

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2011.175 vom 30. März 2012

ZH Steuerrekursgericht, 2012-03-30, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2011.175

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2011.175 du 30 mars 2012

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2011.175 del 30 marzo 2012

Regeste

Die Abschreibung einer Beteiligung unmittelbar nach Erwerb stellt eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Alleinaktionär und Geschäftsführer dar, da die Aktien aus seinen persönlichen Gründen erworben wurden. Zuordnung einer Maklerprovision. Aufgrund der abgeschlossenen Verträge ist von einem Zufluss der Hälfte einer vereinbarten Provision beim Pflichtigen statt bei seiner AG auszugehen. Hingegen besteht kein Anlass, auch die andere Hälfte ihm direkt zuzuschreiben, da weder eine Simulation noch eine Steuerumgehung dargetan wurden.

Erwägungen

E. 1

A,

E. 2

a) aa) Nach Art. 20 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) und § 20 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) sind u.a. Einkünfte aus beweglichem Vermögen steuerbar, wie Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse, Kapitalrückzahlungen für Gratisaktien und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art. Zu den letztgenannten Leistungen gehören namentlich auch offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Zuwendungen von Aktiengesellschaften an die Anteilsinhaber oder ihnen nahestehende Dritte, die einem Aussenstehenden nicht oder zumindest nicht in gleichem Masse gewährt würden. Geldwerte Leistungen in letzterem Sinn sind nach der Rechtsprechung immer dann anzunehmen, wenn (a) die Gesellschaft keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, (b) der Aktionär bzw. Anteilsinhaber direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) einen Vorteil erhält, der einem Dritten unter gleichen Bedingungen nicht zugebilligt worden wäre, die Leistung also insofern ungewöhnlich ist, und (c) der Charakter dieser Leistung für die Geschäftsorgane erkennbar war (vgl. BGE 119 Ib 116 E. 2.; 115 Ib 274 E. 9b; ASA 69, 202 E. 2; je mit weiteren Hinweisen). Der Grund solcher Vorteilszuwendungen liegt nicht in der Geschäftstätigkeit der Gesellschaft, sondern im Beteiligungsverhältnis. Mit der Ausrichtung von geldwerten Vorteilen kommt die Gesellschaft nicht geschäftlichen Verpflichtungen nach, sondern verwendet Gewinn im Interesse ihrer Aktionäre (Art. 660 OR; Markus Reich, Verdeckte Vorteilszuwendungen zwischen verbundenen Unternehmen, in: ASA 54, 621 f.). Ob eine Leistung an den Inhaber von Beteiligungsrechten gerade wegen dieser Eigenschaft erfolgt ist und einem Dritten nicht erbracht worden wäre, bestimmt sich danach, ob sie

ungewöhnlich ist und sich mit einem sachgemässen Geschäftsgebaren nicht vereinbaren lässt, also als geschäftsmässig nicht begründet erscheint (BGE 113 Ib 23 E. 2c). Dazu ist ein Drittvergleich anzustellen, wobei in jedem Einzelfall alle konkreten Umstände des zwischen der Gesellschaft und dem Anteilseigner abgeschlossenen Geschäfts zu berücksichtigen sind und davon ausgehend bestimmt werden muss, ob das Geschäft in gleicher Weise mit einem der Gesellschaft nicht Verbundenen auch abgeschlossen worden wäre (BGr, 10. November 2000 = StE 2001 B 24.4 Nr. 58 und ASA 66, 554 und 559). bb) Macht die Steuerbehörde geltend, eine Leistung der Gesellschaft sei nicht geschäftsmässig begründet, so hat sie aufgrund ihrer Untersuchungen diesen Tatbestand aufzuzeigen (vgl. StE 1990 B 24.4. Nr. 25). Dabei dürfen die Anforderungen an den Nachweis naturgemäss nicht allzu hoch angesetzt werden. Es genügt vielmehr, dass sie den behaupteten Sachverhalt glaubhaft macht bzw. dass sich dieser in sachgemässer Würdigung der Verhältnisse als sehr wahrscheinlich erweist (vgl. StRK I, 16. Dezember 1991, R 148/90). Diesfalls obliegt es alsdann der steuerpflichtigen Gesellschaft bzw. dem begünstigten Aktionär, die begründete Vermutung zu entkräften und den Gegenbeweis für die geschäftsmässige Begründetheit der streitigen Leistung zu erbringen. Die Begünstigungsabsicht des Leistungserbringers darf bei alledem in der Regel ohne besonderen Nachweis der Steuerbehörden vorausgesetzt werden (vgl. VGr, 24. November 1977 = ZBl 1978, 265 = ZR 1978 Nr. 59). 1 DB.2011.175 1 ST.2011.249

- 6 - b) Gemäss Revisionsbericht enthielt das Konto Nr. /Beteiligung E, Kanada, der C AG in Bezug auf das Geschäftsjahr 2006 folgende Buchungen: Fr. 01.01. Eröffnungsbilanz 470'633.- 31.12. FW- bzw. Kurs-Bewertung 8'187.- 31.01. Kauf 340'000 Aktien von F 390'626.- 31.12. Kauf 200'000 Aktien von G 200'000.- Abschreibung 340'000 Aktien G auf Kurswert - 362'150.- Abschreibung 200'000 Aktien G auf Kurswert - 183'250.- Schlussbilanz (Marktwert gemäss Bank) 524'046.-. Dies ergab für die erworbenen Aktien einen Buchwert per 31. Dezember 2006 von Fr. 45'226.-. Hierzu hält der Revisor fest, dass diese Bewertung dem Vermögensauszug der Bank (H, in D) entspricht. Die Aktien waren ursprünglich an der Börse in Kanada kotiert, zum Zeitpunkt der Revision jedoch dekotiert und die Gesellschaft unter konkursamtlicher Verwaltung. Die C AG hat demnach die Aktien im selben Jahr erworben und um Fr. 545'400.- abgeschrieben. Damit hat sie gleich selbst die Grundlage für die Annahme geliefert, dass der Kaufpreis übersetzt war. Insbesondere machen die Pflichtigen nicht geltend, dass die Abschreibung auf irgendwelche Ereignisse zurückzuführen sei, welche zwischen Erwerbsdatum und Zeitpunkt der Abschreibung eingetreten waren, oder dass in diesem Zeitraum neue Erkenntnisse aufgetaucht seien, welche im Zeitpunkt des Erwerbs noch nicht bekannt und auch nicht voraussehbar waren. Kommt hinzu, dass solche Umstände mit Bezug auf die zweite Tranche von 200'000 Aktien ausgeschlossen werden können, da der Erwerb und die Abschreibung am selben Tag erfolgten. Damit ist aber die Annahme eines übersetzten Kaufpreises sachlich begründet; einer weiteren Beweisleistung durch das kantonale Steueramt bedarf es nicht. Gemäss der ursprünglichen Sachdarstellung des Pflichtigen hatte er zudem persönliche Gründe für die Transaktionen. Hierzu führte er im Einschätzungsverfahren der C AG mit Schreiben vom 30. Juli 2010 aus, der Verkäufer G habe bei einer Kapitalerhöhung von E 2000/2001 Fr. 200'000.- einbezahlt. Für den Pflichtigen als Verwaltungsratspräsident der C AG und als Verwaltungsrat der E sei es eine Frage der Ehre und der beruflichen Reputation gewesen, Personen aus seinem Bekanntenkreis, welche im Vertrauen auf seine Fähigkeiten direkt in die E investiert hätten, nicht zu Scha- 1 DB.2011.175 1 ST.2011.249

- 7 - den kommen zu lassen. Eine Investmentgesellschaft wie die C AG habe keine geschäftliche Zukunft, wenn gutgläubig investierende Personen nachher derart zu Schaden kämen. Diese Sachdarstellung wird in der Einsprache vom 29. Juni 2011 im Wesentlichen wiederholt. Über die F (offenbar eine Gesellschaft) machte der Pflichtige keine näheren Angaben, da er diese nicht kenne. Dennoch habe er sie aus Gründen der Gleichbehandlung ebenfalls schadlos halten wollen. Insgesamt ergibt sich damit, dass die C AG auf Anweisung des Pflichtigen aus allein mit seiner Person zusammenhängenden Gründen einen weit übersetzten Kaufpreis bezahlt hat, welchen sie selbst – bei einer Würdigung unter den Bedingungen eines Drittvergleichs – zu erbringen nicht bereit gewesen wäre. Diese Motive mussten der C AG zudem bekannt sein, da sie vom Pflichtigen selbst geführt wird, sodass der Charakter der verdeckten Gewinnausschüttung auch für sie erkennbar war. Damit sind die Voraussetzungen für die Annahme einer geldwerten Leistung an ihn erfüllt.

c) Was die Pflichtigen dagegen vorbringen, vermag nicht zu überzeugen: Bereits mit der Einsprache, besonders aber in der Beschwerde bzw. im Rekurs änderten sie ihre Sachdarstellung. Demnach sei der Erwerb der E-Aktien erfolgt, um eine beherrschende Beteiligung zu erlangen, die es erlaubt hätte, die Gesellschaft an einen Dritten zu verkaufen. Im Dezember 2006 sei der Pflichtige mit einem weiteren Investor übereingekommen, zu versuchen, die E an einen ihrer Konkurrenten zu verkaufen. Dieser sei vor allem am Verlustvortrag der E von CAD X Mio. interessiert gewesen. Seit 2004 seien die Aktien der E nicht mehr an der Börse kotiert gewesen. Der letzte Börsenkurs habe 0.08 CAD betragen; dieser sei aber für 2006 nicht mehr relevant. Der Pflichtige habe gewusst, dass bei einem Verkauf bedeutend mehr gelöst werden könne. Der Dritte habe früher bereits sein Interesse an der E bekundet und CAD X Mio. geboten; ein Verkauf für CAD X Mio. sei als realistisch betrachtet worden. Es hätten damit handfeste wirtschaftliche Gründe für den Kauf der Aktien vorgelegen. Die Pflichtigen legen nicht dar, weshalb sie diese Umstände nicht bereits im Schreiben vom 30. Juli 2010 offen gelegt haben; es sind jedenfalls keine Gründe ersichtlich, diese dem Steueramt zu verheimlichen. Dies lässt die neuen Sachdarstellung als wenig glaubhaft erscheinen bzw. vermuten, dass die im Schreiben vom 30. Juli 2010 dargelegten Gründe eher zutreffen. 1 DB.2011.175 1 ST.2011.249

- 8 - Hinzu kommt, dass es an beweiskräftigen Belegen für die nachgelieferte Sachdarstellung fehlt. Vorgelegt wurde lediglich der Mail-Verkehr zwischen dem Pflichtigen und einem weiteren Investor; jedwelche Schreiben vom prospektiven Käufer fehlen. Zudem datieren die E-Mails vom Dezember 2006, während die erste Kauf-Tranche bereits per 31. Januar 2006 verbucht wurde, sodass es bereits am zeitlichen Zusammenhang fehlt. Ausserdem handelte es sich bei der kontaktierten Person offenkundig um den Inhaber eines 50%-Anteils an der erhofften Käuferin, und machte dieser die Transaktion überdies von steuerlichen Bedingungen abhängig, ohne aber klare Zusagen abzugeben. Damit fehlt es an einem Nachweis, dass damals tatsächlich ernsthafte Erfolgsaussichten für einen Verkauf bestanden, und es sich nicht um eine blosser Kontaktaufnahme handelte, welche völlig folgenlos blieb. Bezeichnenderweise machen die Pflichtigen denn auch keinerlei Ausführungen über den weiteren Verlauf der Verhandlungen. Aus der von den Pflichtigen vorgelegten Dokumentation ist vielmehr zu schliessen, dass es nicht zu einem Verkauf gekommen ist. Heute befindet sich die E in einem Konkursverfahren. Es erscheint deshalb mehr als fraglich, dass ein unabhängiger Dritter 2006 auf einer solchen unsicheren Grundlage einen Entscheid zum Erwerb weiterer Aktien weit über dem letzten Börsenkurs getroffen hätte; dies lässt vermuten, dass bei der C AG weitere, nicht geschäftsbezogene Umstände mitgespielt haben. Selbst wenn aber tatsächlich davon ausgegangen würde, dass

ein späterer Verkauf der Aktien ernsthaft zu erwarten war, würde dies den Kaufpreis in keiner Weise rechtfertigen. Die Angaben über die Aktienbestände sind zwar sehr spärlich; stellt man indessen auf die vorhandenen Akten ab, so ergibt sich folgendes: Die C AG verfügte per 31. Dezember 2006 über 6'103'112 A-Shares und 154'000 B-Shares der E; in der erstgenannten Anzahl sind die neu hinzugekauften 540'000 A-Shares enthalten. Die Unterschiede zwischen den A-Shares und den B-Shares sind nicht bekannt; betrachtet man sie als gleichwertig, so machten die neu erworbenen Aktien rund 8,6% der Beteiligung aus. Nach den Angaben der Pflichtigen verfügte die C AG über rund 40% des Aktienkapitals der E. Geht man vom maximal erhofften Verkaufserlös für die gesamte Gesellschaft von CAD X Mio. aus, so wären auf die C AG rund CAD X Mio. entfallen; 8,6% hiervon sind CAD 172'000.-. Bei einem Devisenkurs von Fr. 1.049 ergibt dies einen Betrag von rund Fr. 180'000.-. Wie den E-mails zu entnehmen ist, war aber ein Verkaufserlös für die gesamte Gesellschaft von bloss CAD X Mio. wahrscheinlicher. Unter diesen Umständen hätte die C AG für das Aktienpaket einem Dritten bestimmt nicht Fr. 590'626.- bezahlt. 1 DB.2011.175 1 ST.2011.249

- 9 - Am überhöhten Kaufpreis ändert der Einwand nichts, die Abschreibung sei nur auf Anweisung der Revisionsstelle erfolgt. Soweit die Pflichtigen damit geltend machen wollen, dass die Abschreibung handelsrechtlich unnötig war, hilft ihnen dies nicht weiter. Die C AG hat keinen entsprechend korrigierten Abschluss eingereicht. Zudem deutet aufgrund der vorhandenen Akten nichts darauf hin, dass der Buchwert zu tief sei. d) Damit ist die Aufrechnung des kantonalen Steueramts zu bestätigen.

E. 3

Brokerage Fee

E. 3.1

The Principal shall pay to the Brokers jointly a brokerage fee (the "Brokerage Fee") of 1% of the total purchase price agreed upon by the Principal and the purchaser (...).

E. 3.2

The Brokerage Fee shall be payable only upon signing and completion of the Sale and Purchase Agreement between the Principal and a purchaser procured by the Broker and listed in the Annex. The Brokers' right to receive the Brokerage Fee shall be expressly conditioned on, and the Brokerage Fee shall be earned by and payable to the Brokers jointly if and only if the Sale and Purchase Agreement with a purchaser procured by the Brokers and listed in the Annex is signed and completed prior to the expiration or termination of this Agreement. (...)

E. 7

Gestützt auf diese Erwägungen sind Beschwerde und Rekurs teilweise gutzuheissen. Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten den Parteien anteilmässig aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG). Da die Pflichtigen mehrheitlich unterliegen, ist ihnen keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 und § 152 StG i. V. m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

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