

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2013.167 vom 10. Februar 2016

ZH Steuerrekursgericht, 2016-02-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2013.167

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2013.167 du 10 février 2016

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2013.167 del 10 febbraio 2016

Regeste

Abgrenzung zwischen Privat- und Geschäftsvermögen bei Alternativgütern (Aktien). Vorliegend ist die von einem Rechtsanwalt gehaltene Minderheitsbeteiligung (26.5%) an einer in einer anderen Branche tätigen Aktiengesellschaft als Geschäftsvermögen zu qualifizieren und der aus dem Verkauf erzielte Kapitalgewinn steuerbar, da dem Pflichtigen aufgrund der Beteiligung nicht unbedeutende Anwaltshonorare und Provisionen zugeflossen sind.

Erwägungen

E. 2

ST.2013.186

- 6 - hörigkeit des fraglichen Aktivums zum Geschäftsvermögen die Steuerbehörde beweist. Denn dem Steuerpflichtigen kann für die negative Tatsache, dass keine solche Tätigkeit vorliegt und das Aktivum, mit dem der Kapitalgewinn erzielt worden ist, nicht dem Geschäftsvermögen angehört, nicht der (Haupt-)Beweis auferlegt werden. Indessen obliegt dem Steuerpflichtigen der Gegenbeweis dafür, dass er (ausschliesslich) unselbstständig bzw. überhaupt nicht erwerbstätig und das Aktivum somit dem Privatvermögen zuzuordnen ist.

E. 3

a) Unbestritten ist, dass der Pflichtige seit 1992 als selbstständiger Rechtsanwalt auf verschiedenen Rechtsgebieten tätig ist und er im Jahr 2001 zusammen mit zwei weiteren Beteiligten die E AG (später umfirmiert in I) gründete. Letztere Firma ist im Import und Export von J und K tätig. Die Beteiligung des Pflichtigen betrug zunächst 20% des Aktienkapitals von Fr. 100'000.-. Von März 2007 bis August 2009 war er für die Gesellschaft kollektivzeichnungsberechtigt. Seine Beteiligung an der Firma erhöhte sich im Jahr 2008 zufolge Ausübung seines Bezugsrechts bei der Erhöhung des Aktienkapitals auf Fr. 500'000.- bei gleichzeitigem Ausübungsverzicht eines weiteren Mitaktionärs von 20% auf 26.5%. Einen massgeblichen oder gar beherrschenden Einfluss vermochte er mit dieser Beteiligung auf die Gesellschaft nie auszuüben. Der Pflichtige war jedoch in verschiedener Weise für die Firma tätig. Einerseits vermittelte er der I in den Jahren 2006 bis 2008 drei neue Geldgeber. Dafür erhielt er Provisionen, die ihm bis zum Ende der jeweiligen Laufzeiten monatlich zufließen bzw. noch zufließen werden. Deren Höhe war von den jeweiligen Zinskonditionen abhängig. Ferner gewährte er dem Mehrheitsaktionär, M, in den Jahren 2001 bis 2003 und später der I ebenfalls Darlehen. Diese wurden bis Ende 2008 vollständig zurückbezahlt. Andererseits wurde er von der I verschiedentlich auf seinem angestammten Tätigkeitsfeld als Anwalt beigezogen. Die erbrachten Leistungen stellte er

der I zu Marktpreisen in Rechnung. Im vom kantonalen Steueramt untersuchten Zeitraum von 2006 bis 2010 erzielte er mit seinen Tätigkeiten für die I Einnahmen von insgesamt Fr. 251'961.-, was rund 14% seiner im gleichen Zeitraum verbuchten Honorareinnahmen von Fr. 1'804'516.- ent- spricht (siehe nachfolgende Tabelle): Weitere Provisionen im geschätzten Umfang von Fr. 109'600.- für Vermittlungstätigkeiten in den Jahren 2006 bis 2008 werden ihm auf- grund der Vereinbarung, dass die Provisionen monatlich bis zum Ende der Laufzeit der Kredite zu leisten sind, in den Perioden 2011 bis 2015 zufließen. 2 DB.2013.167 2 ST.2013.186

- 7 - 1 2 3 4 5 6 %- Provisionen Summe der Gesamt- Verhältnis Jahr Honorare Fr. Fr.
 Spalten 2 + 3 Umsatz Fr. Spalte 4:5 2006 11'691.35 4'882.80 16'574.15 234'409.19 7.1%
 2007 20'078.15 35'081.20 55'159.35 306'689.90 18.0% 2008 23'323.45 44'525.00 67'848.45
 383'600.45 17.7% 2009 8'705.80 53'165.40 61'871.20 431'917.70 14.3% 2010 50'507.60
 50'507.60 447'898.65 11.3% Total 63'798.75 188'162.00 251'960.75 1'804'515.89 14.0%

Da sich die langjährige, seit den Neunzigerjahren bestehende persönliche Beziehung zwischen dem Pflichtigen und dem Mehrheitsaktionär der I, M, im Verlauf des Jahres 2008 abgekühlt hatte, erhielt er in den darauf folgenden Jahren von der I keine Mandate mehr. Der Pflichtige vermittelte nach 2009 auch keine Kredite mehr. Die Provisionsvergütungen in den Jahren 2009 und 2010 stammen aus der früher ausge- übten Vermittlungstätigkeit. Im Jahr 2010 veräusserte er seine Beteiligung für Fr. 1'500'000.- dem Mehrheitsaktionär, nachdem ihn dieser dazu gedrängt hatte. Der Pflichtige erzielte damit unbestrittenermassen einen Kapitalgewinn von Fr. 1'367'000.-. b) Das kantonale Steueramt ordnete die Beteiligung des Pflichtigen an der I dem Geschäftsvermögen zu, weil die Beteiligung zu einem wichtigen Pfeiler der beruf- lichen bzw. geschäftlichen Tätigkeit des Pflichtigen geworden sei. Er habe in den Jah- ren 2007 bis 2010 für seine Tätigkeiten für die I jährliche Einnahmen von Fr. 55'159.-, Fr. 67'848.-, Fr. 63'374.- (recte Fr. 61'871.20) und Fr. 51'007.60 (recte Fr. 50'507.60) erzielt. In Relation zu den geschäftlichen Gesamtumsätzen belaufen sich die jährlichen Zahlungen der I zwischen 14,7% und 18%. Die enge wirtschaftliche Beziehung zwi- schen den geschäftlichen Aktivitäten des Pflichtigen und der I sei damit gegeben. Die bedeutende Stellung des Pflichtigen innerhalb der I werde zusätzlich dadurch doku- mentiert, dass er im Jahr 2007 die Kollktivprokura zu zweien erhalten habe. Ferner habe er bei der Kapitalerhöhung im Jahr 2008 neue Aktien zum Nominalwert zeichnen können, obwohl der Verkehrswert der Aktien den Nennwert der Aktien schon damals weit übertroffen habe. Bei dieser Sachlage könne das Engagement des Pflichtigen nicht bloss als reiner Freundschaftsdienst bzw. als ein Investment zur privaten Vermö- gensanlage verstanden werden. 2 DB.2013.167 2 ST.2013.186

- 8 - c) Der Pflichtige hält dem entgegen, dass das Motiv zum Erwerb der Beteili- gung privater Natur gewesen sei. Er habe den späteren Hauptaktionär der I, M, in den neunziger Jahren über einen gemeinsamen Bekannten kennen gelernt. Zu dieser Zeit sei M in Jamaika wohnhaft und jahrelang erfolgreich im O tätig gewesen. Auf Grund verschiedener privater Ereignisse habe dieser fast sein gesamtes Hab und Gut verlo- ren. Daraufhin sei er im Jahr 2000 praktisch mittellos in die Schweiz zurückgekehrt. In der Überzeugung, sich auch in der Schweiz erfolgreich im O etablieren zu können, habe er ursprünglich mit seinem Bruder eine neue Gesellschaft gründen wollen. Dieses Vorhaben sei jedoch am Widerstand der Ehefrau des Bruders gescheitert. Anlässlich eines Mittagessens habe ihn M schliesslich gefragt, ob er allenfalls bereit wäre, sich als Minderheitsaktionär an der neuen Gesellschaft zu beteiligen. Aufgrund des freund- schaftlichen Verhältnisses habe er zugesagt. Dies habe

er aber in erster Linie getan, um M wirtschaftlich wieder auf die Beine zu helfen. Am Charakter eines Privatinvestments habe sich auch nichts geändert, als M Ende 2007 seine Mitaktionäre wissen liess, dass er das Aktienkapital der I von bisher Fr. 100'000.- auf Fr. 500'000.- durch Ausgabe von 400 Aktien à Fr. 1'000.- erhöhe. Mit der Liberierung von 113 neuen Aktien habe er lediglich sein gesetzliches Bezugsrecht gemäss Art. 652b OR ausgeübt, das sich nach dem Verzicht von N von 20% auf 28,17% erhöht habe. Dies hätte jeder andere Privatinvestor auch getan. Damit habe er einerseits eine Verwässerung seines Anteils an der Gesellschaft vermieden. Andererseits habe er durch den Verzicht von N die Möglichkeit wahrgenommen, den Aktienbesitz zu erweitern. d) Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung liegt eine enge wirtschaftliche Beziehung zwischen der Beteiligung und dem Geschäft des Pflichtigen insbesondere dann vor, wo die Beteiligung für Geschäftszwecke erworben wurde oder sie dem Inhaber einen massgeblichen Einfluss auf eine Gesellschaft verschafft, deren geschäftliche Tätigkeit seiner eigenen entspricht oder diese sinnvoll ergänzt, was ihm erlaubt, seine ursprüngliche Geschäftstätigkeit auszudehnen. Diese Voraussetzung ist gegeben, wenn der Pflichtige die Beteiligungsrechte konkret dazu einsetzt, um das Geschäftsergebnis seines eigenen Unternehmens bzw. dessen Gewinnchancen zu verbessern (BGr, 8. Januar 2013, 2C_802+803/2012, E. 2.4; BGr, 8. November 2011, 2C_361+364/2011, E. 2.4; BGr, 25. September 2012, 2C_115+116/2012, E. 2.4.1; BGr, 6. Januar 2011, 2C_600/2010, E. 2.2; BGr, 17. Juli 2006, 2A.178/2006, E. 4.1, je www.bger.ch; BGr, 22. April 2005, E. 2.3, StE 2006 B 23.2 Nr. 1). 2 DB.2013.167 2 ST.2013.186

- 9 - e) Gegen die Zuordnung zum Geschäftsvermögen spricht, dass der Pflichtige und die I in verschiedenen Branchen tätig sind und der Pflichtige nur über eine Minderheitsbeteiligung verfügt, die ihm keinen massgebenden Einfluss auf die Gesellschaft verschaffte. Ferner beteiligte er sich – soweit erkennbar – auch nie am Tagesgeschäft dieser Gesellschaft und deklarierte die Beteiligung von Anfang an immer als Privatvermögen. Bei selbstständig erwerbenden Steuerpflichtigen, die nicht ihr gesamtes Vermögen in der Bilanz aufführen und so zwischen bilanziertem Geschäftsvermögen und nicht bilanziertem Privatvermögen unterscheiden, bildet ferner auch die buchmässige Behandlung ein gewichtiges Indiz, soweit sie den tatsächlichen Verhältnissen nicht zuwiderläuft (Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. A., 2008, Art. 18 N 50 DBG). Kein taugliches Kriterium für die Abgrenzung zwischen Privat- und Geschäftsvermögen bildet die Erhöhung der Beteiligung von 20% auf 26,5% im Zuge der Kapitalerhöhung im Jahr 2008, da die Erhöhung der Beteiligung auf die Ausübung des gesetzlichen Bezugsrechts bzw. auf die Nichtausübung dieses Bezugsrechts durch einen anderen Minderheitsaktionär zurückzuführen war. f) Die von der Rechtsprechung geforderte enge Beziehung kann jedoch auch ohne einen massgeblichen oder beherrschenden Einfluss auf die Gesellschaft bestehen (BGr, 8. November 2011, 2C_361+364/2011, www.bger.ch). Ferner kann eine Beteiligung auch dann zum Geschäftsvermögen gehören, wenn sie einem völlig anderen Tätigkeitsgebiet zuzuordnen ist (VGr AG, 19. Dezember 2006, StE 2007 B 23.2 Nr. 35). Entscheidend ist letztlich, ob die Beteiligung geeignet ist, dem Geschäft des Pflichtigen zu dienen, und ob die Beteiligung tatsächlich zu einer nicht bloss zu vernachlässigenden Resultatverbesserung des eigenen Unternehmens geführt hat (BGr,

November 2011, 2C_361+364/2011, www.bger.ch). g) Erwirbt ein Rechtsanwalt aufgrund der freundschaftlichen Beziehung zum Mehrheitsaktionär der Gesellschaft eine Beteiligung, so folgt daraus nicht zwingend, dass das Motiv zum Erwerb dieser Beteiligung rein privater Natur war. Im Gegenteil sind Beziehungsnetze aller Art, auch auf freundschaftlicher Basis, dem Geschäft eines Rechtsanwalts dienlich, so dass die Vermutung nahe liegt, dass sich der Pflichtige mit der im Zeitpunkt der Gründung risikobehafteten Beteiligung an einer O auch Aufträge für sein eigenes Unternehmen erhoffte, zumal er dem Hauptaktionär in den Jahren 2001 bis 2003 und später auch der I mehrere Darlehen gewährte. Diese Erwartungen 2 DB.2013.167 2 ST.2013.186

- 10 - trafen denn auch ein. Aufgrund der Abklärungen der Vorinstanz, die sich auf die Jahre 2006 bis 2010 beschränkten, erzielte der Pflichtige für anwaltliche Tätigkeiten im Auftrag der I Honorare von insgesamt Fr. 63'798.75 (siehe Tabelle in E. 3a). Weiter flossen ihm für die Vermittlung von drei Kreditgebern in den Jahren 2006 bis 2010 beträchtliche Provisionen von insgesamt Fr. 189'745.- zu. Weitere Provisionen von ca. Fr. 109'600.- (USD-Währung paritätisch in Fr. umgerechnet) für bereits erfolgte Vermittlungstätigkeiten hinsichtlich der Darlehen von P (USD 800'000.-, Zins 8% p.a., Laufzeit vom ... Oktober 2006 bis Oktober 2011, Provision p.a. USD 24'000.-), Q resp. deren Erbin R (Fr. 1'000'000.- [in drei Raten gewährt], Zins 10% p.a., Laufzeit vom September 2008 bis September 2016, Provision ab 3. Kreditrate Fr. 10'000.- p.a.) und S (Fr. 600'000.-, Zins 8%, Laufzeit ab ca. September 2007 bis mutmasslich ca. September 2012, Provision Fr. 18'000.- p.a.) werden ihm in späteren Steuerperioden zufließen, weil die Provisionen monatlich bis zum Ende der Laufzeiten der betreffenden Kredite zu vergüten sind. Die Einnahmen aus Geschäften mit der I im Betrag von Fr. 251'960.75 von 2006 bis 2010 machten rund 14% der gesamten Honorareinnahmen von Fr. 1'804'515.89 im gleichen Zeitraum aus. Derartige Erträge stellen keineswegs eine zu vernachlässigende Verbesserung des eigenen Geschäftsergebnisses dar, zumal dem Pflichtigen nach 2010 für bereits abgeschlossene Vermittlungstätigkeiten noch weitere Provisionen von über Fr. 100'000.- zufließen werden, was hier ebenfalls berücksichtigt werden muss. Die Provisionseinnahmen verbuchte der Pflichtige stets in seiner Erfolgsrechnung, was seiner Behauptung, dass es sich hierbei um eine nicht mit der Anwaltstätigkeit resp. Beteiligung zusammenhängende Angelegenheit handelte, widerspricht. Da die vereinbarten Provisionen von über Fr. 130'000.- (Darlehen P), Fr. 90'000.- (Darlehen S) und Fr. 76'000.- (Darlehen R), entsprechend der Differenz zwischen den effektiv vereinbarten Zinssätzen und dem Basiszinssatz von 11%, im Verhältnis zum erbrachten Aufwand ausserordentlich hoch sind, liegt die Vermutung nahe, dass diese vorteilhaften Konditionen massgeblich vom Beteiligungsverhältnis abhängen, welcher Vorteil einem unbeteiligten Dritten nicht gewährt worden wäre. Jedenfalls wurde nicht geltend gemacht, dass unbeteiligten Dritten Provisionen zu gleichen Konditionen bezahlt worden seien. Schliesslich hat sich der Pflichtige, wenn auch nur vorübergehend, als Kollektivzeichnungsberechtigter im Handelsregister eintragen lassen, was den Rahmen einer blossen privaten Vermögensverwaltung sprengt. 2 DB.2013.167 2 ST.2013.186

- 11 - h) Aufgrund der genannten Umstände ordnete das kantonale Steueramt die Beteiligung an der I zu Recht dem Geschäftsvermögen zu, was zur Abweisung der Rechtsmittel führt. 4. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG) und bleibt ihm die Zusprechung einer Parteientschädigung versagt (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1

des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968).

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