

Steuerrekursgericht
des Kantons Zürich



1. Abteilung

1 DB.2014.148

1 ST.2014.184

Entscheid

27. Februar 2015

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Anton Tobler, Steuerrichter Walter Balsiger, Steuerrichter Michael Ochsner und Gerichtsschreiberin Vivienne Blunski

In Sachen

A,

vertreten durch Barbara Stillhart-Zimmermann,
Meyperlustenberger Lachenal,
Forchstrasse 452, Postfach 1432, 8032 Zürich,

**Beschwerdeführer/
Rekurrent,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

2. **Staat Zürich,**

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

Beschwerdegegnerin,

Rekursgegner,

betreffend

Direkte Bundessteuer 2008 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2008

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend der Pflichtige) war Inhaber von 41 Aktien der 1999 gegründeten B AG mit Sitz in Zürich. Die restlichen 59 Aktien gehörten C. (...) 2008 war der Pflichtige Präsident des Verwaltungsrats und CFO, C Mitglied des Verwaltungsrats und CEO der B AG.

Mit Aktienkaufvertrag vom 17. Juni 2008 (nachfolgend AKV) veräusserten der Pflichtige und C 80 Aktien an die D Holding AG; die Aufteilung der abzugebenden Aktien unter den Verkäufern war ihnen überlassen. Der Kaufpreis wurde auf Fr. 5 Mio. festgesetzt, wovon Fr. 2 Mio. hinterlegt wurden. Der Aktienkaufvertrag sah zudem den Abschluss eines Aktionärsbindungsvertrags sowie neuer Arbeitsverträge mit dem Pflichtigen und C vor, welche Verträge gleichzeitig unterzeichnet wurden. In Ziff. 7.1.3 des AKV war weiter vorgesehen, dass ein Verkäufer, welcher vor Ablauf eines Jahrs ab Vollzug aus der Gesellschaft austritt, diese mit Fr. 500'000.- bzw. bei Austritt vor Ablauf des zweiten Jahrs mit Fr. 250'000.- zu entschädigen hat. Im Aktionärsbindungsvertrag war u.a. ein auf zwei Jahre befristetes Konkurrenzverbot für den Pflichtigen und C vorgesehen, mit einer Konventionalstrafe von Fr. 500'000.- bei jeder Verletzung. Weiter wurde am selben Tag noch ein "Escrow"-Vertrag unterzeichnet, welcher die Bedingungen der Freigabe der hinterlegten Fr. 2 Mio. des Kaufpreises regelte. In der Folge wurden 33 der 80 verkauften Aktien vom Pflichtigen gestellt.

In der Steuererklärung 2008 behandelte der Pflichtige seinen Anteil am Verkaufserlös als privaten Kapitalgewinn. Mit Veranlagungs- bzw. Einschätzungsvorschlag für die Steuerperiode 2008 vom 6. Oktober 2010 sah der Steuerkommissär indessen vor, das deklarierte Einkommen um Fr. 500'000.- zu erhöhen. Er begründete dies damit, dass ein Teil des Kaufpreises auf das Konkurrenzverbot entfalle und in diesem Umfang als Einkommen steuerbar sei. Der Pflichtige liess dies mit Schreiben vom 26. Januar 2011 bestreiten. Mit Auflage vom 22. November 2013 verlangte der Steuerkommissär weitere Angaben und Unterlagen, welche am 2. Dezember 2013 eingingen.

Am 14. Mai 2014 veranlagte der Steuerkommissär den Pflichtigen für die direkte Bundessteuer 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 585'900.- und schätzte ihn für die Staats- und Gemeindesteuern 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 585'600.- sowie einem steuerbaren Vermögen von Fr. 2'512'000.- ein.

Dabei rechnete er entsprechend den Vorschlägen Fr. 500'000.- als "weitere Einkünfte" auf. Neu stützte er sich auf die Regelung von Ziff. 7.1.3 des AKV über die pauschale Entschädigung bei frühzeitigem Austritt. Darin sei eine Entschädigung für die Verpflichtung zur Weiterarbeit und Nichtkonkurrenzierung zu erkennen.

B. Hiergegen erhob der Pflichtige am 13. Juni 2014 Einsprache mit dem Antrag, die angefochtenen Entscheide aufzuheben und auf die Aufrechnung von Fr. 500'000.- zu verzichten. Die Umqualifizierung der Konventionalstrafe in eine Entschädigung für das Konkurrenzverbot habe keine Grundlage. Die Rückzahlung bei Austritt der Verkäufer habe dazu gedient, den dadurch entstehenden Schaden zu ersetzen, und sei deshalb nicht als Einkunft steuerbar. Gemäss seinen Kenntnissen würden nach gängiger Praxis solche Vereinbarungen in Steuerrulings jeweils akzeptiert. Der Entscheid stelle eine unzulässige Praxisänderung dar.

Das kantonale Steueramt wies die Einsprachen am 3. Juli 2014 ab.

C. Mit Beschwerde bzw. Rekurs vom 4. August 2014 wiederholte der Pflichtige den Einspracheantrag; eventualiter sei eine Untersuchung über die Höhe der steuerbaren Einkünfte durchzuführen; unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Die Begründung entsprach weitgehend der Einsprache. Das kantonale Steueramt schloss am 18. August 2014 auf Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragte am 24. Oktober 2014 bezüglich der Beschwerde ebenfalls Abweisung.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. a) Gemäss Art. 16 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 16 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte mit Ausnahme der Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen. Steuerbar sind nach Art. 17 Abs. 1 DBG bzw. § 17 Abs. 1 StG insbesondere alle Einkünfte aus privatrechtlichen oder öffentlich-rechtlichen Arbeits-

verhältnissen mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen und andere geldwerte Vorteile. Leistungen, welche der Steuerpflichtige nicht vom Arbeitgeber, sondern von Dritten erhält, sind ebenfalls dem Arbeitseinkommen zuzurechnen, wenn sie ihm im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis ausgerichtet worden sind (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 17 N 37 DBG, und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 17 N 37 StG). Steuerbar sind nach Art. 23 lit. c DBG bzw. § 23 lit. c StG ferner Entschädigungen für Konkurrenzverbote (Zigerlig/Jud, in: Kommentar zu Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2 a, 2. A., 2008, Art. 23 N 15a DBG).

Steuerfrei sind die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von beweglichem Privatvermögen (Art. 16 Abs. 3 DBG; § 16 Abs. 3 StG). Solche ergeben sich dadurch, dass der Mehrwert eines obligatorischen oder dinglichen Vermögensrechts beim Ausscheiden aus dem Vermögen der bisher berechtigten Person durch Umwandlung in ein (auch wirtschaftlich betrachtet) anderes Vermögensrecht realisiert wird (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 16 N 152 DBG und § 16 N 118 StG).

Beim Verkauf von personenbezogenen Aktiengesellschaften kann sich die Frage der Abgrenzung zwischen Kaufpreis und Entschädigungen für weitere Leistungen stellen, wenn sich der Verkäufer gleichzeitig verpflichtet, weiterhin für die verkaufte Gesellschaft tätig zu sein. Eine Entschädigung hierfür wäre nicht mehr Teil des Kapitalgewinns, sondern als Einkunft zu betrachten und entsprechend zu besteuern. Bei der Abgrenzung ist nicht allein auf den Wortlaut der getroffenen Verträge abzustellen, sondern sind alle Umstände in Betracht zu ziehen. Im Entscheid BGr, 16. Juni 2005, 2P.69/2005 bzw. 2P.269/2003 beurteilte deshalb das Bundesgericht es nicht als willkürlich, eine solche Entschädigungskomponente für die Weiterbeschäftigung aus dem Kaufpreis auszuscheiden, da eine Ungleichbehandlung der verkaufenden Anteilsinhaber bezüglich des Kaufpreises festgestellt wurde, welche der weiterhin für das Verkaufsobjekt tätige Steuerpflichtige nicht erklären konnte. Eine solche Entschädigung wurde ebenfalls in einem Fall angenommen, bei welchem sämtliche Aktien einer Gesellschaft am selben Datum übertragen wurden, die letzte Kaufpreistranche von 20% aber erst zwei Jahre nach Zustandekommen des Vertrages fällig wurde und unter der Bedingung stand, dass ein Konkurrenzverbot eingehalten wurde (StRG, 4. Februar 2011, 1 DB.2010.235 + 1 ST.2010.330). Die Verletzung des Konkurrenzverbots hätte demnach die Käuferin von der Bezahlung der letzten Tranche des Kaufpreises befreit,

während der Verkauf der Aktien gleichwohl als vollzogen gegolten hätte. Folglich war diese letzte Tranche des Kaufpreises im Ergebnis nicht als Kaufpreiszahlung, sondern als Entschädigung für die Einhaltung eines vertraglichen Konkurrenzverbots zu qualifizieren und unterlag damit der Einkommenssteuer.

Demnach gilt es in solchen Fällen zu prüfen, ob sich aus den Verträgen Anhaltspunkte dafür ergeben, dass die zukünftige Arbeitsleistung entschädigt wird. Mithin ist zu untersuchen, ob die Verträge Klauseln enthalten, welche den Verbleib des Verkäufers garantierten bzw. die Käuferin bei dessen Weggang schadlos halten sollen. Dies kann geschehen durch positive (wie zukünftige Leistungen bei Verbleib) oder negative Anreize (wie Konventionalstrafen, bedingte Preisrückleistungsverpflichtungen bei Weggang).

b) Nach der allgemeinen Beweislastregel haben die Steuerbehörden den Nachweis zu erbringen, dass ein Steuerpflichtiger bestimmte Einkünfte erzielt hat, da es sich hierbei um einen steuerbegründenden Umstand handelt. Der Nachweis eines Vermögenszuflusses begründet sodann die natürliche Vermutung, dass dieser steuerbares Einkommen darstellt. Die Vermutung kann vom Steuerpflichtigen entkräftet werden, indem er den Gegenbeweis erbringt, dass nämlich die zugeflossenen Einkünfte kein steuerbares Einkommen darstellen (wie z.B. Vorliegen eines steuerfreien Kapitalgewinns aus der Veräusserung beweglichen Privatvermögens). Liegt allerdings ein Kaufvertrag im Bereich des Privatvermögens vor, begründet dies zunächst die tatsächliche Vermutung, dass der verkündete Kaufpreis nur ein solcher und nicht etwa auch ein Entgelt für weitere Leistungen des Verkäufers darstellt. Diese tatsächliche Vermutung lässt in steuerrechtlicher Hinsicht den gesamten Veräusserungserlös als Kapitalgewinn erscheinen. Der allgemeinen Beweislastregel folgend, obliegt daraufhin die Behauptung und der Nachweis dafür, dass die Gegenleistung ganz oder teilweise keine Kaufpreisqualität besitzt, den Steuerbehörden.

c) Nachdem im AKV der gesamte Betrag von Fr. 5 Mio. als Kaufpreis bezeichnet wird, obliegt dem kantonalen Steueramt die Beweislast für seine Behauptung, dass darin auch als Einkünfte zu besteuernde Arbeitsentgelte enthalten sind. Hierzu stützt es sich u.a. auf Ziff. 7.1.3 des AKV (T-act. 10):

"Sollte ein Verkäufer vor Ablauf von zwei (2) Jahren seit Vollzug, aus Gründen, die ausschliesslich er selbst zu vertreten hat, nicht mehr für die Gesellschaft tä-

tig sein ("Austritt"), so hat dieser austretende Verkäufer die Käuferin für den der Käuferin dadurch entstandenen Schaden pauschal mit einem Betrag von Fr. 250'000.-, falls der Austritt im 2. Jahr nach Vollzug erfolgt, und von Fr. 500'000.-, falls der Austritt im 1. Jahr nach Vollzug erfolgt, zu entschädigen. [...] Als "Austritt" gemäss dieser Ziffer 7.1.3 gilt unter anderem: Todesfall, krankheits- oder unfallbedingte Abwesenheiten von mehr als 4 Monaten insgesamt. Bei krankheits- oder unfallbedingten Abwesenheiten von mehr als 1 Monat bis zu 4 Monaten (pro Jahr) hat der jeweilige Verkäufer die Käuferin für die Dauer der Abwesenheit pro rata, basierend auf den obigen Schadenersatzbeträgen, zu entschädigen. Bei Abwesenheiten von bis zu einem Monat (pro Jahr) sind keine Entschädigungen geschuldet bzw. diese werden nicht zur Dauer einer Abwesenheit angerechnet. [...]"

Im Escrow-Vertrag vom 17. Juni 2008 finden sich hierzu weitere Bestimmungen. Demnach hatte die Käuferin Fr. 2 Mio. des Kaufpreises auf ein Konto zu hinterlegen, über welches die Parteien nur gemeinsam verfügen konnten. Die Auszahlung des Betrags erfolgte 18 Monate nach dem Vollzug des AKV, mit Ausnahme der genannten Pauschalbeträge. Hierzu hält Ziff. 5.1 lit. b fest:

"sollten nach Ablauf eines Jahres seit Vollzug des AKV beide Verkäufer noch für die Gesellschaft tätig sein, dann sind CHF 500'000, und falls nur noch einer der beiden Verkäufer für die Gesellschaft tätig sein sollte, CHF 250'000 innert 10 Tagen seit Ablauf dieses Jahres an die Verkäufer auszubezahlen; sollten nach Ablauf von zwei Jahren seit Vollzug des AKV beide Verkäufer noch für die Gesellschaft tätig sein, dann sind CHF 500'000, und falls nur noch einer der beiden Verkäufer für die Gesellschaft tätig sein sollte CHF 250'000 innert 10 Tagen seit Ablauf dieses 2. Jahres an die Verkäufer auszuzahlen;"

Während Ziff. 7.1.3 des AKV den Eindruck erweckt, es handle sich jeweils um von den Verkäufern zu bezahlende Schadenersatzleistungen, wird aus Ziff. 5.1 des Escrow-Vertrags klar, dass es sich effektiv um eine gestaffelte Auszahlung eines Teils des Kaufpreises handelt, wobei die Auszahlung von der Weiterführung der Erwerbstätigkeit für die Gesellschaft abhängig gemacht wird. Mithin wird die Auszahlung eines Teils des Kaufpreises unmittelbar mit der Weiterarbeit des Pflichtigen und von C verbunden. Eine solche Verknüpfung lässt sich nicht anders interpretieren, als dass damit ein Anreiz zur Weiterarbeit geschaffen werden soll. Der unter dem Vorbehalt ausbe-

zahlte Geldbetrag stellt damit nicht eine Gegenleistung für die Übertragung der Aktien dar – diese wird davon überhaupt nicht berührt –, sondern für eine Arbeitsleistung. Sie ist deshalb als entsprechende steuerbare Einkunft zu qualifizieren.

Diese Betrachtungsweise wird auch durch die weiteren Umstände untermauert. So fällt auf, dass die fragliche Auszahlung eines Restkaufpreises auch bei Todesfall und langandauernder Krankheit entfällt und bei Krankheit unter vier Monaten entsprechend gekürzt wird. Damit besteht ein direkter Zusammenhang zwischen der Dauer der Erbringung der Arbeitsleistung und der Höhe der Auszahlung. Weiter fällt in Betracht, dass die Aufteilung der Geldsumme nicht den Aktienanteilen entspricht. Von den mit dem AKV veräusserten 80 Aktien stammten nur 33 Aktien vom Pflichtigen, während die übrigen 47 Aktien von C gestellt wurden. Davon abweichend nehmen Ziff. 7.1.3 des AKV sowie Ziff. 5.1 lit. b des Escrow-Vertrags eine hälftige Aufteilung der (Aus-)Zahlungen vor. Dies entspricht proportional den vereinbarten Gehältern, haben doch beide Aktionäre ab Verkauf ein Jahresgehalt von Fr. 150'000.- brutto bezogen. Dies legt nahe, dass für die Festsetzung der Höhe der Auszahlung gemäss Escrow-Vertrag auf ihre Eigenschaft als Arbeitnehmer und nicht als Verkäufer Bezug genommen wurde. Dem scheint einzig zu widersprechen, dass – wie aus dem Schreiben des Pflichtigen vom 12. September 2009 zu schliessen ist – für die Aufteilung der erhaltenen Summe letztlich doch auf die Aktienanteile abgestellt wurde. Dabei handelt es sich indessen um eine interne Übereinkunft zwischen den beiden Verkäufern, auf welche die Käuferin keinen Einfluss hat und insbesondere auch nicht von ihr vorgegeben wurde.

Ergibt sich somit die Qualifikation der genannten Zahlungen als steuerbare Einkünfte bereits aus Ziff. 5.1 des Escrow-Vertrags, kann offen bleiben, ob damit auch das Konkurrenzverbot abgegolten wurde.

d) Was der Pflichtige dagegen einwendet, überzeugt nicht:

Er macht geltend, dass Sinn und Zweck der Bestimmung über die Schadloshaltung im AKV darin bestanden habe, einen allfälligen Schaden der Käuferin zu vermeiden bzw. zu kompensieren. Die Gesellschaft sei mit rund 30 Mitarbeitern (18 Vollzeitstellen) familiär strukturiert gewesen und das mittlere Management sei mit überwiegend jungen und in Bezug auf den Arbeitsmarkt flexiblen Mitarbeitern besetzt gewesen. Durch einen Abgang der beiden Verkäufer sollten nicht weitere Mitarbeiter in

Schlüsselpersonen die Gesellschaft verlassen und der Käuferin somit einen Schaden entstehen.

Dagegen ist vorab einzuwenden, dass – wie bereits erwähnt – die Auszahlung der hinterlegten Beträge nicht nur bei Weggang entfallen wäre, sondern auch bei Krankheit und Todesfall. Weshalb ein solcher Vorfall zu Kündigungen anderer Mitarbeiter hätte führen sollen, ist nicht ersichtlich. Aber selbst wenn es der Käuferin darum gegangen wäre, mit dieser Regelung einen durch den Weggang der Verkäufer entstehenden Schaden auszugleichen, hilft ihr dies nicht weiter. Zwar leuchtet ein, dass mit einem Know-How-Verlust zu rechnen gewesen wäre, welcher der Gesellschaft wirtschaftlich geschadet hätte. Gestützt auf die konkrete vertragliche Ausgestaltung ist aber – wie bereits erwähnt – zu schliessen, dass dieser Schaden eben gerade durch eine Bindung der Verkäufer an die Gesellschaft vermieden werden sollte; die Schadensmilderung durch Einsparung der betreffenden Zahlung stellt bloss Nebeneffekt der getroffenen Lösung dar. Weiter liegen auch keine Berechnungen vor, welche die Höhe der zurückgehaltenen Beträge mit einem zu erwartenden Schaden unterlegen würden.

e) Soweit der Pflichtige der Vorinstanz eine Praxisänderung vorwirft, ist nicht ersichtlich, worin diese Praxis bestanden haben soll, macht er doch hierzu keine Ausführungen. Zudem ist zu schliessen, dass sich dieser Vorwurf einzig auf die Frage der steuerlichen Behandlung von Konkurrenzverboten bezieht. Da dieses für das vorliegende Ergebnis nicht relevant ist, ist darauf nicht weiter einzugehen.

f) Der Eventualantrag auf Rückweisung an die Vorinstanz zwecks Durchführung eines Beweisverfahrens über die Höhe des steuerbaren Einkommens wird mit keinem Wort begründet. Der aufzurechnende Betrag ergibt sich zudem klar aus den vorliegenden Verträgen. Auch auf den Eventualantrag ist daher nicht weiter einzugehen.

2. Aufgrund der gestaffelten Freigabe der hinterlegten Geldbeträge stellt sich aber die Frage, in welcher Steuerperiode diese zu erfassen sind.

a) Das steuerbare Einkommen bemisst sich bei natürlichen Personen nach den Einkünften in der Steuerperiode (Art. 210 Abs. 1 DBG bzw. § 50 Abs. 1 StG), wobei als Steuerperiode das Kalenderjahr gilt (Art. 209 Abs. 2 DBG bzw. § 49 Abs. 2

StG). Einkünfte sind demnach einer bestimmten Bemessungsperiode zuzurechnen. Das Gesetz regelt jedoch nicht, wie dies zu erfolgen hat. Nach ständiger Rechtsprechung werden einer bestimmten Steuerbemessungsperiode alle steuerbaren Einkünfte zugerechnet, die dem Steuerpflichtigen in dieser Zeitspanne mit der Wirkung zugegangen sind, dass sie seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit gesteigert haben (RB 1981 Nr. 56 = ZBI 1982, 314, auch zum Folgenden). Einkünfte sind zugeflossen, sobald der Rechtserwerb vollendet ist, der Steuerpflichtige also einen festen Rechtsanspruch auf das Vermögensrecht erworben hat, dessen Erfüllung nicht besonders unsicher ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 210 N 22 DBG und § 50 N 20 StG). Ein Unselbstständigerwerbender erzielt sein Erwerbseinkommen in der Regel in derjenigen Periode, in der er seine Arbeitsleistung erbringt, da er damit einen festen und frei verfügbaren Anspruch auf sein Gehalt erwirbt. Die Lohnforderung entsteht deshalb fortlaufend mit der Erbringung der Arbeitsleistung, wird aber regelmässig erst am Ende des Monats fällig (Art. 323 Abs. 1 OR). Am Monatsende ist daher der vertragliche Lohnanspruch gesichert und das entsprechende Einkommen grundsätzlich realisiert (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 210 N 34 DBG und § 50 N 29 StG).

Nur unbedingte Leistungsansprüche sind als realisiertes Einkommen zu betrachten. Es gilt jedoch zu differenzieren: Bei aufschiebend (supensiv) bedingten Rechtsgeschäften bleibt der Erwerb von Einkommen bis zum Eintritt eines künftigen Ereignisses in der Schwebe, so dass der Einkommenszufluss erst in dem Zeitpunkt erfolgt, in welchem der Schwebezustand wegfällt und feststeht, dass der Empfänger das fragliche Einkommen ohne weitere Gegenleistung behalten kann. Er erhält mit Abschluss des aufschiebend bedingten Vertrags erst eine Anwartschaft auf die ihm zugedachten Rechte (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 210 N 29 ff. DBG und § 50 N 26 ff. StG, mit Verweisen auch zum Folgenden). Hingegen erfolgt der Einkommenszufluss bei auflösend (resolutiv) bedingten Rechtsgeschäften schon beim Erwerb; ein Einkommenszufluss ist nur zu verneinen, wenn das auflösende Ereignis unmittelbar bevorsteht.

b) Gemäss Ziff. 3.3.1 lit. b des AKV überwies die Käuferin Fr. 2 Mio. auf ein "Escrow"-Konto. Dieses wurde am 16. Juni 2008 bei der CS eröffnet und lautete auf die beiden Verkäufer sowie die D Holding AG. Gemäss Ziff. 3.2 und 4 lit. a des Escrow-Vertrags hatten jeweils nur die Vertreter der Käuferin und die Verkäufer zusammen Zugriff auf das Konto bzw. die Verfügungsmacht darüber. Die Voraussetzungen der Auszahlung waren in Ziff. 5.1 des Escrow-Vertrags umschrieben. Demnach hatte diese

erst nach Zugang und gemäss gemeinsamen und übereinstimmenden schriftlichen Instruktionen der Verkäufer und der Käuferin zu erfolgen (lit. a; auch zum Folgenden). Die hinterlegte Summe sollte 18 Monate nach Vollzug des AKV bezahlt werden, sofern die Käuferin keine Gewährleistungsansprüche geltend macht, und unter Vorbehalt der vorliegend streitigen Zahlungen gemäss der bereits zitierten Ziff. 5.1 lit. b. Damit konnte aber der Pflichtige 2008 über den ihm zustehenden Anteil am hinterlegten Betrag noch nicht verfügen und fiel die Beschränkung erst mit dem Eintritt der Bedingung weg. Dieser Vertragsgestaltung ist als Suspensivbedingung zu qualifizieren.

c) Damit ist der hinterlegte und als Arbeitsentgelt zu qualifizierende Geldbetrag von Fr. 500'000.- dem Pflichtigen 2008 noch gar nicht zugeflossen; dies erfolgte erst mit Erfüllung der Bedingung, und zwar entsprechend dem Aktienkaufvertrag bzw. dem Escrow-Vertrag gestaffelt 2009 und 2010 zu je Fr. 250'000.-. Die Vorinstanz hat deshalb den Betrag von Fr. 500'000.- zu Unrecht in der Steuerperiode 2008 besteuert.

3. Dasselbe gilt bei den Staats- und Gemeindesteuern mit Bezug auf das steuerbare Vermögen. Der Anteil des Pflichtigen am hinterlegten Geldbetrag stellte 2008 eine blosser Anwartschaft dar und ist deshalb von ihm noch nicht zu versteuern. Dies betrifft nicht nur den Anteil, welcher als Entgelt für die Arbeitsleistung zu qualifizieren ist, sondern den gesamten Betrag. Das steuerbare Vermögen ist deshalb um den deklarierten Anteil von Fr. 825'000.- zu korrigieren. Anzuführen ist, dass 2008 kein Zins fällig wurde und der Steuerkommissär deshalb die vom Pflichtigen deklarierten Zinsen gestrichen hat. Es ergibt sich deshalb kein weiterer Korrekturbedarf mit Bezug auf den Vermögensertrag.

4. Gestützt auf diese Erwägungen sind die Beschwerde bzw. der Rekurs gutzuheissen. Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten der Beschwerdegegnerin bzw. dem Rekursgegner aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG). Dem Pflichtigen steht jedoch trotz seines Obsiegens keine Parteientschädigung zu (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 bzw. § 152 StG i. V. m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997 [VRG]), hat er doch den zur Aufhebung des Entscheids führenden Mangel nicht einmal gerügt (VGr, 5. Februar 1992, SB 90/0032; VGr, 5. September 1991, SB 91/0021 und 91/0026).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen. Der Beschwerdeführer wird für die Steuerperiode 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 85'900.- veranlagt (Tarif gemäss Art. 214 Abs. 1 DBG; Alleinstehendentarif).
2. Der Rekurs wird gutgeheissen. Der Rekurrent wird für die Steuerperiode 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 85'600.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 1'687'000.- eingeschätzt (Tarif gemäss § 35 Abs. 1 bzw. § 47 Abs. 1 StG; Grundtarif).

[...]