DBG). Steuerbar sind sodann nach Art. 23 lit. c DBG (bzw. § 25 Ziff. 3 StG) auch Entschädigungen für die Nichtausübung eines Rechts, worunter auch Entschädigungen für Konkurrenzverbote fallen (Zigerlig/Jud, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Band I/2a, Basel 2008, Art. 23 N. 15a DBG).

#### **E. 2.2.2**

Im Bund sind demgegenüber Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (Art. 16 Abs. 3 DBG) und bei den Staats- und Gemeindesteuern Kapitalgewinne aus der Veräusserung von beweglichem Privatvermögen (§ 26 Ziff. 5 StG) steuerfrei. Dabei stellt die Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne mit Blick auf den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und das diesen konkretisierende Reinvermögenszugangsprinzip eine systemwidrige Ausnahme dar. Wohl ist diese vom Gesetzgeber unter anderem auch aus Gründen der Veranlagungsökonomie gewollt. Vor dem Hintergrund einer allgemeinen Einkommenssteuer sind Ausnahmen aber gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung restriktiv zu handhaben (BGE 139 II 363 E. 2.2, Urteil des Bundesgerichts 2C\_618/2014 vom 3. April 2015 E. 5.1).

#### **E. 2.3**

Beim Verkauf von personenbezogenen Aktiengesellschaften kann sich die Frage der Abgrenzung zwischen Kaufpreis und Entschädigungen für weitere Leistungen stellen, wenn der Verkäufer weiterhin für die verkaufte Gesellschaft tätig ist. Eine Entschädigung ist dann nicht mehr steuerfreier Kapitalgewinn, sondern steuerbares Einkommen, wenn die Zahlung des Kaufpreises oder Teile davon nicht für die Eigentumsübertragung, sondern als Entschädigung für den künftigen Fortbestand des Arbeitsverhältnisses geleistet wird, wobei sämtliche Umstände zu würdigen sind. Ist die Zahlung des Kaufpreises an den Fortbestand eines Arbeitsverhältnisses des Verkäufers bei der Gesellschaft geknüpft, so erscheint eine solche Vereinbarung atypisch und legt nahe, dass die Zahlung des vereinbarten Preises nicht (nur) für die Eigentumsübertragung an den Aktien erfolgt, sondern als Entschädigung für die zukünftig zu leistende Arbeit des Veräusserers in seiner Eigenschaft als unselbständig Erwerbender in der Gesellschaft (Urteil des Bundesgerichts 2C\_618/2014 vom 3. April 2015 E. 5.2). Das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich führte in seinem Entscheid DB.2014.148/St.2014.184 vom 27. Februar 2015 in diesem Zusammenhang aus, entscheidend sei, ob die Verträge Klauseln enthielten, welche den Verbleib des Verkäufers garantieren bzw. die Käuferin bei dessen Weggang schadlos halten sollten (E. 1a). Eine Verknüpfung von Auszahlung des Kaufpreises und Weiterführung der Erwerbstätigkeit in der Gesellschaft lasse sich nicht anders interpretieren, als dass damit ein Anreiz zur Weiterarbeit geschaffen werden sollte. Der ausbezahlte Geldbetrag stelle damit nicht eine Gegenleistung für die Übertragung der Aktien dar, sondern für eine Arbeitsleistung. Sie sei deshalb als entsprechende steuerbare Einkunft zu qualifizieren (E. 1c).

#### **E. 2.4**

Im Steuerrecht gilt der Grundsatz, wonach die Steuerverwaltung die steuerbegründenden und der Steuerpflichtige die steueraufhebenden Tatsachen zu beweisen haben. Daher hat

vorliegend das verfahrensbeteiligte Amt den Nachweis zu erbringen, dass der Kaufvertrag vom Januar 2012 Klauseln enthält, welche den Verbleib des Beschwerdeführers garantieren bzw. die Käuferin bei dessen Weggang schadlos halten sollten. Ebenso hat sie nachzuweisen, dass eine Verknüpfung von Auszahlung des Kaufpreises und die Weiterführung der Erwerbstätigkeit in der Gesellschaft sich nicht anders interpretieren lassen, als dass damit ein Anreiz zur Weiterarbeit geschaffen werden sollte. Dabei muss es aber genügen, dass starke Anhaltspunkte für das Vorhandensein eines steuerbaren Einkommens bestehen. Gelingt der Nachweis für das Vorhandensein solcher Anhaltspunkte, ist es gerechtfertigt, ein mit der Weiterbeschäftigung verknüpftes Einkommen solange als erwiesen zu betrachten, als der Steuerpflichtige diese Annahme durch Erbringung des Gegenbeweises nicht zu entkräften vermag (vgl. hierzu auch Cagienard/Jenny, Steuerfreier privater Kapitalgewinn: Tragweite und Grenzen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, in: Schweizerische Zeitschrift für Gesellschafts- und Kapitalmarktrecht sowie Umstrukturierungen [GesKR], 3/2015, S. 444).

### **E. 3**

der ehemalige Aktionär arbeitet weiterhin im verkauften Unternehmen;

#### **E. 3.1**

Gemäss den Praxisanweisungen des Kantonalen Steueramtes Zürich (Zürcher Steuerpraxis [ZStP] 2015 Nr. 9) liegt ein gemischtes Rechtsgeschäft mit veräusserungsfremden Elementen im Zusammenhang mit Beteiligungsverkäufen (und damit Klauseln, welche den Verbleib des Verkäufers garantieren bzw. die Käuferin bei dessen Weggang schadlos halten sollten) insbesondere dann vor, wenn anlässlich des Verkaufs einer privat gehaltenen Beteiligung folgende Kriterien erfüllt sind: 1. Es handelt sich bei der verkauften Beteiligung um eine personenbezogene Gesellschaft; 2. der Kaufpreis entschädigt nicht nur den Substanzwert, sondern weist auch eine erhebliche Goodwill-Komponente auf;

#### **E. 3.2.1**

Dass es sich bei der Z AG um eine personenbezogene Gesellschaft handelte, lässt sich daraus schliessen, dass der Beschwerdeführer als Alleinaktionär gleichzeitig bei ihr angestellt war und weitere Angestellte weder behauptet werden noch nachgewiesen sind.

#### **E. 3.2.2**

Die Beschwerdeführer führen mehrfach selber aus, dass der Kaufpreis nebst dem Substanzwert auch eine Goodwill-Komponente aufweist. Das verfahrensbeteiligte Amt hat denn auch eine Goodwill-Komponente von Fr. 45'000.-- akzeptiert.

#### **E. 3.2.3**

Der Beschwerdeführer arbeitet weiterhin bei der verkauften Z AG.

#### **E. 3.2.4**

Dass das bisherige Arbeitsverhältnis weitergeführt werden sollte, ist unbestritten. Laut Ziff. 3.3 des Aktienkaufvertrags hätte der Beschwerdeführer im Falle der Auflösung des Arbeitsverhältnisses im Zeitraum zwischen 1. Januar 2012 und 31. Dezember 2013 für den verbleibenden Zeitraum bis Ende Dezember 2013 pro Monat 1/24 des Kaufpreises zurückerstatten müssen. Im Extremfall einer Kündigung des Beschwerdeführers auf den 1. Januar 2012 bzw. bei einem Nichtantritt der Arbeitsstelle hätte also der gesamte Kaufpreis zurückerstattet werden müssen. Die Vorinstanzen weisen zu Recht darauf hin, dass es sich

dabei offensichtlich um eine für einen Aktienkaufvertrag atypische Vertragsklausel handle, die primär den Fortbestand des Arbeitsverhältnisses mit dem Beschwerdeführer sicherstellen soll. Zutreffend ist deshalb der Hinweis der Vorinstanzen, dass daraus abzuleiten ist, die Käuferin messe dem Aktienkauf nur dann einen Wert bei, wenn der Beschwerdeführer weiterhin für die gekaufte Gesellschaft tätig sei. Faktisch wirkt sich eine solche Klausel wie ein Antrittsgeld aus, das bei einer vorzeitigen Auflösung des Arbeitsverhältnisses zurückerstattet werden muss. Dies stellt zwar keine Konventionalstrafe dar, bewirkt aber letztlich auch das Absichern des Arbeitsvertrags.

### **E. 3.2.5**

Der Aktienkaufvertrag enthält in Ziff. 7 auch ein Konkurrenzverbot mit einer Konventionalstrafe von Fr. 60'000.-- pro Einzelfall. Auch dieses Verbot bezweckt offensichtlich die Absicherung des Arbeitsverhältnisses des Beschwerdeführers. Eine eigentliche Entschädigung des Konkurrenzverbots für den Beschwerdeführer, welches ohne Weiteres ein steuerbares Einkommen darstellen würde, wurde demgegenüber nicht vereinbart. Ein nachwirkendes Konkurrenzverbot ohne direkte Gegenleistung ist nicht marktüblich. Das Konkurrenzverbot bezweckt daher, wie auch Ziff. 3.3 des Aktienkaufvertrags, die Absicherung des Arbeitsverhältnisses mit dem Beschwerdeführer. Nicht massgeblich ist demgegenüber die vereinbarte sogenannte Earn-Out-Klausel, wonach sich der Kaufpreis für 75 Aktien je nach Umsatzentwicklung noch um Fr. 10'000.-- erhöht oder reduziert (Ziff. 3.1 des Aktienkaufvertrags). Eine solche Klausel kann nicht als ungewöhnlich qualifiziert werden. Bemerkenswert ist dennoch, dass der Beschwerdeführer der Käuferin aufgrund der ungünstigen Umsatzentwicklung vom Kaufpreis hätte Fr. 7'000.-- zurückerstatten müssen, die Käuferin diesen Betrag offenbar aber nicht eingefordert hat.

### **E. 3.3**

Zusammengefasst resultiert, dass die vom Beschwerdeführer mit der Käuferin der Aktien abgeschlossene Vereinbarung als gemischtes Rechtsgeschäft mit veräusserungsfremden Elementen als zumindest teilweise atypisch für einen Aktienkaufvertrag angesehen werden muss. Sie enthält Klauseln, welche den Verbleib des Beschwerdeführers garantieren bzw. die Käuferin bei dessen Weggang schadlos halten sollen. Die Ausgestaltung des Vertrags zeigt, dass die Zahlung des vereinbarten Preises nicht nur für die Eigentumsübertragung an den Aktien erfolgt ist, sondern verknüpft damit auch eine Entschädigung für die zukünftig zu leistende Arbeit des Beschwerdeführers in seiner Eigenschaft als unselbständig Erwerbstätiger der Gesellschaft. Offensichtlich mass die H AG als Käuferin der Aktien der Z AG der Tätigkeit des bisherigen Gesellschafters und Alleinaktionärs während den ersten zwei Jahren nach dem Erwerb der Aktien eine sehr hohe Bedeutung bzw. der Gesellschaft ohne diese Tätigkeit faktisch keinen Wert zu. Unter diesen Umständen ist mit den Vorinstanzen davon auszugehen, dass dem Verkaufserlös zumindest teilweise keine Kaufpreisqualität zukommt. In diesem Umfang ist von steuerbarem Einkommen auszugehen, es sei denn, die Beschwerdeführer könnten den Gegenbeweis hierfür erbringen. Die Beschwerdeführer haben also den Nachweis zu erbringen, dass der bezahlte Verkaufspreis eine Abgeltung für Werte wie Goodwill, Kundenstamm etc. darstellt.

### **E. 3.4**

Die Beschwerdeführer führen zwar immer wieder aus, die Z AG habe über einen erheblichen Goodwill in Form eines Kundenstamms verfügt. Nähere Angaben dazu machen

sie aber nicht. Auch andere in diesem Zusammenhang dienliche Angaben, zum Beispiel diejenigen, ob bei der verkauften Z AG im Zeitpunkt ihrer Veräusserung weitere Personen angestellt waren oder welches Marktgebiet sie bearbeitete, fehlen vollständig. Es liegen denn auch keine Unterlagen im Recht, die belegen könnten, dass ein Anteil Goodwill im Verkaufspreis enthalten war und - wenn ja, - wie hoch dieser ist. Von einer willkürlichen Beweislastumkehr, wie dies die Beschwerdeführer geltend machen, kann unter diesen Umständen nicht die Rede sein. Es wäre Sache der Beschwerdeführer gewesen, im Rahmen des anzutretenden Gegenbeweises und ihrer Mitwirkungspflicht beweiskräftige Unterlagen einzureichen, zumal nur sie in der Lage sind, diese beizubringen. Solche Unterlagen wurden jedoch weder eingereicht, noch liegen sie im Recht. Die Übertragung eines Goodwills oder anderer immaterieller Werte ist demnach nicht nachgewiesen. Dennoch hat das verfahrensbeteiligte Amt zum Steuerwert laut der Bewertungsmeldung der kantonalen Steuerverwaltung (WVK) per 31. Dezember 2011 von Fr. 15'000.-- noch einen immateriellen Wert von Fr. 45'000.-- hinzugerechnet und einen Kapitalgewinn von insgesamt Fr. 60'000.-- akzeptiert. Zu prüfen ist daher weiter, ob das Vorgehen des verfahrensbeteiligten Amtes und die Festlegung des Kapitalgewinns in der Höhe von insgesamt Fr. 60'000.-- rechtmässig erfolgten. 4.

#### **E. 4**

gleichzeitig wird ein Konkurrenzverbot und/oder die Weiterführung des Arbeitsverhältnisses mit dem Verkäufer vereinbart;

##### **E. 4.1**

Auch bei einer Beweislastumkehr ist es grundsätzlich Sache der Veranlagungsbehörde, zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen rechtlichen Verhältnisse festzustellen (§ 154 Abs. 1 StG, Art. 124 Abs. 1 DBG). Sind aber die Angaben der Beschwerdeführer widersprüchlich oder ungenügend, und lassen sie sich mangels zuverlässiger Unterlagen auch sonst nicht einwandfrei ermitteln, ist nach § 162 StG bzw. nach Art. 130 Abs. 2 DBG vorzugehen. Laut diesen Bestimmungen hat immer dann, wenn die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können, die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vorzunehmen. Dabei hat sich die Ermessensveranlagung ihrem Zweck nach darauf zu beschränken, nur diejenigen Teile der Steuerfaktoren zu schätzen, die ungewiss sind (TVR 2004 Nr. 22). Auch im Rahmen der Ermessensveranlagung wird die Feststellung der materiellen Wahrheit angestrebt. Die Behörde darf sich dabei weder von fiskalischen noch pönalen Motiven leiten lassen, sondern hat sich anhand der Wahrscheinlichkeitsüberlegungen der Wirklichkeit zu nähern. Dies erfordert eine umfassende Würdigung des Aktenstands im Lichte der Lebenserfahrung, wobei die speziellen Verhältnisse im Einzelfall zu berücksichtigen sind (TVR 2007 Nr. 23, E. 3a).

##### **E. 4.2**

Laut dem Aktienkaufvertrag sind unter anderem integrierende Bestandteile dieses Vertrags eine Kundenliste sowie ein Jahresabschluss per 31. Dezember 2011 mit Revisionsbericht (Ziff. 8 des Aktienkaufvertrags). Bei den Akten liegt zwar eine Unternehmensbewertung vom 14. April 2011. Die Berechnungen beruhen aber offenbar auf einer Unternehmensbewertung für die Jahre 2008 bis 2010. Im Schreiben vom 19. Juni 2014 wies die Veranlagungsbehörde darauf hin, massgebend für eine Ertragsbewertung müssten die

Jahre 2009, 2010 und 2011 sein. In den Jahren 2009, 2010 und 2011 seien Verluste in der Höhe zwischen Fr. 2'135.-- und Fr. 28'344.72 erzielt worden. Die Beschwerdeführer wurden aufgefordert, eine korrekte Substanzwert- und Ertragswertbewertung per 31. Dezember 2011 einzureichen. Mit Schreiben vom 12. Mai 2015 war der Beschwerdeführer auch aufgefordert worden, zum Abschnitt im Aktienkaufvertrag betreffend die Rückzahlung des Kaufpreises innerhalb der ersten beiden Jahre Stellung zu beziehen. Entsprechende Unterlagen wurden jedoch von den Beschwerdeführern nicht ins Recht gelegt. Gemäss der erwähnten Unternehmensbewertung vom 14. April 2011 sollten die Aktien der Z AG Fr. 240'000.-- bis Fr. 260'000.-- wert sein, gemäss einem Methodenmix Fr. 332'257.84. Wie dieser Methodenmix zustande gekommen ist, wird aber vonseiten der Beschwerdeführer nicht erklärt. Ebenso wenig wurde der bereits erwähnte Jahresabschluss per 31. Dezember 2011 eingereicht. Es fehlen auch Angaben zum ursprünglichen Betrieb der Z AG wie z. B. Anzahl Mitarbeiter und insbesondere zum Kundenstamm. Die Argumentation der Beschwerdeführer zielt letztlich darauf ab, dass der Unternehmung auch ohne weitere Anstellung des Beschwerdeführers ein Wert beigemessen werden konnte. Dieser Nachweis ist allerdings nicht erbracht, obwohl es an den Beschwerdeführern, die als einzige entsprechende Unterlagen beibringen könnten, gelegen wäre, nähere Angaben zu Dienstleistungen, Kundenbeziehungen usw. darzulegen. Zwar ist durchaus anzunehmen, dass die Verkäuferin mit dem Verkaufspreis auch erworbenen Goodwill absichern wollte. Allerdings gilt es mit Hinblick auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung zu berücksichtigen, dass gerade bei kleinen, personenbezogenen Gesellschaften der Goodwill im Wesentlichen aufgrund der Weiterbeschäftigung des Verkäufers geschaffen wird. Die Beschwerdeführer wenden dagegen ein, dass der Erlös bei einem Verkauf einer personenbezogenen Gesellschaft bei dieser Praxis letztlich in der Regel steuerbares Einkommen darstellen wird. Es ist durchaus möglich, dass dieser Effekt künftig als Folge der geltenden Rechtsprechung des Bundesgerichts vermehrt eintritt. Es gilt aber zu bedenken, dass im personenbezogenen Klein(st)unternehmen mit nur einem Arbeitnehmer, der gleichzeitig Alleinaktionär ist, allen voran die Arbeitsleistung des verkaufenden Unternehmers einen Goodwill und Kundenstamm schafft. Nicht ersichtlich ist in diesem Zusammenhang, inwiefern die Tatsache, dass der Lohn des Beschwerdeführers mit dem Aktienverkauf erhöht wurde, zu einer anderen Beurteilung führen könnte. Auch dies kann ein Anreiz sein, länger in der Unternehmung beschäftigt zu bleiben. Dies unterstreicht vielmehr die Bedeutung der Arbeitsleistung für das veräusserte Unternehmen.

#### **E. 4.3**

Soweit die Beschwerdeführer ausführen, der Beschwerdeführer habe Kundschaft aufgebaut, regional einen Markt erschlossen, die eigene Familie ernährt, einen Cashflow erzielt, Know-how erarbeitet und sich einen Namen gemacht, so bleibt er hierfür grundsätzlich - wie bereits erwähnt - jeden Beweis schuldig. Die im Recht liegende Unternehmensbewertung vom 14. April 2011 kann mangels näherer Angaben nicht überprüft werden. Die Z AG erzielte in den Jahren vor dem Verkauf zum Teil erhebliche Verluste (im Geschäftsjahr 2009 Fr. 8'570.--, im Geschäftsjahr 2010 Fr. 16'782.-- und im Geschäftsjahr 2011 Fr. 28'345.--). Die Steuerwerte der Z AG lagen in den Jahren vor 2011 noch deutlich höher als im Verkaufszeitpunkt (gemäss WVK-Auszug am 31. Dezember 2008 bei Fr. 127'500.--, am 31. Dezember 2009 bei Fr. 60'000.--, am 31. Dezember 2010 bei Fr. 22'500.-- und am 31. Dezember 2011 noch bei Fr. 15'000.--). Die Veranlagungsbehörde verlangte deshalb zu Recht eine für den Verkaufszeitpunkt aktuelle Bewertung per 31. Dezember 2011, um die Angaben im Aktienkaufvertrag überprüfen zu

können. Eine solche Bewertung wurde nicht eingereicht.

#### **E. 4.4**

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer müssen sich die Einkommenskomponenten nicht direkt und augenscheinlich aus dem Kaufpreis ergeben. Die Parteien sind bis zu einem gewissen Grad in der Festlegung des Preises und dessen Gestaltung im Detail frei. Liegen Indizien dafür vor, dass mit dem Kaufpreis auch ein gewisser Anteil als Entschädigung für das Weiterbestehen des Arbeitsverhältnisses anzusehen ist, so ist es Sache der Beschwerdeführer, das Fehlen von Einkommenskomponenten im Rahmen dieses Aktienkaufvertrags zu belegen. Einen solchen Beweis bleiben die Beschwerdeführer jedoch schuldig.

#### **E. 4.5**

Soweit die Beschwerdeführer geltend machen, der Unternehmenswert verändere sich mit dem Abspringen der Kunden, so ist dem entgegenzuhalten, dass dies (das Abspringen der Kunden) naturgemäss dann der Fall ist, wenn der bisherige Alleinaktionär nicht mehr für die übernommene Gesellschaft tätig bleibt. Gerade hier zeigt sich der enge wirtschaftliche Zusammenhang zwischen der Übernahme der Gesellschaft bzw. der Festlegung des Kaufpreises und der Weiterbeschäftigung des Beschwerdeführers. Dies zeigt auch die Klausel im Kaufvertrag, wonach bei einem vorzeitigen Abgang des Beschwerdeführers (im Extremfall) der ganze Kaufpreis hätte zurückerstattet werden müssen. Die Käuferin hat nicht nur Goodwill in Form des (nicht nachgewiesenen) Kundenstamms gekauft, sondern insbesondere auch die Arbeitsleistung des Beschwerdeführers gesichert, um den Kundenstamm zu erhalten. Es liegt daher nahe, dass der Unternehmenswert ohne Weiterbeschäftigung des Beschwerdeführers bei einem Steuerwert von Fr. 15'000.-- am 31. Dezember 2011 und in den letzten Jahren erwirtschafteten Verlusten bei weitem nicht Fr. 160'000.-- betragen hat.

#### **E. 4.6.1**

Das verfahrensbeteiligte Amt ging von einem Steuerwert der Firma per 31. Dezember 2011 von Fr. 15'000.-- aus. Diese Annahme beruht auf einer Bewertungsmeldung der kantonalen Steuerverwaltung WVK, Abteilung juristische Personen, vom 3. Dezember 2012, wo für die Z AG ein Substanzwert von Fr. 30'070.--, ein Ertragswert von Fr. 0.-- und ein durchschnittlicher Unternehmenswert von Fr. 15'035.-- benannt wurde. Dem wurde entgegengehalten, dass der postulierte Unternehmenswert von Fr. 15'000.-- sogar noch unter dem buchmässigen Substanzwert liege und damit jeglicher Grundlage entbehre. Es würden weder Substanzwert noch Goodwill oder stille Reserven sowie übrige wertbildende Eckdaten berücksichtigt.

#### **E. 4.6.2**

In Anbetracht der erheblichen Verluste, die die Z AG in den letzten Jahren erwirtschaftet hat, ist nicht zu beanstanden, wenn das verfahrensbeteiligte Amt den tatsächlichen Unternehmenswert aus dem Durchschnitt zwischen Substanzwert und Ertragswert berechnet hat. Mangels anderer aussagekräftiger Daten, die die Beschwerdeführer trotz Aufforderung nicht eingereicht haben, blieb dem verfahrensbeteiligten Amt nichts anderes übrig, als auf die bei ihm vorhandenen Daten abzustellen. Es ist zudem durchaus möglich, dass ein Unternehmen in Anbetracht einer massiv negativen Geschäftsentwicklung im Zusammenhang mit einem Aktienverkauf weniger wert sein kann als die eigentlich vorhandene Substanz. Mangels anderer Angaben ist nicht zu beanstanden, wenn das

verfahrensbeteiligte Amt von einem Unternehmenswert ohne immaterielle Werte (Goodwill etc.) von Fr. 15'000.-- ausging. Das verfahrensbeteiligte Amt rechnete den Betrag von Fr. 45'000.-- für Goodwill, Kundenstamm und weitere immaterielle Werte hinzu. Dies entspricht dem Dreifachen des eigentlichen Unternehmenswertes. Wenn die Vorinstanz bemerkt hat, dass dies eigentlich noch grosszügig sei, so kann das Verwaltungsgericht dem nur beipflichten. Auf jeden Fall kann nicht gesagt werden, dass das verfahrensbeteiligte Amt bei der Bemessung des Ertragsanteils gegenüber dem eigentlichen Preis für den Verkauf der Aktien pflichtwidrig vorgegangen wäre. Die Aufteilung des Kaufpreises von Fr. 160'000.-- durch das verfahrensbeteiligte Amt in einen eigentlichen Verkaufswert der Aktien von Fr. 60'000.-- und einen Einkommensbestandteil von Fr. 100'000.-- ist daher nicht zu beanstanden. Zu Recht hat daher die Vorinstanz den erhobenen Rekurs und die erhobene Beschwerde abgewiesen, weshalb auch die vorliegenden Beschwerden abzuweisen sind. Entscheid des Verwaltungsgerichts VG.2016.43/E/VG.2016.44/E vom 22. Juni 2016 × JavaScript errors detected Please note, these errors can depend on your browser setup. If this problem persists, please contact our support. Contact Support Close

### **E. 5**

das Konkurrenzverbot bzw. die Weiterführung des Arbeitsverhältnisses wird nicht marktgemäss („Drittvergleich“) entschädigt. Diese Kriterien erscheinen nachvollziehbar und sachgerecht, weshalb sie mangels gefestigter bundesgerichtlicher Praxis (soweit ersichtlich) nachfolgend zur Anwendung gelangen.

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