

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2018.00049 vom 12. September 2018

ZH Verwaltungsgericht, 2018-09-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2018.00049

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2018.00049 du 12 septembre 2018

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2018.00049 del 12 settembre 2018

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2013 | [Verdeckte Gewinnausschüttung: Die von den Pflichtigen beherrschte Unternehmung kaufte von ihnen privat gehaltene Aktien zu einem überhöhten Preis.] Vereinigung der Verfahren SB.2018.00049 und SB.2018.00050. Vorliegend wurde eine Kaufpreiszahlung für Beteiligungspapiere geleistet, welche den Verkehrswert übersteigt. Die überhöhte Zahlung ist einzig dem Beteiligungsverhältnis an der übernehmenden Gesellschaft erklärbar (E. 2.2). Ausführungen zur Substanzwertbewertung der übernehmenden Gesellschaft (E.3.4). Abweisung

Erwägungen

E. 2

Gemäss § 20 Abs. 1 lit. c StG und Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG sind unter anderem geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art als Ertrag aus beweglichem Vermögen steuerbar.

E. 2.1

Als geldwerte Vorteile aus Beteiligungen gelten alle durch Zahlung, Überweisung, Gutschrift, Verrechnung oder auf andere Weise bewirkten, in Geld messbaren Leistungen, die der Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte unter irgendeinem Titel aufgrund dieser Beteiligung von der Gesellschaft erhält und welche keine Rückzahlung der bestehenden Kapitalanteile darstellen. Dazu gehören insbesondere sogenannte verdeckte Gewinnausschüttungen, d. h. Zuwendungen der Gesellschaft, denen keine oder keine genügenden Gegenleistungen des Anteilsinhabers entsprechen und die einem an der Gesellschaft nicht beteiligten Dritten nicht oder nur in wesentlich geringerem Umfang erbracht worden wären. Das ist mit einem Drittvergleich zu ergründen (sog. Prinzip des "dealing at arm's length"), bei dem alle konkreten Umstände des abgeschlossenen Geschäfts zu berücksichtigen sind (BGE 138 II 57 E. 2.2 mit Hinweisen).

E. 2.2

Die Vorinstanz hat zum Verkauf der 200 Namenaktien der D AG seitens der Pflichtigen an die von ihnen beherrschte C AG festgestellt, dass der Verkehrswert der Aktien der D AG im Zeitpunkt ihrer Einbringung in die C AG (22. Oktober 2013) dem Substanzwert der Gesellschaft per 31. Dezember 2012 oder Fr. ... entspreche. Dennoch habe die C AG den Pflichtigen den Nennwert der 200 Namenaktien der D AG oder Fr. ... bezahlt. Diese Diskrepanz zwischen geleistetem Kaufpreis und Verkehrswert sei den Pflichtigen bekannt gewesen und die C AG habe in diese für sie ungünstige Transaktion lediglich aufgrund des Beteiligungsverhältnisses eingewilligt, weswegen eine geldwerte Leistung im Umfang von Fr. ... (Differenz zwischen Verkehrswert und Kaufpreis) als verdeckte Gewinnausschüttung aufzurechnen sei. Diese Sachverhaltsfeststellungen werden von den Pflichtigen – zurecht –

nicht infrage gestellt. Hingegen halten sie dafür, dass gestützt auf § 20a Abs. 1 lit. b StG bzw. Art. 20a Abs. 1 lit. b DBG eine Besteuerung nicht erfolgen dürfe: Diese Bestimmungen würden insoweit von einer Besteuerung als Vermögensertrag Abstand nehmen, als der Erlös aus der Übertragung einer Beteiligung von mindestens 5 % am Grundkapital einer Kapitalgesellschaft aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer juristischen Person, an welcher der Veräusserer zu mindestens 50 % beteiligt ist, den Nennwert der übertragenen Beteiligung nicht übersteigt. Dem ist mit der Vorinstanz entgegenzuhalten, dass die genannten gesetzlichen Bestimmungen um die sog. Transponierung lediglich eine Besteuerungsregel für den Fall aufstellen, in welchem der Kaufpreis den Nennwert von Beteiligungspapieren übersteigt: Diesfalls gilt als Vermögensertrag alles, was über dem Nennwert der veräusserten Beteiligungspapiere als Erlös dem Veräusserer zufließt. Wird wie im vorliegenden Fall jedoch eine Kaufpreiszahlung geleistet, welche zwar nicht den Nennwert von Beteiligungspapieren, aber deren Verkehrswert übersteigt und ist die überhöhte Zahlung einzig mit dem Beteiligungsverhältnis an der übernehmenden Gesellschaft erklärbar, ist dieser Sachverhalt als verdeckte Gewinnausschüttung zu würdigen und dementsprechend zu besteuern. Die von den Pflichtigen angeführten Bestimmungen von § 20a Abs. 1 lit. b StG bzw. Art. 20a Abs. 1 lit. b DBG betreffend die sog. Transponierung enthalten damit keine auf den vorliegenden Sachverhalt anwendbaren Besteuerungsregeln (vgl. BGr, 17. September 2013, 2C_656/2013, E. 4.2.1). Dies haben die Vorinstanzen richtig erkannt und die Beschwerden sind diesbezüglich abzuweisen.

E. 3.1

Das steuerbare Vermögen bemisst sich nach dem Stand am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht (§ 51 Abs. 1 StG). Gemäss Art. 13 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) unterliegt der Vermögenssteuer das gesamte Reinvermögen. Dabei wird das Vermögen gemäss § 39 Abs. 1 StG zum Verkehrswert bewertet. Als Verkehrswert gilt der objektive Marktwert eines Vermögensobjekts. Dieser entspricht dem Preis, der bei einer Veräusserung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr mutmasslich zu erzielen ist, den also ein unbefangener Käufer bzw. ein fernstehender Dritter unter normalen Umständen zu zahlen bereit wäre. Der Verkehrswert im steuerrechtlichen Sinn ist nicht eine mathematisch exakt bestimmbare Grösse, sondern in der Regel ein Schätz- oder Vergleichswert (vgl. BGE 128 I 240 E. 3.2.1; BGr, 22. Juni 2015, 2C_1118/2014, E. 2.1).

E. 3.2

Der Verkehrswert nicht kotierter Wertpapiere ist ab 1. Januar 2008 gestützt auf das Kreisschreiben der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) Nr. 28 vom 28. August 2008 (KS Nr. 28) zu ermitteln. Laut KS Nr. 28 (Rz. 41) ergibt sich der Unternehmenswert bei Handels-, Industrie- und Dienstleistungsgesellschaften grundsätzlich nach der Mittelwertmethode (Praktikermethode) durch zweimalige Gewichtung des Ertragswerts und einfache Gewichtung des Substanzwerts. Der Ertragswert ergibt sich aus dem kapitalisierten ausgewiesenen Reingewinn der massgebenden Geschäftsjahre, wobei wahlweise zwei oder drei Geschäftsjahre berücksichtigt werden können (vgl. KS Nr. 28 Rz. 41 ff.). Grundlage für die Bestimmung des Substanzwerts ist die Jahresrechnung unter vollständiger Berücksichtigung der Aktiven und Passiven (vgl. KS Nr. 28 Rz. 17 f.).

E. 3.3

Diese Grundsätze sind auch von den Pflichtigen nicht bestritten. Sie halten hingegen sinngemäss dafür, dass bei der Bewertung der Aktien der C AG nicht alle Passiven berücksichtigt seien: Der per 31. Dezember 2012 noch nicht bezahlte Kaufpreis für die Beteiligung der F AG im Betrag von Fr. ... müsse bei den stillen Reserven dieser Beteiligung in Abzug gebracht werden. Eventuell sei zu berücksichtigen, dass das für den Kauf der F AG gewählte "Earn-Out-Modell" dazu führe, dass die Pflichtigen bis und mit 2017 den Jahresgewinn dieser Gesellschaft als Verkaufspreiszahlung den vormaligen Anteilseignern abliefern müssten und so "von den entsprechenden Gewinnen gar nichts" erhalten hätten.

E. 3.4

Die hier streitbetroffene Substanzwertbewertung der C AG basiert auf deren Bilanz/Erfolgsrechnung per 31.12.2012. In dieser Bilanz der C AG ist – wie die Vorinstanz bereits zutreffend angeführt hat – unter den Passiven als kurzfristige Verbindlichkeit gegenüber Dritten der Betrag von Fr. ... aufgeführt. Damit fliesst die Kaufpreisrestanz entgegen den Ausführungen der Pflichtigen sehr wohl in die Bestimmung des Substanzwerts der C AG mit ein. Würde die Kaufpreisrestanz bei den stillen Reserven der F AG in Abzug gebracht werden, würde dieses Passivum tatsächlich doppelt berücksichtigt. Die Pflichtigen scheinen zu verkennen, dass bei der Bewertung der C AG für die Vermögenssteuer deren Substanzwert zu bestimmen ist (vgl. KS 28 Rz. 38), da sie eine Holdinggesellschaft ist. Dies bedeutet, dass auch die stillen Reserven auf den Beteiligungen der C AG in die Bewertung einfließen. Diese Umstände sind den Pflichtigen bereits im vorinstanzlichen Entscheid ausführlich dargelegt worden, ohne dass sie sich weiter hierzu geäussert hätten, und auf welche hier ergänzend zu verweisen ist. Die Beschwerdeführer verkennen sodann, dass das mit Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 20. April 2016 festgesetzte steuerbare Kapital der C AG nicht mit dem Vermögenssteuerwert der Gesellschaft identisch ist. Letzter ist im Gegensatz zum steuerbaren Kapital der Gesellschaft wie bereits dargelegt um die vorhandenen stillen Reserven auf Beteiligungen zu ergänzen. Inwieweit sodann der Unternehmenswert der seitens der C AG gehaltenen Beteiligung der F AG durch Vereinbarungen um deren Gewinnverwendung beeinflusst wird, ist nicht ersichtlich und auch nicht substantiiert nachgewiesen: Die F AG als reine Betriebsgesellschaft ist zu Recht überwiegend aufgrund ihres Ertragswerts zu bewerten. Ob die Pflichtigen bzw. die von ihnen beherrschte C AG mit dem Gewinn der Gesellschaft den Kaufpreis derselben im Sinn eines "Earn-Out-Modell" begleichen, hat auf die Bewertung des Verkehrswerts der F AG keinen Einfluss. Auch dies hat die Vorinstanz bereits zutreffend erkannt und auch hier ist ergänzend auf deren Ausführungen zu verweisen. Eine Verletzung des Gebots der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist nicht ersichtlich. Damit sind die Beschwerden abzuweisen.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG; Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG), und steht ihnen keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG; Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

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