

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00142 vom 2. April 2014

ZH Verwaltungsgericht, 2014-04-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2013.00142

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00142 du 2 avril 2014

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00142 del 2 aprile 2014

Regeste

Direkte Bundessteuer 2007 | Siehe SB.2013.00141.

Erwägungen

E. 9

) auf. Jener Pflichtige war in einem Anstellungsverhältnis zu einer Unternehmung und Mitglied der Konzernleitung. Von seiner Arbeitgeberin erwarb er zunächst 20'000 Aktien und schliesslich noch einmal 8'000 Aktien einer AG. Ein Jahr später veräusserte er sämtliche Aktien an seine Arbeitgeberin und erzielte Gewinne, die er als steuerfreie Kapitalgewinne deklarierte. Bei der AG handelte es sich indes um eine von der Arbeitgeberin gegründete Beteiligungsgesellschaft für Kadermitarbeitende. Deren Zweck bestand darin, den Konzernleitungsmitgliedern Anlagemöglichkeiten zu bieten, indem in vordefinierten Bereichen parallele Investitionen zu denjenigen der Arbeitgeberin getätigt werden sollten. Durch entsprechende Investition konnten die Konzernleitungsmitglieder vom Anlageerfolg der Arbeitgeberin in bestimmten Anlagebereichen profitieren. Der Kreis der teilnahmeberechtigten Personen wurde auf Konzernleitungsmitglieder beschränkt; Dritte waren ausgeschlossen. Um partizipieren zu können, konnten die Konzernleitungsmitglieder die Aktien zum Nominalwert erwerben. Das Verwaltungsgericht bejahte den wirtschaftlichen und kausalen Zusammenhang der erzielten Gewinne mit dem Arbeitsverhältnis des Pflichtigen, insbesondere aufgrund der zeitlichen Übereinstimmung mit dem Arbeitsverhältnis, der personellen Verflechtungen, des Einflusses der Arbeitgeberin, der Anlagetätigkeit, der Absicherungsinstrumente zugunsten der Konzernleitungsmitglieder sowie weiterer gewährter Vorteile. Nicht von Belang sei, wer das Entgelt bezahlt habe bzw. woher es stamme, sondern ob die geldwerte Leistung im Arbeitsverhältnis hinreichend begründet sei. Da es dem Pflichtigen ohne Anstellungsverhältnis als Konzernleitungsmitglied nicht möglich gewesen sei, sich an der AG zu beteiligen und Kapitalgewinne in diesem Ausmass zu erzielen, seien die durch die Veräusserung realisierten Gewinne auf den Aktien der AG nicht als private, als durch Teilnahme am Anlagemarkt entstandene Kursgewinne zu qualifizieren, sondern als Lohn und damit als Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit im Sinn von Art. 17 Abs. 1 DBG (vgl. V Gr, 27. Juni 2012, SB.2010.00149 , E. 4). Gleich verhält es sich hier: Der Pflichtige hatte die Aktien und Optionen ebenfalls zum Marktwert bzw. Verkehrswert erworben, wobei er eine Anfangsinvestition von Fr. ... leisten musste. Der im Januar 2007 den Aktionären der Holding Gesellschaft C zuteil gewordene Verkaufserlös wurde vertraglich in einem "Share Sale and Purchase Agreement" fixiert, wobei man sich insgesamt auf eine Barauszahlung von ... und die Ausgabe neuer Aktien im Nominalwert von ... einigte. Der vom Pflichtigen erzielte Gewinn war demnach nicht das Ergebnis eines

freien Spiels von Angebot und Nachfrage, sondern von Vertragsverhandlungen, wobei die Akteure auf der Verkäuferseite und die Akteure auf der Käuferseite identisch waren. Die früheren Aktionäre der Holding Gesellschaft C waren nämlich zugleich die neuen Aktionäre der Käuferin Holding Gesellschaft C II (siehe hierzu "Schedule 0.1"). In der Konsequenz konnte der zu erzielende Veräusserungsgewinn von den beteiligten Exekutivmitgliedern und der F-Holding Ltd. autonom festgelegt werden. Dabei stand die Übertragung im Zusammenhang mit einer Rekapitalisierung der C-Gruppe, und damit ebenfalls in engem Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis des Pflichtigen. Als Geschäftsleitungsmitglied hatte er Kenntnis von der bevorstehenden Umstrukturierung und konnte im Wissen darüber tags zuvor durch Ausübung seiner Optionsrechte noch neue Aktien der veräussernden Gesellschaft dazu erwerben, um schliesslich einen Gewinn in der Höhe des Zehnfachen seiner Anfangsinvestition im Jahr 2005 zu generieren. Dies ergibt in seiner Gesamtheit ein Bild, das nur den Schluss zulässt, dass es sich bei dem Beteiligungsprogramm – wie das Steuerrekursgericht zutreffend feststellte – um eine moderne Form der Zusatzentlohnung für Topmanager im Sinn eines Bonus handelte, abgestuft nach Massgabe der Verantwortung (Hierarchiestufe). Der vom Pflichtigen im Januar 2007 erzielte Gewinn von Fr. ... stellt demnach Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit dar. Die Einwände des Pflichtigen, die Aktien und Optionen hätten dem Grundsatz nach im Zuteilungszeitpunkt bzw. im Zeitpunkt des Erwerbs im Jahr 2005 besteuert werden müssen, indes sei 2005 kein geldwerter Vorteil erzielt worden, weil die Mitarbeiterbeteiligungen zum Marktwert erworben worden seien und 2007 sei steuerfreier Kapitalgewinn generiert worden, treffen nicht zu. Der Zuteilungszeitpunkt der Aktien und Optionen (2005) spielt vorliegend keine Rolle, wenn feststeht, dass die Beteiligung des Pflichtigen am "Management Co-Investment Program" einzig und allein aufgrund seiner speziellen Stellung im Betrieb der C-Gruppe zustande gekommen ist und Lohncharakter hat. Dieser Lohn bzw. der Verkaufserlös aus dem Aktienpaket ist ihm indes erst in der Steuerperiode 2007 zugeflossen. Erst der Zufluss liess die Einkommenssteuerpflicht entstehen (vgl. RB 1995 Nr. 34).

6.3 Vom Verkaufserlös von Fr. ... in Abzug zu bringen sind zum einen der Gewinnsteuerwert der verkauften Aktien (Fr. ...) sowie die Gewinnbeteiligung des Studienfreunds (Fr. ...). Die Qualifikation der Gewinne als unselbständiges Erwerbseinkommen bringt es weiter mit sich, dass die vom kantonalen Steueramt in Abzug gebrachten Sozialversicherungsbeiträge für Selbständigerwerbende vorliegend nicht einschlägig sind. Auf dem Bruttoverkaufserlös sind die Sozialversicherungsbeiträge für Unselbständigerwerbende abzurechnen, und zwar zu den für das Jahr 2007 gültigen Beitragssätzen. Weiter sind auch die Beiträge an die berufliche Vorsorge in Abzug zu bringen. Die Sache ist daher zwecks Neuberechnung der Lohnabzüge bzw. zur Berechnung des steuerbaren Einkommens und zum Neuentscheid im Sinn der Erwägungen an das kantonale Steueramt zurückzuweisen. Dies führt zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde.

7. Da der Beschwerdeführer nur in geringem Umfang obsiegt, rechtfertigt es sich, ihm die Gerichtskosten vollumfänglich aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und steht ihm keine Parteientschädigung zu (Art. 64 Abs. 1–3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG)

8. Nach der Regelung in Art. 90 ff. des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) sind letztinstanzliche kantonale Rückweisungsentscheide, die der unteren Instanz einen Entscheidungsspielraum belassen, grundsätzlich als Zwischenentscheide im Sinn von Art. 93 BGG zu qualifizieren (BGE 134 II 124 E. 1.3). Zwischenentscheide sind vor Bundesgericht nur direkt anfechtbar,

wenn sie einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken können (lit. a) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (lit. b). Verbleibt der unteren Instanz, an welche die Sache zurückgewiesen wird, kein Entscheidungsspielraum mehr und dient die Rückweisung nur noch der (rechnerischen) Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten, werden Rückweisungsentscheide nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung als Endentscheide behandelt (BGE 134 II 124 E. 1.3).

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