

Steuerrekursgericht  
des Kantons Zürich



1. Abteilung

1 DB.2014.127  
1 ST.2014.152

**Entscheid**

28. August 2014

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Anton Tobler, Steuerrichter Walter Balsiger, Steuerrichter Michael Ochsner und Gerichtsschreiber Fabian Steiner

In Sachen

**A,**

**Beschwerdeführer/  
Rekurrent,**

gegen

**1. Schweizerische Eidgenossenschaft,**

**2. Staat Zürich,**

vertreten durch das kant. Steueramt,  
Division Bau,  
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Beschwerdegegnerin,**

**Rekursgegner,**

betreffend

**Direkte Bundessteuer 2011 sowie  
Staats- und Gemeindesteuern 2011**

hat sich ergeben:

A. Der 1935 geborene A (nachfolgend der Pflichtige) ist einziger Aktionär und Verwaltungsrat der B AG (nachfolgend B), welche ein Aktienkapital von Fr. 100'000.- aufwies. Mit Schreiben vom 25. September 2012 teilt er dem kantonalen Steueramt mit, dass die B per .... ..I 2011 liquidiert worden und ihr Eigenkapital steuerfrei an ihn übergegangen sei. Für die Steuerperiode 2011 deklarierte er bei der direkten Bundessteuer ein steuerbares Einkommen von Fr. 70'400.- und bei den Staat- und Gemeindesteuern ein solches von Fr. 56'700.- bzw. von Fr. 69'400.- (satzbestimmend) sowie ein Vermögen von Fr. 670'000.- bzw. von Fr. 902'000.- (satzbestimmend). Einkünfte von der B gab er keine an.

Das kantonale Steueramt unterbreitete ihm darauf am 17. April 2013 einen Veranlagungs- bzw. Einschätzungsvorschlag, worin es eine Liquidationsdividende der B von Fr. 369'166.- als Vermögensertrag aufrechnete, unter Gewährung der Steuerermilderungen als Ertrag aus qualifizierter Beteiligung. Der Pflichtige erklärte am 8. Juli 2013, es müsse sich um einen Irrtum handeln, da für die Perioden 2011 und 2012 alle Steuern bezahlt seien. Auf erneutes Nachfragen des Steuerkommissärs vom 2. August 2013 reagierte der Pflichtige nicht mehr. Am 5. September 2013 schätzte ihn der Steuerkommissär folgendermassen ein:

|                  | Direkte Bundessteuer | Staats- und Gemeindesteuern |            |
|------------------|----------------------|-----------------------------|------------|
|                  | Einkommen            | Einkommen                   | Vermögen   |
|                  | Fr.                  | Fr.                         | Fr.        |
| steuerbares      | 292'100.-            | 425'400.-                   | 670'000.-  |
| satzbestimmendes |                      | 438'800.-                   | 902'000.-. |

Dabei ging er von einem Ertrag aus qualifizierter Beteiligung von Fr. 369'200.- aus, wovon er bei der direkten Bundessteuer einen Abzug von 40% für Beteiligungsertrag aus Privatvermögen gewährte.

B. Mit Schreiben datiert vom "25. September 2012" (Poststempel 10. Oktober 2013) beantragte der Pflichtige, auf eine Besteuerung des Beteiligungsertrags zu verzichten. Zur Begründung verwies er auf die Unternehmenssteuerreform II,

in Kraft seit 1. Januar 2011, und machte geltend, dass damit die wirtschaftliche Doppelbelastung abgeschafft worden sei. Dieselben Ausführungen wiederholte er mit Eingaben vom 3. und 10. Februar sowie 28. März 2014. Das kantonale Steueramt wies die Einsprachen am 23. Mai 2014 ab.

C. Hiergegen erhob der Pflichtige am 20. Juni 2014 Beschwerde bzw. Rekurs und wiederholte den Einspracheantrag. Zur Begründung verwies er wiederum auf die Unternehmenssteuerreform II. Das kantonale Steueramt schloss am 4. Juli 2014 auf Abweisung der Rechtsmittel und verzichtete auf weitere Ausführungen. Am 8. Juli 2014 reichte der Pflichtige eine weitere Eingabe ein, in welcher er seine Argumentation wiederholte. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Das Rekursgericht zog die Steuerakten der B bei.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. a) Steuerbar sind die Erträge aus beweglichem Vermögen, insbesondere Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art (Art. 20 Abs. 1 lit. c Satz 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990, DBG). Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaften und Partizipationsscheinen (einschliesslich Gratisaktien, Gratisnennwerterhöhungen u. dgl.) sind im Umfang von 60% steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10% des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen (Art. 20 Abs. 1<sup>bis</sup> DBG in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreformgesetz II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Januar 2009). Die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, wird gleich behandelt wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital (Art. 20 Abs. 3 DBG, in der Fassung vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Januar 2011). Dieses kann demnach steuerfrei zurückbezahlt werden.

Im kantonalen Recht erklärt § 20 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) die Erträge aus beweglichem Vermögen für steuerbar, insbesondere Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art. Die bundesrechtlich vorgeschriebene Entlastung für qualifizierte Beteiligungen erfolgt hier beim Steuertarif: Nach § 35 Abs. 4 StG (in der Fassung 9. Juli 2007, in Kraft seit 1. Januar 2008) werden ausgeschüttete Gewinne aus Kapitalgesellschaften und Genossenschaften mit Sitz in der Schweiz zur Hälfte des für das steuerbare Gesamteinkommen anwendbaren Steuersatzes besteuert, sofern die steuerpflichtige Person mit wenigstens 10% am Aktien-, Grund- oder Stammkapital beteiligt ist. Das StG war in der Steuerperiode 2011 noch nicht an das Unternehmenssteuerreformgesetz II angepasst, weshalb Art. 7b des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern von Kantonen und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG, in der Fassung vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Januar 2009) direkt zur Anwendung kam. Gemäss dieser Bestimmung wird entsprechend der Regelung von Art. 20 Abs. 3 DBG die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, gleich behandelt wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital.

b) Der Pflichtige war gemäss eigener Sachdarstellung Alleineigentümer der B, hat diese allerdings in der Steuererklärung 2010 nicht im Vermögen deklariert. Mit Schreiben vom 25. September 2012 hat er deren Liquidation per .... 2011 mitgeteilt. Eine entsprechende Erklärung enthält auch die Steuererklärung 2010 der B unter "Bemerkungen".

In der Steuererklärung 2011 hat der Pflichtige indessen keinen Liquidationserlös deklariert; dessen Zufluss lässt sich aber aus seiner Vermögensdeklaration herauslesen. Daraus ergibt sich, dass sein Vermögen per Ende 2011 im Vergleich zum Stand per Ende Vorjahr von Fr. 509'000.- auf Fr. 902'000.- anstieg, was mit den deklarierten Einkünften 2011 von total Fr. 84'769.- allein nicht möglich war. Nachdem er seine Aktien der B zuvor nicht deklariert hatte, ist zu schliessen, dass der Vermögenszuwachs auf dem zutage getretenen Liquidationserlös beruht. Gemäss Steuererklärung 2010 hatte er bei der B zudem eine Schuld von Fr. 242'500.-, welche per Ende 2011 gemäss Steuererklärung 2011 nicht mehr bestand, was auf einen Schuldverzicht durch die B hindeutet. Demnach sind dem Pflichtigen durch (Teil-) Liquidation der B beträchtliche Mittel zugeflossen, was von ihm auch gar nicht bestritten wird. Diese hat er demnach nach den aufgeführten Bestimmungen zu versteuern.

An diesem Schluss ändert nichts, dass die B gemäss Schreiben des Pflichtigen vom 18. Juni 2014 die Geschäftstätigkeit wieder aufgenommen haben will und auch im Handelsregister nicht gelöscht wurde. Soweit ihm 2011 Mittel aus der Gesellschaft zugeflossen sind, handelt es sich um einen abgeschlossenen Vorgang in der Vergangenheit, welcher nicht rückgängig gemacht werden kann und die entsprechenden Steuerfolgen auslöst.

Was der Pflichtige rechtlich gegen die Besteuerung vorbringt, dringt nicht durch. Entgegen seiner Auffassung war mit der Unternehmenssteuerreform II nicht beabsichtigt, den Liquidationsgewinn aus eigenen Gesellschaften steuerfrei zu erklären; vielmehr ging es darum, die wirtschaftliche Doppelbelastung durch eine Teilbesteuerung angemessen zu mildern. Hierzu wurden die reduzierten Besteuerungssätze bei massgeblichen Beteiligungen geschaffen (Art. 20 Abs. 1<sup>bis</sup> DBG, § 35 Abs. 4 StG). Diese Vorteile wurden dem Pflichtigen gewährt, sodass die Besteuerung viel geringer ausfällt als bei einer Ausschüttung vor dem Inkrafttreten der Revision. Steuerfrei ist einzig die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen; dass es sich beim Liquidationsgewinn um solche gehandelt hat, wird vom Pflichtigen – trotz entsprechender Aufforderung im Schreiben des kantonalen Steueramts vom 24. Juli 2012 – weder geltend gemacht noch ist dies aus den Akten ersichtlich.

c) Da der Pflichtige keine Bilanz bzw. Erfolgsrechnung 2011 der B einreichte, hat der Steuerkommissär den Liquidationserlös aus der letztbekanntesten Bilanz per 31. Dezember 2006 (Reserven und Gewinnvortrag) sowie den seither erzielten jährlichen Gewinnen von je Fr. 1'000.- hergeleitet und auf diese Weise eine Liquidationsdividende von Fr. 369'166.- errechnet. Der Pflichtige erhebt gegen diese Berechnung keine Rügen. Sie ist damit zu bestätigen.

2. Aufgrund dieser Erwägungen sind die Rechtsmittel abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens dem Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG). Die Zusprechung einer Parteientschädigung entfällt.

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]