

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00032 vom 22. Juli 2020

ZH Verwaltungsgericht, 2020-07-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2020.00032

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00032 du 22 juillet 2020

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00032 del 22 luglio 2020

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2009 | [Unterpreislicher Verkauf von baurechtsbelasteten Liegenschaften zwischen zwei Schwestergesellschaften] Eine geldwerte Leistung zwischen Schwestergesellschaften fusst regelmässig auf dem gemeinsamen Beteiligungsverhältnis, weshalb sich Zuwendungen an Schwestergesellschaften als (verdeckte) Gewinnausschüttungen an die Aktionäre einerseits und als (verdeckte) Kapitaleinlagen der Aktionäre an die empfangende Gesellschaft andererseits erweisen (E. 3.2.3). Der Zeitpunkt des Zufließens kann bei geldwerten Vorteilen gewöhnlich nicht nach den Kriterien der Begründung eines festen Rechtsanspruchs festgelegt werden. Es wird daher auf den Zeitpunkt abgestellt, in dem der Beteiligte den klaren Willen äussert, die Mittel der Gesellschaft zu entziehen (E. 3.2.4). Bejahung, dass die gesamte geldwerte Leistung an den Pflichtigen erbracht wurde (E. 3.4.2). Abweisung der Beschwerden.

Erwägungen

E. 2.1

Die Pflichtigen rügen in formeller Hinsicht, das kantonale Steueramt habe die Einspracheentscheide vom 24. Juli 2019 ungenügend begründet und das Steuerrekursgericht habe zu Unrecht festgestellt, dass diese eine ausreichende Begründung enthielten.

E. 2.2

Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV]) ist formeller Natur und seine Verletzung führt grundsätzlich ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde in der Sache selbst zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids. Aus diesem Grund rechtfertigt es sich, die Rüge der Gehörsverletzung vorweg zu prüfen (BGE 124 V 389 E. 1; BGE 117 Ia 5 E. 1a; VGr, 4. Dezember 2019, SB.2019.00087, E. 2.2). Der durch Art. 29 Abs. 2 BV gewährleistete Anspruch auf rechtliches Gehör garantiert ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht im Verfahren. Dazu gehört unter anderem auch die gehörige Begründung des Entscheids (BGE 143 III 54 E. 5.2; BGE 143 IV 40). Ein Entscheid muss, um dem verfassungsmässigen Gehörsanspruch (Art. 29 Abs. 2 BV) Genüge zu tun, dergestalt abgefasst sein, dass sich der Betroffene über seine Tragweite Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Tatsache an die höhere Instanz weiterziehen kann (BGE 143 IV 40 E. 3.4.3). In diesem Sinn müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich das Gericht hat leiten lassen und auf die sich sein Entscheid stützt (BGE 136 I 229 E. 5.2 mit Hinweisen). Nicht notwendig ist hingegen, dass die Begründung eine Auseinandersetzung mit allen Parteierörterungen enthält; es genügt, wenn sich aus den Erwägungen die Unerheblichkeit

oder Unrichtigkeit des Vorbringens mittelbar ergibt und die Begründung sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränkt (Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 142 StG N 10 mit Verweis auf RB 1968 Nr. 24). In der bloss irreführenden oder ungenügenden Begründung eines Entscheids liegt häufig eine bloss leichte Verletzung des rechtlichen Gehörs mit der Folge, dass die Rekursinstanz diesen Fehler durch Anordnung eines zweiten Schriftenwechsels beheben darf, sofern die Einschätzungsbehörde die bisher mangelhafte Begründung in der Rekursantwort nachschiebt (Richner et al., § 142 StG N. 12 mit Verweis auf RB 1984 Nr. 51 = StE 1984 B 101.9 Nr. 1). In der fehlenden Begründung ist dagegen eine schwere Verletzung des rechtlichen Gehörs zu sehen, welche regelmässig zu einer Rückweisung führt (Richner et al., § 142 StG N. 12).

E. 2.3

Aus den Akten ergibt sich folgendes Bild:

E. 2.3.1

Am 18. Oktober 2018 fand zwischen den Parteien eine mündliche Besprechung statt, anlässlich welcher der Steuervertreter der Pflichtigen eine schriftliche Stellungnahme in Aussicht stellte. In dieser schilderte er den Sachverhalt im Detail und hielt fest, dass es im vorliegenden Verfahren darum gehe, ob und allenfalls wie hoch der vom Pflichtigen vereinnahmte geldwerte Vorteil sei. Das Steuerrekursgericht habe in seinem Urteil vom 31. Oktober 2017 festgestellt, dass die K AG eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe von Fr. ... vorgenommen habe, es habe sich in diesem Verfahren aber nicht mit der Frage befassen müssen, an wen diese Leistung ausgerichtet worden sei. Es werde nicht bestritten, dass die Differenz zwischen dem Marktpreis der drei Liegenschaften (Fr. ...) und dem bezahlten Preis (Fr. ...) von Fr. ... bei den Pflichtigen zu besteuern sei; eine Aufrechnung im Umfang von Fr. ... werde von den Pflichtigen anerkannt. Die infolge der überhöhten Baurechtszinsen erfolgte verdeckte Gewinnausschüttung könne jedoch nicht als Ausschüttung an den Pflichtigen qualifiziert werden, sondern sei eine Leistung an die I AG, welche von einem tieferen Verkaufspreis für die Aktien an der K AG profitiert habe.

E. 2.3.2

Nach einer telefonischen Besprechung mit dem Steuervertreter vom 31. Januar 2019 forderte das kantonale Steueramt mittels Auflage vom 19. März 2019 diverse zusätzliche Unterlagen ein (u. a. Besprechungsprotokolle, Vertragsentwürfe und Korrespondenzen, die zur Berechnung des Kaufpreises der besagten Grundstücke sowie der Aktien der A AG und des behaupteten übersetzten Baurechtszinses geführt haben). Mit Schreiben vom 6. Mai 2019 und 19 Beilagen kam die Steuervertreterin der Pflichtigen dieser Auflage nach.

E. 2.3.3

Am 24. Juli 2019 ergingen die Einspracheentscheide. Das kantonale Steueramt äussert sich darin nicht dazu, ob ein Teil der verdeckten Gewinnausschüttung an die I AG erbracht worden sei. In der vom kantonalen Steueramt vor Steuerrekursgericht eingereichten Rekursantwort vom 4. Oktober 2019 führte dieses jedoch aus, die I AG (indirekt über die K AG) sei durch die Zahlungen der langjährig festgelegten (durch die Gegenseite behauptet zu hohen) Baurechtszinse belastet und keinesfalls Begünstigte einer geldwerten Leistung. Ob überhaupt ein behaupteter überhöhter Baurechtszins ab 2010 bezahlt worden sei, sei im vorliegenden Verfahren ohnehin irrelevant. Da diese Zahlungen zwischen unabhängigen Dritten fliessen, müssten sich die Parteien auf die rechtliche Ausgestaltung der

abgeschlossenen Verträge behaften lassen.

E. 2.4

Den Pflichtigen ist zuzustimmen, dass die Einspracheentscheide ungenügend begründet sind, da das kantonale Steueramt nicht auf die Frage eingegangen ist, ob ein Teil der verdeckten Gewinnausschüttung an die I AG erbracht worden sei. Entgegen der Ansicht der Pflichtigen hat das kantonale Steueramt diesen Fehler in der Rekursantwort vom 4. Oktober 2019 korrigiert. Mit den Ausführungen, wonach die I AG durch die Baurechtszinse belastet sei und keinesfalls als Begünstigte einer geldwerten Leistung betrachtet werden könne, hat das kantonale Steueramt zum bislang unbeantworteten Einwand der Pflichtigen ausreichend Stellung genommen. Die Gehörsverletzung wurde damit durch das kantonale Steueramt im Rekursverfahren geheilt.

E. 3.1

Materiell strittig ist einzig die Höhe der geldwerten Leistung an die Pflichtigen bzw. welcher Teil der gesamthaften geldwerten Leistung von Fr. ... ihnen zurechenbar ist. Dass die K AG eine geldwerte Leistung in Höhe von Fr. ... ausrichtete, wird von den Pflichtigen nicht bestritten.

E. 3.2.1

Gemäss Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG bzw. § 20 Abs. 2 lit. c StG unterliegen u. a. geldwerte Vorteile aus Beteiligungen beim Inhaber des Beteiligungsrechts der Einkommenssteuer. Geldwerte Vorteile aus Beteiligungen charakterisieren sich dadurch, dass 1) die leistende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft für ihre Leistung keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, 2) der Beteiligungsinhaber der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft direkt oder indirekt einen Vorteil erlangt, 3) die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft diesen Vorteil einem Dritten unter gleichen Bedingungen nicht zugestanden hätte (Drittvergleich) und 4) der Charakter dieser Leistung für die Organe der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft erkennbar war (BGE 140 II 88 E. 4.1; BGE 138 II 57 E. 2.2). Stets vorauszusetzen ist dabei, dass die Zuwendung ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis hatte. Letzteres wird nach der Praxis des Bundesgerichts vermutet, wenn die geldwerte Leistung dem Drittvergleich nicht standhält (BGr, 6. August 2015, 2C_16/2015, E. 2.5.5 in: StE 2015 A 21.12 Nr. 16, StR 70/2015 S. 811 mit Hinweisen).

E. 3.2.2

Wird eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person – auf dessen Disposition hin – zum Empfänger einer geldwerten Leistung der Kapitalgesellschaft, bleibt die Leistung auf Ebene des Beteiligungsinhabers dennoch steuerbar. An der Qualität der Leistung als Ertrag aus beweglichem Vermögen vermag der Auszahlungsmodus nichts zu ändern. Befindet sich die Beteiligung im Privatvermögen des Anteilsinhabers, greift in jedem Fall die reine Dreieckstheorie. Ihr zufolge fliesst die geldwerte Leistung für eine logische Sekunde von der leistenden Gesellschaft an den Beteiligungsinhaber, wo sie als Ertrag aus beweglichem Vermögen (verdeckte Gewinnausschüttung) erfasst wird und von da an die dem Beteiligungsinhaber nahestehende Drittperson (BGE 138 II 75 E. 4.2; BGr, 11. November 2019, 2C_32/2018, E. 3.2.4). Dort stellt sie sich regelmässig als unentgeltliche Zuwendung dar (verdeckte Kapitaleinlage, Schenkung und dergleichen (BGr, 11. November 2019, 2C_32/2018, E. 3.2.4; BGr, 26. Februar 2019, 2C_449/2017, E. 2.4). Der Direktbegünstigungstheorie zufolge wird der Beteiligungsinhaber hingegen von vornherein ausgeblendet und die Aufrechnung auf Ebene der dem Beteiligungsinhaber nahestehenden

Person vorgenommen. Diese Theorie ist primär im Recht der Verrechnungssteuer gebräuchlich (BGr, 26. Februar 2019, 2C_449/2017, E. 2.4).

E. 3.2.3

Gemäss der Dreieckstheorie kann einkommenssteuerrechtlich eine geldwerte Leistung an einen der Gesellschaft nahestehenden Dritten unter Umständen als steuerbare Zuwendung an den Aktionär qualifiziert werden. Bei geldwerten Leistungen zwischen Schwestergesellschaften fliesst der Vorteil an sich unmittelbar von einer Schwestergesellschaft zur anderen. Die an den Gesellschaften beteiligten Aktionäre sind mittelbar betroffen, indem der Wert der Beteiligung an der leistenden Gesellschaft abnimmt, während sich der Wert der empfangenden Gesellschaft entsprechend erhöht. Eine solche geldwerte Leistung zwischen Schwestergesellschaften fusst regelmässig auf dem gemeinsamen Beteiligungsverhältnis, weshalb sich Zuwendungen an Schwestergesellschaften als (verdeckte) Gewinnausschüttungen an die Aktionäre einerseits und als (verdeckte) Kapitaleinlagen der Aktionäre an die empfangende Gesellschaft andererseits erweisen. Dabei ist ebenfalls aufgrund eines Drittvergleichs zu untersuchen, ob die zu beurteilende Leistung im Vergleich zu üblichem Geschäftsgebaren derart ungewöhnlich ist, dass der Schluss naheliegt, sie wäre so nicht erbracht worden, wenn der Leistungsempfänger dem Anteilsinhaber nicht nahestehen würde. Der Beteiligungsinhaber ist somit auch für Zuwendungen der Gesellschaft zu besteuern, die einer von ihm beherrschten weiteren Gesellschaft zufließen, wenn eine geschäftsmässige Begründetheit für ein solches Vorgehen fehlt (BGE 138 II 57 E. 4.2 mit Hinweisen; BGr, 30. Oktober 2019, 2C_551/2019, E. 4.1.2).

E. 3.2.4

Der Zeitpunkt des Zufließens kann bei geldwerten Vorteilen gewöhnlich nicht nach den Kriterien der Begründung eines festen Rechtsanspruchs festgelegt werden. Es wird daher auf den Zeitpunkt abgestellt, in dem der Beteiligte den klaren Willen äussert, die Mittel der Gesellschaft zu entziehen, bzw. in dem diese Absicht für die Behörden eindeutig erkennbar wird (Markus Reich/Markus Weidmann in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum DBG, 3. A., Basel 2017, Art. 20 DBG N. 48 mit Verweis auf BGr, 10. November 2000 = StE 2001 B 24.4 Nr. 58; BGr, 13. Dezember 1996 = StE 1997 B 24.4 Nr. 43).

E. 3.2.5

Haben die Steuerbehörden im Rahmen der Veranlagung der Gesellschaft festgestellt, dass die Gesellschaft einem Anteilsinhaber eine geldwerte Leistung ausgerichtet hat, dürfen sie nach der Rechtsprechung im Rahmen der Veranlagung des Anteilsinhabers zwar vermuten, dass diese geldwerte Leistung dem Anteilsinhaber oder einer ihm nahestehenden Person zugeflossen ist und deshalb bei ihm der Einkommenssteuer untersteht. Es besteht jedoch kein Aufrechnungsautomatismus, d. h. diese natürliche Vermutung ist weder unwiderlegbar noch entfaltet die rechtskräftige Veranlagung der Gesellschaft Bindungswirkung für die Veranlagung ihrer Anteilsinhaber (BGr, 16. September 2019, 2C_364/2018, E. 1.4.3; BGr, 23. April 2019, 2C_312/2019, E. 2.3.4 und 2.3.5).

E. 3.3

Das Steuerrekursgericht ist zum Schluss gekommen, es sei unbestritten, dass der Pflichtige am 17. Dezember 2009, als die Baurechte begründet und die drei Immobilien verkauft wurden, alleiniger Anteilsinhaber der K AG gewesen sei. Dass die Baurechtszinsen erst ab

dem 1. Januar 2010 und damit unter dem Dach der I AG ausbezahlt worden seien, würde daran nichts ändern, da die vertragliche Grundlage hierzu noch unter dem Pflichtigen als Alleininhaber gelegt worden sei. Die K AG habe sich der Verpflichtung zur Bezahlung der Baurechtszinsen ab dem 1. Januar 2010 nicht mehr entziehen können, ohne vertragsbrüchig zu werden. Hinzu komme, dass für die Beurteilung von Vermögensertrag die objektbezogene Betrachtungsweise gelte. Dieser objektbezogene Begriff stelle streng auf die Sicht der Gesellschaft ab. Es sei daher unbeachtlich, welche Rolle die Baurechtszinsen der K AG im Verhältnis zum Kaufpreis haben würden, der zwischen dem Pflichtigen und der I AG ausgehandelt worden sei.

E. 3.4.1

Die Pflichtigen entgegnen, das Steuerrekursgericht habe sich nicht mit der Frage beschäftigt, wie hoch der geldwerte Vorteil unter Beachtung des Drittvergleichs sei. Man müsse sich fragen, wie der Verkauf der drei baurechtsbelasteten Grundstücke zwischen unabhängigen Dritten gestaltet worden wäre. In diesem Fall wäre der Verkauf unter Berücksichtigung eines marktkonformen Baurechtszinses zu einem marktkonformen Preis erfolgt. Das im Verfahren vor Steuerrekursgericht eingeholte Gerichtsgutachten habe festgestellt, dass der marktkonforme Baurechtszins nicht wie die vereinbarten Fr. .../m² pro Jahr, sondern Fr. .../m² pro Jahr für das kleine Baurecht und Fr. .../m² pro Jahr für das grosse Baurecht betragen habe. Unter Berücksichtigung dieses marktkonformen Baurechtszinses und eines angemessenen Diskontierungssatzes von 5,25 % hätte der marktkonforme Verkaufspreis für die drei baurechtsbelasteten Grundstücke Fr. ... betragen. In der Differenz zwischen dem von der J AG bezahlten Preis (Fr. ...) und dem Drittpreis (Fr. ...) von Fr. ... sei der geldwerte Vorteil an den Pflichtigen zu sehen, welcher auch nicht bestritten werde.

E. 3.4.2

Weiter bringen die Pflichtigen vor, das Steuerrekursgericht habe sich auch nicht zur wirtschaftlichen Betrachtungsweise geäußert. Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG und § 20 Abs. 2 lit. c StG seien Bestimmungen, welche nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise auszulegen seien. Es könne nicht strikt von der zivilrechtlichen Gestaltung des zu beurteilenden Sachverhalts ausgegangen werden, sondern der Sachverhalt sei steuerrechtlich entsprechend seinem wirtschaftlichen Gehalt zu würdigen. Es sei unbestritten, dass im vorliegenden Fall zwei Geschäftsvorfälle unter den involvierten Parteien gleichzeitig geplant und strukturiert worden seien. Das eine Geschäft sei der Verkauf der Aktien der K AG durch den Pflichtigen an die I AG und das andere sei der Verkauf der drei baurechtsbelasteten Grundstücke durch die K AG an die J AG. Die beiden Geschäfte seien untrennbar verknüpft und das eine hätte ohne das andere nicht stattgefunden. Die I AG und der Pflichtige seien sich völlig bewusst gewesen, dass die Höhe des Baurechtszinses einen erheblichen Einfluss auf die zukünftig zu erwartenden Gewinnaussichten der K AG haben würden und dass dadurch auch der Wert der Aktien der K AG und der Verkaufspreis für diese Aktien beeinflusst werde. Der überhöhte Baurechtszins habe der I AG den Vorteil eines reduzierten Kaufpreises für die Aktien der K AG gebracht. Während dem die I AG durch den reduzierten Kaufpreis bevorteilt gewesen sei, habe der Pflichtige durch den tieferen Kaufpreis einen Nachteil erlitten. Die I AG habe veranlasst, dass ihre 100%-ige Tochtergesellschaft, die K AG, einer unabhängigen Drittgesellschaft, der J AG, ab Januar 2010 einen übersetzten Baurechtszins bezahle und sie habe im Gegenzug den Vorteil eines entsprechenden reduzierten Kaufpreises für die Aktien der K AG gehabt. Diese

steuerrechtliche Qualifikation habe nichts mit der Dreieckstheorie zu tun. Es liege hier steuerrechtlich eine Direktbegünstigung vor: Im Ausmass der überhöhten Baurechtszinsen, welche die K AG der J AG bezahlt und welche bei dieser als Gewinn besteuert werden, nehme die K AG eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, welche direkt ihrer 100%-igen Muttergesellschaft in Form eines geldwerten Vorteils zukomme. Aus wirtschaftlicher Sicht müsse der Schluss gezogen werden, dass die I AG bereits am 17. Dezember 2019, als der Verkauf der drei Grundstücke vollzogen wurde, für die K AG in ihrer Eigenschaft als Aktionärin gehandelt habe. Aus wirtschaftlicher Sicht könne die Frage, wer am 17. Dezember 2019 Aktionär der K AG gewesen sei, nicht entscheidend sein.

E. 3.5.1

Aus den Akten geht eindeutig hervor, dass die Errichtung des Baurechts und der Verkauf der drei Liegenschaften von der K AG an die J AG mit dem Verkauf der Aktien an der K AG an die I AG zusammenhängen. So wurde mit dem Baurecht sichergestellt, dass die K AG die Grundstücke auch nach deren Verkauf an die J AG nutzen kann. Mit dem Verkauf der Liegenschaften wurde ermöglicht, dass diese trotz Verkaufs der Anteile an der K AG im (indirekten) Eigentum des Pflichtigen verbleiben. Doch auch unter Berücksichtigung, dass diese drei Transaktionen zusammenhängen, mithin die eine nicht ohne die andere erfolgt wäre, ist nicht ersichtlich, inwiefern die I AG dabei einen geldwerten Vorteil von der K AG hätte erhalten sollen.

E. 3.5.2

Gemäss dem im Verfahren der K AG eingeholten gerichtlichen Gutachten beträgt der Verkehrswert der drei Liegenschaften Fr. Die K AG verkaufte diese der J AG zu einem Preis von Fr. Die durch das Steuerrekursgericht mit Urteil vom 31. Oktober 2017 festgestellte verdeckte Gewinnausschüttung beläuft sich auf Fr. Die Pflichtigen anerkennen, dass ihnen ein geldwerter Vorteil in Höhe der Differenz zwischen dem von den Pflichtigen verfochtenen Verkehrswert der drei Liegenschaften (Fr. ...) und dem bezahlten Preis (Fr. ...), mithin Fr. zugeflossen ist. Der Verkehrswert von Fr. ... geht auf das von der K AG eingeholte Parteigutachten von der Firma L zurück und berücksichtigt einerseits die durch das amtliche Gutachten festgestellten marktkonformen Baurechtszinse sowie einen höheren Kapitalisierungszinssatz. Da der von den Pflichtigen verfochtenen Zweiteilung des geldwerten Vorteils nicht gefolgt werden kann, kann offenbleiben, ob diese – auf dem Parteigutachten beruhende – Berechnung des Verkehrswerts zutreffend ist.

E. 3.5.3

Dass die Differenz der gesamthaften verdeckten Gewinnausschüttung von Fr. ... und dem von den Pflichtigen anerkannten Betrag von Fr. ... auf die überhöhten Baurechtszinsen zurückzuführen und in diesem Umfang die I AG begünstigt worden sei, überzeugt nicht. Davon, dass die K AG jährlich übersetzte Baurechtszinsen bezahlt, profitiert die Empfängerin dieser Zahlungen, die J AG, bzw. indirekt deren Alleinaktionär, der Pflichtige und nicht wie von den Pflichtigen geltend gemacht die I AG. So fusst auch dieser Teil der verdeckten Gewinnausschüttung auf dem Beteiligungsverhältnis des Pflichtigen mit den beiden Gesellschaften. Wie auch bei dem von den Pflichtigen anerkannten Anteil, handelt es sich dabei steuerrechtlich um einen geldwerten Vorteil an die Schwestergesellschaft J AG, der jedoch aufgrund der im Privatvermögensbereich anwendbaren Dreieckstheorie beim Pflichtigen der Einkommenssteuer unterliegt und von diesem als (verdeckte) Kapitaleinlage der J AG erbracht wurde. Die Verpflichtung zur Zahlung von überhöhten

Baurechtszinsen wurde eingegangen, als der Pflichtige noch Eigentümer der K AG war und die K AG und die J AG Schwestergesellschaften waren. Ohne dieses Nahestehendenverhältnis wäre die K AG diese für sie nachteilige Vereinbarung nicht eingegangen. Mit der Unterzeichnung der Verträge am 17. Dezember 2009 hat der Pflichtige als damaliger Eigentümer der K AG deren Vermögen zugunsten der J AG entreichert. Die geldwerte Leistung wurde damit vollständig im Jahr 2009 erbracht. Die jährliche Zahlung der überhöhten Baurechtszinsen ist bloss die Ausführung der am 17. Dezember 2009 eingegangenen vertraglichen Grundlage. Dass die K AG aufgrund der überhöhten Baurechtszinsen nicht jährlich eine verdeckte Gewinnausschüttung vornimmt, kann auch deshalb ausgeschlossen werden, da die Empfängerin, die J AG, keine nahestehende Person mehr ist. Das Steuerrekursgericht ist zu Recht zum Schluss gekommen, dass massgebend ist, dass der Pflichtige am 17. Dezember 2009 Alleinaktionär der K AG gewesen war und folglich ihm der gesamte geldwerte Vorteil erbracht wurde.

E. 3.5.4

An diesem Resultat ändert auch der Einwand der Pflichtigen nichts, dass die I AG aufgrund der übersetzten Baurechtszinsen weniger für die Anteile an der K AG bezahlte und dadurch begünstigt worden sei. Es überzeugt grundsätzlich, dass die hohen Baurechtszinse zu einem tieferen Kaufpreis für die Aktien an der K AG geführt haben. Dass die I AG durch den tieferen Kaufpreis gesamthaft begünstigt worden wäre, ist jedoch nicht ersichtlich. Denn es muss – wie vom kantonalen Steueramt in der Rekursantwort zu Recht geltend gemacht – miteinbezogen werden, dass die I AG als Muttergesellschaft der K AG durch die übersetzten Baurechtszinsen noch heute belastet ist.

E. 3.6.1

Ferner bringen die Pflichtigen vor, es wäre systemwidrig, die überhöhten Baurechtszinsen sowohl als jährlichen Gewinnbestandteil bei der J AG wie auch als kapitalisierten Vermögensertrag beim Pflichtigen zu besteuern.

E. 3.6.2

Die Baurechtszinsen stellen bei der K AG steuerbaren Ertrag dar und sind als solcher Bestandteil des steuerbaren Reingewinns gemäss Art. 58 Abs. 1 DBG bzw. § 64 Abs. 1 StG. Dass bei den Pflichtigen ein geldwerter Vorteil von Fr. ... der Einkommenssteuer unterliegt, ist auf den im Umfang von Fr. ... unterpreislichen Verkauf der drei Liegenschaften von der K AG an die Schwestergesellschaft J AG zurückzuführen. Wäre der Verkauf zum Verkehrswert erfolgt, hätte die K AG einen entsprechend höheren Gewinn erzielt, der als Dividendenertrag beim Pflichtigen die Einkommenssteuer ausgelöst hätte. Durch die verdeckte Gewinnausschüttung wurde die Einkommenssteuer auf dem Betrag von Fr. ... bislang nicht abgeführt. Die Dreieckstheorie greift hier ein und holt die umgangene Einkommensbesteuerung nach. Würde die J AG die drei Liegenschaften verkaufen und den dabei erzielten Gewinn an den Pflichtigen ausschütten, käme es zu einer Doppelbesteuerung, da dieses Steuersubstrat beim Pflichtigen bereits gestützt auf die Dreieckstheorie besteuert wurde. Um dies zu verhindern, kann die J AG eine als Gewinn versteuerte stille Reserve im Umfang von Fr. ... geltend machen. Eine Systemwidrigkeit ist entgegen der Ansicht der Pflichtigen nicht zu erkennen. Dies führt zur Abweisung der (vereinigten) Beschwerden.

E. 4

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG; bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). Eine Parteientschädigung steht ihnen aufgrund des Unterliegens nicht zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 64 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.