Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C_1036/2014

2C_1037/2014

Urteil vom 21. April 2015

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Haag,
nebenamtlicher Bundesrichter Benz,
Gerichtsschreiber Zähndler.

Verfahrensbeteiligte
A. und B.C.-D._____,
Beschwerdeführer,
vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Martin Steiner,

gegen

Steuerkommission des Kantons Schwyz / Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer.

Gegenstand
2C_1036/2014
Kantonale Steuern 2005 (2. Rechtsgang),

2C_1037/2014
Direkte Bundessteuer 2005 (2. Rechtsgang),

Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz, Kammer II,
vom 16. Oktober 2014.

Sachverhalt:

A.

A.C.-D._____ betrieb seit dem 6. Juli 1994 das Einzelunternehmen "V._____, A.C.-D._____". Es bezweckte namentlich "Entwicklung, Fabrikation und Verkauf von Entwässerungssystemen wie Rinnen, Bodenabläufe aus Stahl und Edelstahl, Handel sowie Import und Export von Bauelementen". Am 22. Juni 2006 wurde das Einzelunternehmen rückwirkend per 1. Januar 2006 in die W._____ AG umgewandelt. Am 29. November 2007 verkaufte A.C.-D._____ sämtliche Aktien der W._____ AG zum Preis von Fr. 750'000.-- an deren direkte Konkurrentin X._____ AG.

Auf dem Tätigkeitsgebiet seiner Einzelfirma besass A.C.-D._____ zudem verschiedene Patente, welche er bei der Umwandlung in eine Aktiengesellschaft jedoch nicht in die W._____ AG einbrachte. Stattdessen verkaufte er die Patente am 29. November 2007 zu einem (symbolischen) Preis von Fr. 100.-- an die zuvor inaktive Y._____ AG, deren sämtliche Aktien (Nominalwert Fr. 50' 000.--) A.C.-D._____ am Tag zuvor zum Preis von Fr. 60' 000.-- erworben hatte. Ebenfalls am 29. November 2007 verkaufte A.C.-D._____ schliesslich sämtliche Aktien der Y._____ AG zu einem Preis von Fr. 3'050'000.-- an die X._____ AG, wobei Fr. 3'000'000.-- die Abgeltung für die Patente und Fr. 50'000.-- den Gegenwert des Aktienkapitals der Y._____ AG darstellten.

B.

Mit Verfügungen vom 30. März 2010 veranlagte die Steuerkommission des Kantons Schwyz resp. die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer die Ehegatten A. und B.C.-D. _____ für die Steuerperiode 2005 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 3'405'800.-- (satzbestimmend Fr. 75'300.--) und einem Vermögen von Fr. 1'128'000.-- bei den kantonalen Steuern bzw. mit einem Einkommen von Fr. 3'414'700.-- bei der direkten Bundessteuer.

Dabei besteuerte die Steuerverwaltung insbesondere einen Ertrag von Fr. 3'000'000.-- (entsprechend dem Verkaufspreis der Aktien der Y. _____ AG vermindert um das Aktienkapital) infolge Überführung der Patente vom Geschäfts- ins Privatvermögen per 31. Dezember 2005.

C.

Gegen die entsprechenden Veranlagungen erhoben die Eheleute C.-D. _____ erfolglos Einsprache. Die Beschwerde gegen den Einsprachentscheid wies das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz am 22. November 2012 ab.

Mit Urteil vom 13. Juni 2014 (Verfahren 2C_89/2013 und 2C_90/2013; BGE 140 I 240) hiess das Bundesgericht dagegen eine Beschwerde der Steuerpflichtigen wegen Befangenheit eines kantonalen Verwaltungsrichters gut und wies die Angelegenheit zum Neuentscheid an das Verwaltungsgericht zurück. Dieses wies die Beschwerde am 16. Oktober 2014 in neuer Besetzung abermals ab.

D.

Mit Eingabe vom 14. November 2014 führen die Pflichtigen erneut Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht. Sie beantragen, den vorinstanzlichen Entscheid aufzuheben und die Sache zur Neuveranlagung an die kantonale Steuerverwaltung zurückzuweisen. Das Verwaltungsgericht und die Steuerkommission/Verwaltung für die direkte Bundessteuer des Kantons Schwyz sowie die Eidgenössische Steuerverwaltung (diese nur für die direkte Bundessteuer) schliessen auf Abweisung der Beschwerde.

Mit Eingabe vom 17. Februar 2015 nehmen die Beschwerdeführer zum Vernehmlassungsergebnis Stellung und halten an ihren Anträgen fest.

Erwägungen:

I. Formelles

1.

1.1. Die Vorinstanz hat die Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer und die kantonalen Steuern vereinigt und ein einziges Urteil gefällt. Die Steuerpflichtigen fechten dieses Urteil mit einer einzigen Beschwerdeschrift an. Das Bundesgericht eröffnet regelmässig zwei Verfahren, wenn sowohl die direkte Bundessteuer als auch die kantonalen Steuern streitig sind, um die Fälle aller Kantone einheitlich zu erfassen. Es behält sich aber vor, die beiden Verfahren zu vereinigen und nur ein Urteil zu fällen (vgl. Art. 71 BGG i.V.m. Art. 24 BZP; BGE 131 V 461 E. 1.2 S. 465), sofern es um denselben Sachverhalt geht und sich bundes- und kantonrechtlich dieselben Rechtsfragen stellen. Dies ist hier der Fall, weswegen es sich rechtfertigt, die Verfahren 2C_1036/2014 und 2C_1037/2014 zu vereinigen.

1.2. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wurde unter Einhaltung der gesetzlichen Frist (Art. 100 Abs. 1 BGG) und Form (Art. 42 BGG) eingereicht und richtet sich gegen einen Endentscheid (Art. 90 BGG) einer letzten, oberen kantonalen Instanz (Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 BGG) in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a BGG i.V.m. Art. 73 ff. des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14] und Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]). Die Beschwerdeführer sind durch das angefochtene Urteil besonders berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

1.3. Mit der Beschwerde können Rechtsverletzungen nach Art. 95 und Art. 96 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts durch die kantonalen Instanzen gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition. In den Bereichen, in denen das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen einen gewissen Gestaltungsspielraum belässt oder keine Anwendung findet,

beschränkt sich die Kognition des Bundesgerichts auf Willkür (BGE 134 II 207 E. 2 S. 210; 130 II 202 E. 3.1 S. 205 f.; Urteil 2C_95/2013 bzw. 2C_96/2013 vom 21. August 2013 E. 1.6, in: StE 2013 B 22.2.28).

1.4. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG), es sei denn, dieser sei offensichtlich unrichtig oder beruhe auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG (Art. 105 Abs. 2 BGG; BGE 139 II 404 E. 10.1 S. 445; 138 I 274 E. 1.6 S. 280 f.). Die Erhebung einer Sachverhaltsrüge setzt zudem voraus, dass die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend ist (Art. 97 Abs. 1 BGG).

II. Direkte Bundessteuer

2.

Nach Art. 18 Abs. 2 Satz 1 DBG zählen zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Nach Satz 2 derselben Bestimmung ist die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen (sog. Privatentnahme) der Veräusserung gleichgestellt. Bis Ende 2005 gehörten die schlussendlich an die Y._____ AG verkauften Patente von A.C.-D._____ zum Geschäftsvermögen seiner Einzelfirma "V._____, A.C.-D._____". Es ist unstrittig, dass die Patente per 31. Dezember 2005 vom Geschäftsvermögen ins Privatvermögen von A.C.-D._____ überführt wurden. Auf denselben Zeitpunkt wurde die Einzelfirma in die Aktiengesellschaft "W._____ AG" umgewandelt, ohne dass die Patente der Einzelfirma auf die neu gegründete Aktiengesellschaft übertragen wurden.

3.

Strittig ist vorliegend ausschliesslich die Bewertung der Patente und mithin die Höhe der steuerbaren Privatentnahme.

Für die Einkommenssteuer massgebender Überführungswert ist der Verkehrswert der Patente im Zeitpunkt der Überführung (vgl. Urteil 2A.5/2002 vom 3. Juli 2002 E. 2.3), d.h. vorliegend am 31. Dezember 2005. Als Verkehrswert wird im Allgemeinen der Wert verstanden, zu welchem eine Sache oder ein Vermögenswert am freien Markt zu einem bestimmten Zeitpunkt veräussert werden kann. Was unter dem Begriff Verkehrswert zu verstehen ist, stellt Rechtsfrage (oder Auslegungsfrage) dar. Welcher Preis tatsächlich erzielt werden kann, ist demgegenüber eine Frage des Sachverhalts (Urteil 2C_296/2009 vom 11. Februar 2010 E. 3.2).

Die kantonale Steuerverwaltung stellte für die Besteuerung der Privatentnahme auf den von der X._____ AG am 29. November 2007 bezahlten Kaufpreis von Fr. 3'000'000.-- ab. Die Beschwerdeführer bestreiten dagegen, dass den Patenten am 31. Dezember 2005 ein Wert in dieser Höhe zugekommen sei: Die Patente hätten infolge eines laufenden patentrechtlichen Einspruchsverfahrens zum massgeblichen Stichtag einen viel tieferen Wert gehabt. Im Zusammenhang mit ihren Vorbringen rügen die Beschwerdeführer auch eine Missachtung der Regeln über die Beweislast: Die Höhe der steuerlich zu erfassenden Privatentnahme sei eine steuerbegründende Tatsache, weshalb hierfür der Fiskus beweibelastet sei. Ebenso erachten die Beschwerdeführer den Sachverhalt als willkürlich festgestellt.

4.

4.1. Nach welchen Rechtsgrundsätzen die Bewertung einer Sache oder eines Vermögenswertes im konkreten Einzelfall vorzunehmen ist, bestimmt der Tatbestand der Privatentnahme als Bundesrecht unter Berücksichtigung der verschiedenen betriebswirtschaftlichen Bewertungsmethoden.

Vom Bundesgericht frei überprüfbare Rechtsfrage ist dabei, ob die Vorinstanz eine sachgerechte Bewertungsmethode herangezogen hat (vgl. BGE 132 III 489 E. 2.3 S. 491; Urteile 2C_309/2013 vom 18. September 2013 E. 2.3.1, publ. in: StR 69 2014 222 und RDAF 2014 II 346; 5A_557/2008 vom 28. Januar 2009 E. 3.2.2; 5A_141/2007 vom 21. Dezember 2007 E. 4.1.3). Zu prüfen ist namentlich, ob die Methode nachvollziehbar, plausibel und anerkannt ist, in vergleichbaren Fällen verbreitete Anwendung findet, begründetermassen besser oder mindestens ebenso bewährt ist wie andere Methoden und den Verhältnissen im konkreten Einzelfall Rechnung trägt (Urteile 2C_309/2013 vom 18. September 2013 E. 2.3.1; 4A_96/2011 vom 20. September 2011 E. 5.4 in fine, publ. in: JdT 2012 II 392, nicht publ. in: BGE 137 III 577; Urteil 4C.363/2000 vom 3. April 2001 E. 3b und 3c).

Die eigentliche Bewertung, die aufgrund dieser Grundsätze vorzunehmen ist, gehört demgegenüber zu den Tatfragen. Vorbehältlich der Prüfung unter dem beschränkten Gesichtspunkt der Willkür (Art. 9

BV) sind die vorinstanzlichen Bewertungen für das Bundesgericht verbindlich (vgl. BGE 132 III 489E. 2.3 S. 491; 125 III 1E. 5a S. 6; 121 III 152E. 3c S. 155; 120 II 259E. 2a S. 260; 117 II 609E. 12a S. 628). Unter die Tatfragen fallen insbesondere die von der Vorinstanz oder einer Fachperson in tatsächlicher Hinsicht getroffenen Annahmen, es sei denn, diese beruhten ihrerseits auf der falschen Anwendung der zu ihrer Ermittlung regelmässig benützten Methode (Urteil 2C_309/2013 vom 18. September 2013 E. 2.3.2, publ. in: StR 69 2014 222 und RDAF 2014 II 346).

4.2. Die von der kantonalen Steuerverwaltung hier gewählte Methode, den Verkehrswert der Patente aufgrund des Kaufpreises von Fr. 3'000'000.-- festzulegen, welcher zwischen dem Beschwerdeführer und der X._____ AG und damit unter unabhängigen Dritten vereinbart wurde, erscheint nachvollziehbar und bewährt. Wie die Vorinstanz zutreffend ausgeführt hat, besteht grundsätzlich eine natürliche Vermutung, dass ein marktkonform zustande gekommener Kaufpreis auch dem Verkehrswert entspricht. Keine entscheidende Bedeutung hat im vorliegenden Zusammenhang, dass der Kaufpreis erst knapp zwei Jahre nach der Überführung ins Privatvermögen vereinbart wurde. Die Patente wären nur dann auf den Stichtag der Privatentnahme (31. Dezember 2005) hin tiefer zu bewerten, wenn es stichhaltige Indizien gäbe, dass die Patente in der relativ kurzen Zeitspanne von rund zwei Jahren bis zum Verkauf am 29. November 2007 erheblich an Wert zugenommen haben könnten. Entsprechende Hinweise sind aber nicht ersichtlich. Im Gegenteil: In der Regel nehmen Patente mit dem Zeitablauf eher an Wert ab, weil die Schutzdauer begrenzt ist oder weil der erhoffte Nutzen der patentierten Verfahren infolge technischen Fortschritts abnimmt.

4.3. Was die Beschwerdeführer hiergegen vorbringen, vermag nicht zu überzeugen:

4.3.1. So wenden sie ein, dass die deutsche Muttergesellschaft der X._____ AG, die Z._____ GmbH & Co KG aus U._____, die streitbetroffenen und beim europäischen Patentamt hinterlegten Patente bereits am 28. Oktober 2005 angefochten habe, weshalb die Patente im Zeitpunkt der Umwandlung der Einzelfirma in eine Aktiengesellschaft, d.h. per 31. Dezember 2005, im Wert deutlich vermindert gewesen seien. Die von der X._____ AG schliesslich bezahlte Summe von Fr. 3'000'000.-- stelle den Gegenwert der Patente ohne die Belastung durch das genannte Einspruchsverfahren dar, denn der Rechtsstreit sei durch Vereinigung der Streitparteien gegenstandslos geworden, zumal sich die von der Muttergesellschaft angefochtenen Patente nun im Besitz der Tochtergesellschaft befunden hätten. Zwar behaupten die Beschwerdeführer vor Bundesgericht nicht wie bis anhin, dass die Patente bei bestehendem Einspruchsverfahren vollkommen wertlos gewesen seien; der Wert müsse jedoch geringer sein und bewege sich irgendwo zwischen Fr. 0.-- und Fr. 3'000'000.--.

Diese Argumentation geht fehl: Mit dem Erwerb der Aktien der Y._____ AG via Tochtergesellschaft erwarb die Patentklägerin erst die Möglichkeit, das laufende patentrechtliche Einspruchsverfahren ohne Nachteile zurückzuziehen oder aber die Patente der Y._____ AG beim Europäischen Patentamt löschen zu lassen. Mithin erwarb die Z._____ GmbH & Co KG die Patente noch während des hängigen Einspruchsverfahrens. Dass sie resp. die Tochtergesellschaft X._____ AG bereit war, für die Patente zu diesem Zeitpunkt Fr. 3'000'000.-- zu bezahlen, begründet wie bereits ausgeführt die Vermutung, dass sie die Patente trotz des von ihr eingeleiteten Verfahrens jedenfalls in diesem Umfang als werthaltig betrachtete; wäre die Patentklägerin demgegenüber vom Erfolg des Einspruchsverfahrens und mithin von der Minderwertigkeit oder gar der völligen Wertlosigkeit der Patente der Y._____ AG überzeugt gewesen, so hätte für eine Zahlung in dieser Höhe keine Veranlassung bestanden. Anhaltspunkte, welche entgegen der natürlichen Vermutung darauf schliessen lassen würden, dass der bezahlte Kaufpreis für die Patente über dem Verkehrswert lag, werden von den Beschwerdeführern nicht substantiiert aufgezeigt.

4.3.2. Sodann machen die Beschwerdeführer geltend, die kantonale Steuerverwaltung habe ihre Untersuchungspflicht verletzt. Richtigerweise hätte sie den Einfluss des hängigen Einspruchsverfahrens auf die Werthaltigkeit der Patente methodisch korrekt und allenfalls durch Bestellung eines Gutachtens ermitteln müssen. Für steuerbegründende Tatsachen trage schliesslich die Steuerverwaltung die Beweislast.

Diesem Einwand ist zu entgegnen, dass die Privatentnahme als solche und damit die steuerbegründende Tatsache im Beschwerdeverfahren vor Bundesgericht nicht (mehr) strittig ist. Wenn die Steuerbehörde wie im vorliegenden Fall ausreichende einschlägige Hinweise über das Vorhandensein steuerbarer Werte und deren Höhe hat, obliegt es dem Steuerpflichtigen, die Richtigkeit seiner Behauptungen nachzuweisen und steuermindernde Umstände darzutun (vgl. Urteil 2A.105/2007 vom 3. September 2007 E. 4.4). Eine Verletzung der Untersuchungspflicht der Steuerbehörde ist somit nicht auszumachen.

4.3.3. Schliesslich behaupten die Beschwerdeführer im Zusammenhang mit den bereits behandelten Rügen auch eine offensichtlich unrichtige Feststellung des Sachverhalts: Sie bemängeln, dass die Vorinstanzen das hängige Patenteinspruchsverfahren nicht richtig gewürdigt bzw. bei der Bewertung der Patente per 31. Dezember 2005 ausser Acht gelassen hätten. Diese Rüge betrifft jedoch nicht die Feststellung des Sachverhalts, sondern dessen rechtliche Würdigung. Es ist nämlich unbestritten, dass die Z. _____ GmbH & Co KG Einspruch gegen das europäische Patent von A.C.-D. _____ resp. der Y. _____ AG eingelegt hat. Die methodisch korrekte Bewertung dieser unbestrittenen Tatsache stellt - wie bereits ausgeführt - eine Rechtsfrage dar (vgl. E. 4.1 hiervor), was auch die Beschwerdeführer selbst in ihrer Beschwerdeschrift ausdrücklich hervorheben. Ihre Sachverhaltsrüge geht somit ins Leere.

III. Kantonale Steuern

5.

Die Rechtslage bei den kantonalen Steuern ist hinsichtlich der hier massgeblichen Vorschriften über die Qualifikation von Vermögensgegenständen als Geschäftsvermögen sowie über die Privatentnahme im Wesentlichen identisch wie bei der direkten Bundessteuer (vgl. § 19 Abs. 2 des Steuergesetzes des Kantons Schwyz vom 9. Februar 2000 [StG/SZ] sowie Art. 8 Abs. 1 und Abs. 2 StHG).

Aus diesen Gründen gelten die vorstehenden Erwägungen für die direkte Bundessteuer auch bei den kantonalen Steuern, weshalb auf das bereits Festgestellte verwiesen werden kann.

IV. Kosten

6.

Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerde sowohl betreffend die direkte Bundessteuer als auch betreffend die kantonalen Steuern als unbegründet abzuweisen.

Bei diesem Prozessausgang tragen die Beschwerdeführer die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens unter solidarischer Haftbarkeit (Art. 66 Abs. 1 und Abs. 5 BGG). Parteientschädigungen sind nicht geschuldet (Art. 68 Abs. 1 und Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Verfahren 2C_1036/2014 und 2C_1037/2014 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten betreffend die direkte Bundessteuer wird abgewiesen.

3.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten betreffend die kantonalen Steuern wird abgewiesen.

4.

Die Gerichtskosten von Fr. 14'000.-- werden den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftung auferlegt.

5.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz, Kammer II, sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 21. April 2015

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Zähler