Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C 692/2013, 2C 693/2013

Urteil vom 24. März 2014

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, präsidierendes Mitglied,
Bundesrichter Stadelmann, Kneubühler,
Gerichtsschreiber Egli.

Verfahrensbeteiligte
A. und B.X.-Y._____,
Beschwerdeführer,
vertreten durch Herrn Peter Riedweg,

gegen

Kantonales Steueramt Zürich.

Gegenstand
2C 692/2013
Staats- und Gemeindesteuern 2008,

2C 693/2013
Direkte Bundessteuer 2008,

Beschwerden gegen die Urteile des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, 2. Kammer, vom 25. Juni 2013.

Sachverhalt:

A.

A.X._____ war bis 2008 Mitglied ... des Verwaltungsrates der UBS AG (UBS). Mit Vereinbarung vom 2. Oktober 2008 wurde die Anstellung per 30. September 2009 beendet; zugleich trat A.X._____ mit sofortiger Wirkung aus dem Verwaltungsrat der UBS zurück. Als Entschädigung für die Aufgabe dieses Amtes wurde ein Betrag von Fr. ... (brutto) vereinbart, der A.X._____ am 20. Oktober 2008 in bar ausbezahlt wurde. Am 13. November 2008 informierte A.X._____ die UBS, er werde Fr. ... (brutto) in Form von UBS-Aktien zurückgeben. Am 25. November 2008 wurden die Einzelheiten schriftlich vereinbart.

B.

B.a. Am 21. Juni 2011 veranlagte das Kantonale Steueramt Zürich A. und B.X.-Y._____ für die direkte Bundessteuer 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und für die Staats- und Gemeindesteuern 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend: Fr. ...) sowie einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... (satzbestimmend: Fr. ...). Die Rückgabe der Aktien wurde nicht einkommensmindernd berücksichtigt.

B.b. Die dagegen erhobenen Einsprachen hiess das Kantonale Steueramt Zürich am 1. September 2011 teilweise gut und veranlagte A. und B.X.-Y._____ für die direkte Bundessteuer 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und für die Staats- und Gemeindesteuern 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend: Fr. ...) sowie einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... (satzbestimmend: Fr. ...).

B.c. Die anschliessenden Rechtsmittel hiess das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich am 27. Januar 2012 teilweise gut und liess die Rückgabe der Aktien als Berufskosten zum Abzug zu. Daraus resultierte für die Steuerperiode 2008 ein steuerbares Einkommen von Fr. ... (direkte Bundessteuer) und Fr. ... (satzbestimmend: Fr. ...) (Staats- und Gemeindesteuern) sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. ... (satzbestimmend: Fr. ...).

B.d. Mit Urteilen vom 25. Juni 2013 hiess das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich die Beschwerden des Kantonalen Steueramtes Zürich gut, liess den Abzug nicht zu und veranlagte A. und B.X.-Y._____ für die direkte Bundessteuer 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und für die Staats- und Gemeindesteuern 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend: Fr. ...) sowie einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... (satzbestimmend: Fr. ...).

C.

Vor Bundesgericht beantragen A. und B.X.-Y._____, die Urteile des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 25. Juni 2013 aufzuheben, das steuerbare Einkommen für die direkte Bundessteuer 2008 auf Fr. ... und für die Staats- und Gemeindesteuern 2008 auf Fr. ... (satzbestimmend: Fr. ...) festzusetzen, eventualiter die Sache zur Neubeurteilung an die kantonalen Instanzen zurückzuweisen.

Das Kantonale Steueramt Zürich und das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich beantragen die Abweisung der Beschwerden, soweit darauf einzutreten ist. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtet mit Bezug auf die Staats- und Gemeindesteuern auf das Stellen eines Antrages und schliesst mit Bezug auf die direkte Bundessteuer auf die Abweisung der Beschwerde.

D.

Die Beschwerdeführer haben am 7. November 2013 eine Replik eingereicht.

Erwägungen:

1.

1.1. Es rechtfertigt sich, die Verfahren 2C 692/2013 und 2C 693/2013 zu vereinigen. Den Verfahren liegt derselbe Steuersachverhalt zugrunde, es stehen sich dieselben Parteien gegenüber und die aufgeworfenen Rechtsfragen stimmen in einer steuerlich harmonisierten Materie überein (vgl. Art. 71 BGG i.V.m. Art. 24 BZP [SR 272]; BGE 131 V 59 E. 1 S. 60 f. mit Hinweis).

1.2. Bei den angefochtenen Entscheiden handelt es sich um kantonal letztinstanzliche Endentscheide über die direkte Bundessteuer und die Kantonssteuern. Dagegen steht gemäss Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) und § 154 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 (StG/ZH; LS 631.1) sowie Art. 146 DBG (SR 642.11) die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht offen. Die Beschwerdeführer sind gestützt auf Art. 89 Abs. 1 BGG beschwerdebefugt. Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichten Beschwerden ist daher einzutreten (Art. 42 und 100 BGG).

1.3. Mit der Beschwerde können Rechtsverletzungen nach Art. 95 und 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 - ebenso wie Bundesrecht (Art. 95 lit. a BGG) - mit freier Kognition. In den Bereichen, in denen das StHG den Kantonen einen gewissen Gestaltungsspielraum belässt, beschränkt sich die Kognition des Bundesgerichts auf Willkür (BGE 134 II 207 E. 2 S. 209 f.; 130 II 202 E. 3.1 S. 205 f.; Urteil 2C 142/2012 vom 12. Dezember 2013 E. 1.2 mit Hinweisen).

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). Die betroffene Person muss rechtsgenügend dartun, dass und inwiefern der festgestellte Sachverhalt in diesem Sinne mangelhaft erscheint und die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 i.V.m. Art. 42 Abs. 2 und Art. 106 Abs. 2 BGG). Rein appellatorische Kritik an der Sachverhaltsermittlung und an der Beweiswürdigung genügt den Begründungs- bzw. Rügeanforderungen nicht (vgl. zum Ganzen BGE 139 II 404 E. 10.1 S. 445 mit Hinweisen).

2.

Die Beschwerdeführer rügen eine Verletzung ihrer Gehörsrechte (Art. 29 Abs. 2 BV) und eine offensichtlich falsche Sachverhaltsfeststellung (Art. 97 BGG). Die Vorinstanz habe sich mit den Vorbringen und Tatsachenbehauptungen der Beschwerdeführer nur unzureichend auseinandergesetzt, sei damit der Begründungspflicht nicht nachgekommen und habe wesentliche Tatsachen ausser Acht gelassen. Bei genauem Hinsehen gründen diese Rügen in erster Linie in einer abweichenden materiellen Würdigung, deren Stichhaltigkeit nachfolgend zu prüfen sein wird (vgl. unten insb. E. 5). Die Sachverhaltsrügen werden in diesem Zusammenhang zu behandeln sein (vgl. unten E. 5.2). Ihrer Begründungspflicht ist die Vorinstanz dadurch nachgekommen, dass sie in ihren Urteilen kurz die wesentlichen Überlegungen nannte und den Beschwerdeführern dadurch eine sachgerechte Anfechtung der Entscheide ermöglichte (BGE 136 I 184 E. 2.2.1 S. 188; 133 III 439 E. 3.3 S. 445 mit Hinweisen).

3.

In materieller Hinsicht ist strittig, ob die R̈ückgabeder Aktien einkommensmindernd zu berücksichtigen sei.

3.1. Die Vorinstanz hat die Abgangsentschädigung von Fr. ... (brutto) als steuerbares Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit eingestuft. Verworfen hat sie zum einen, dass der unstrittige Vermögenszugang durch einen korrelierenden Vermögensabgang in der Höhe von Fr. ... (brutto) teilweise neutralisiert worden sei. Es sei nicht die Abgangsentschädigung als solche zurückbezahlt worden, sondern mit dem Verzicht auf teils gesperrte, teils nicht gevestete Aktien eine andere Leistung erbracht worden. Weiter habe keine Rückerstattungspflicht bestanden; der geltend gemachte ëxtrem hohe externe Druckäuf den Beschwerdeführer vermöge eine solche nicht zu begründen. Zum anderen lägen auch keine abziehbaren Gewinnungs- bzw. Berufskosten vor. Es fehle am qualifiziert engen Zusammenhang zwischen Erwerbstätigkeit und Aktienverzicht. Es habe sich nicht ein unvermeidbares Berufsrisiko verwirklicht. Die Abgangsentschädigung sei am 2. Oktober 2008 vereinbart worden und der Aktienverzicht seinerseits freiwillig, d.h. ohne gesetzliche oder vertragliche Verpflichtung, erfolgt. Die gegenteiligen Behauptungen fänden keine Grundlage in den Akten.

3.2. Die Beschwerdeführer sind der Auffassung, im Umfang der Rückerstattung (Aktienverzicht) sei kein steuerbares Einkommen realisiert worden. Die Rückgabe der Aktien sei steuerlich als vollwertige Leistung bzw. Rückerstattung anzuerkennen. Es handle sich um eine im Arbeitsverhältnis gründende Lohnminderung. Der Zusammenhang mit der Abgangsentschädigung sei augenfällig: Die Vereinbarung vom 25. November 2008 sei abgeschlossen worden, um jahrelange komplizierte (Zivil-) Prozesse über das Bestehen von Rückerstattungs- und Verantwortlichkeitsansprüchen zu vermeiden. Dabei sei der Beschwerdeführer von erheblichen Prozessrisiken ausgegangen. Selbst wenn die Lohnrückerstattung keine Neutralisierung des Einkommenszugangs bewirkt hätte, lägen jedenfalls Gewinnungskosten vor. Der enge Zusammenhang mit der Berufstätigkeit sei nach dem Gesagten erstellt. Es habe sich ein Risiko verwirklicht, das mit der Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers als Verwaltungsrat der UBS eng verbunden gewesen sei. Die Vermeidung der (Rück-) Zahlung sei dem Beschwerdeführer angesichts der Lage der UBS und daraus resultierender Prozessrisiken nicht zumutbar gewesen. Der

Beschwerdeführer habe sich zumindest teilweise ein Stillhalten der UBS erkaufen können, was die Vorinstanz verkenne.

I. Direkte Bundessteuer

4.

4.1. Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte mit Ausnahme der Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (Art. 16-23 DBG). Von den gesamten steuerbaren Einkünften sind die Aufwendungen und die allgemeinen Abzüge nach den Art. 26-33a DBG absetzbar (Art. 25 DBG). Steuerbar sind namentlich alle Einkünfte aus privatrechtrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen und andere geldwerte Vorteile (Art. 17 Abs. 1 DBG [in der bis 31. Dezember 2012 gültig gewesenen Fassung]). Dazu zählen grundsätzlich auch Einkünfte aus der Tätigkeit als Mitglied des Verwaltungsrates einer Aktiengesellschaft (BGE 121 I 259 E. 3 S. 261 ff.; Urteile 2C 115/2012 / 2C 116/2012 vom 25. September 2012 E. 2.3.2, in: StE 2012 B 23.1 Nr. 75; 2C 292/2007 vom 9. Januar 2008 E. 2.1, in: RtiD 2008 II S. 533 ff.).

4.2. Der Reinvermögenszugang, wie er Art. 16 Abs. 1 DBG zugrunde liegt (vgl. BGE 139 II 363 E. 2.1 S. 365 f. mit Hinweisen), besteht in einer Nettogrösse. Er entspricht dem Überschuss aller Vermögenszugänge gegenüber den Vermögensabgängen derselben Steuerperiode. Im konkreten Einzelfall ergibt sich ein für steuerliche Zwecke massgeblicher Reinvermögenszugang, sobald der Vermögenszugang den realisierten Vermögensabgang der Höhe nach übersteigt (BGE 139 II 363 E. 2.2 S. 366 mit Hinweisen). Daraus folgt, dass ein Vermögenszufluss dann nicht einkommensbildend ist, wenn er mit einem korrelierenden Vermögensabgangeinhergeht (Urteil 2C 622/2011 vom 29. Februar 2012 E. 4, in: StE 2012 B 21.1 Nr. 21; ferner Urteil 2C 1278/2012 / 2C 1279/2012 vom 14. Oktober 2013 E. 5.1, in: StR 69/2014 S. 55). Dagegen lässt ein unbelasteter Vermögenszufluss die (Einkommens-) Steuerforderung entstehen (vgl. allgemein BGE 122 II 221 E. 4a S. 224; 107 Ib 376 E. 3 S. 378 mit Hinweisen; Urteile 2C 683/2013 / 2C 684/2013 vom 13. Februar 2014 E. 6.4; 2C 520/2011 vom 8. Mai 2012 E. 3.2). Diese ist grundsätzlich unabänderlich und lässt sich nicht durch Rückabwicklung des Sachverhalts, der die Steuer ausgelöst hat, aus der Welt schaffen (Urteil 2C 116/2010 vom 21.
Juni 2010 E. 2.2, in: StR 66/2011 S. 54; MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 71 ff.).

Entscheidend ist demnach auch bei einer Einkunft aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, ob der Vermögenszugang bereits im Zuflusszeitpunkt mit einem Vermögensabgang belastet ist und daher unsicher erscheint (vgl. sinngemäss Urteil 2C 776/2012 / 2C 777/2012 vom 19. Februar 2013 E. 3.2 und 3.3 mit Hinweisen, in: StE 2013 B 21.1 Nr. 22). Grundsätzlich ist für die Einkommensbesteuerung der Zeitpunkt entscheidend, in welchem die steuerpflichtige Person einen festen Rechtsanspruch auf die Leistung erwirbt, über den sie tatsächlich verfügen kann (statt vieler Urteil 2C 941/2012 / 2C 942/2012 vom 9. November 2013 E. 2.5 mit Hinweisen, in: StR 69/2014 S. 207).

Eine Neutralisierung des Vermögenszuflusses darf nicht leichthin angenommen werden, um die Grenze zwischen Einkommenszufluss und Einkommensverwendung nicht zu verwischen. Zum einen bleiben Wertveränderungen im Privatvermögen nach der Einkommensrealisation grundsätzlich steuerlich unbeachtlich (vgl. insb. Art. 16 Abs. 3 und Art. 34 lit. a DBG; MARKUS WEIDMANN, Realisation und Zurechnung des Einkommens, FStR 2003 S. 83 ff., 97). Zum anderen ist die gesetzliche Regelung zur Ermittlung des Reineinkommens (Art. 25 ff. DBG) nicht dadurch zu unterlaufen, dass bei Vermögensabflüssen im Grenzbereich zwischen Privataufwand und Berufskosten voreilig bereits der Vermögenszufluss (Einkommensrealisation) verneint wird (vgl. WEIDMANN, a.a.O., S. 99 f.). Innerhalb des gesetzlichen Rahmens ist der Begriff der Einkommensrealisation indes nicht streng zivilrechtlich zu verstehen: Der Vermögenszufluss ist ein faktischer Vorgang, der dann vorliegt, wenn die steuerpflichtige Person die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die zugeflossenen Vermögenswerte innehat (Urteil 2P.233/2002 vom 27. Januar 2003 E. 3.2, in: StE 2003 B 21.1 Nr. 11). Insofern findet die wirtschaftliche Betrachtungsweise ihre Grundlage und Grenze im Gesetz (vgl. sinngemäss Urteil

2C 566/2008 / 2C 567/2008 vom 16. Dezember 2008 E. 4.3, in: StE 2009 B 22.3 Nr. 99).

4.3. Die geschilderte gesetzliche Ordnung legt einen Vergleich mit den Gewinnungskosten nahe, zumal die Abgrenzung zwischen ihnen und der Neutralisierung des Vermögenszugangs fliessend sein kann (vgl. Weidmann, a.a.O., S. 97). Zu den Gewinnungskosten gehören unter anderem die Berufskosten nach Art. 26 DBG, wobei der Begriff nicht nur sog. finale Aufwendungenümfasst, die unmittelbar für die Erzielung des Einkommens getätigt werden und mit ihr in einem direkten ursächlichen Zusammenhang stehen. Abzugsfähig sind unter Umständen auch sog. kausale Kosten, die Folge der Einkommenserzielung sind und direkt durch die berufliche Tätigkeit verursacht werden (Urteil 2C 465/2011 / 2C 466/2011 vom 10. Februar 2012 E. 2.2 mit Hinweisen, in: StR 67/2012 S. 429).

Das Gesetz spricht bei den hier relevanten übrigen Berufskostennach Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG von den für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kostenünd lässt damit nicht jedweden Zusammenhang zur Einkommenserzielung genügen (vgl. Art. 1 Abs. 1 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 10. Februar 1993 über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer [Berufskostenverordnung; SR 642.118.1; nachfolgend: BKV]; Urteil 2C 566/2008 / 2C 567/2008 vom 16. Dezember 2008 E. 4.3, in: StE 2009 B 22.3 Nr. 99). Eine klare Abgrenzung der Gewinnungskosten zu den nicht abziehbaren Lebenshaltungskosten (Art. 34 lit. a DBG) fällt mitunter schwer, wie sich etwa an den Beispielen der Mandatssteuern oder Standeskosten zeigt (Art. 1 Abs. 2 BKV; BGE 124 II 29 E. 5b S. 37; 100 Ib 480 E. 3a S. 481; 78 I 145 E. 1 S. 149).

Gemäss ständiger Praxis zu den Gewinnungskosten wird nicht verlangt, dass das Erwerbseinkommen ohne die streitige Auslage überhaupt nicht hätte erzielt werden können oder dass eine rechtliche Pflicht zur Bezahlung der entsprechenden Aufwendungen bestünde (Urteil 2C 1001/2012 / 2C 1002/2012 vom 1. Mai 2013 E. 2.1.2 mit Hinweisen, in: StE 2013 B 27.6 Nr. 18). Als Gewinnungskosten gelten vielmehr diejenigen Auslagen, deren Vermeidung der steuerpflichtigen Person nicht zumutbar ist und die wesentlich durch die Erzielung von Einkommen verursacht bzw. veranlasst sind (BGE 124 II 29 E. 3a S. 32 mit Hinweisen; Urteile 2C 728/2010 vom 25. März 2011 E. 2.1; 2C 14/2009 vom 22. April 2009 E. 2.1, in: StR 64/2009 S. 571). Dazu können etwa Prozesskosten zur Durchsetzung streitiger Lohnforderungen oder Haftungsfolgen aus der Verwirklichung typischer, nicht ohne Weiteres vermeidbarer Berufsrisiken zählen (Urteile 2C 465/2011 / 2C 466/2011 vom 10. Februar 2012 E. 2.3, in: StR 67/2012 S. 429 [Verantwortlichkeitsansprüche]; 2C 266/2008 vom 16. Dezember 2008 E. 5.3 [Prozesskosten]). Es ist jeweils im Rahmen einer Gesamtbetrachtung der konkreten Umstände zu prüfen, ob zwischen den geltend gemachten Aufwendungen (z.B. Schadenersatzzahlungen) und der Einkommenserzielung ein genügend enger Zusammenhang besteht (Urteile 2C 1278/2012 / 1279/2012 vom 14. Oktober 2013 E. 4.1, in: StR 69/2014 S. 55; 2C 819/2009 vom 28. September 2010 E. 2.1, in: RDAF 2010 II S. 605; 2C 566/2008 / 2C 567/2008 vom 16. Dezember 2008 E. 4.3, in: StE 2009 B 22.3 Nr. 99).

5.

5.1. Im vorliegenden Fall ist mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass faktischer Zwangöder extrem hoher externer Druckzu unbestimmte Kriterien sind, um darin pauschal einen beruflich bedingten Vermögensabfluss zu sehen. Auch ist eine Neutralisierung des Vermögenszuflusses ausgeschlossen, wenn der Grund der Rückleistung in Umständen oder Ereignissen liegt, die nicht unmittelbar in der Leistung selbst angelegt sind (vgl. oben E. 4.2). Die Beschwerdeführer bringen jedoch vor, die Rückzahlung sei nicht aus freien Stücken erfolgt, sondern um prozessuale Risiken drohender Rückforderungs- und Verantwortlichkeitsansprüche abzuwehren. Entgegen der Vorinstanz kann eine dadurch bedingte Rückzahlung nicht als unerheblich eingestuft werden, nur weil ein gesetzlicher oder vertraglicher Rückforderungsanspruch nicht eindeutig ausgewiesen ist. Ansonsten würde man aus steuerrechtlicher Sicht eine Gewissheit über zivilrechtliche Ansprüche voraussetzen, die in der Praxis häufig nicht vorliegt. Auch zeichnen sich Vergleiche gerade dadurch aus, dass mit ihnen ein Streit oder eine Ungewissheit über ein Rechtsverhältnis mit gegenseitigen Zugeständnissen beigelegt wird (vgl. z.B. BGE 132 III 737 E. 1.3 S. 740 mit Hinweisen). Weder eine pauschale Anerkennung noch eine pauschale Ablehnung der einkommensmindernden Wirkung des Aktienverzichts ist damit vorliegend angezeigt. Entscheidend sind die konkreten Verhältnisse.

5.2. In zu pauschaler Betrachtung hat die Vorinstanz letztlich offengelassen, unter welchen konkreten Verhältnissen die Vereinbarung vom 25. November 2008 zustande gekommen ist. Insofern ist der Sachverhalt nötigenfalls zu ergänzen (Art. 105 Abs. 2 BGG). Soweit sich die Vorinstanz zur Auslegung der Vereinbarung vom 25. November 2008 äussert, legt sie diese nach ihrem Wortlaut und Zusammenhang sowie den gesamten Umständen aus. Eine solche objektivierte Vertragsauslegung ist als Rechtsfrage vom Bundesgericht frei überprüfbar (BGE 138 III 659 E. 4.2.1 S. 666 f.; 135 III 410 E. 3.2 S. 412 f.; 132 III 626 E. 3.1 S. 632; je mit Hinweisen). Allerdings sind die Feststellungen des kantonalen Gerichts über die äusseren Umstände sowie das Wissen und Wollen der Beteiligten im Rahmen der Auslegung nach dem Vertrauensprinzip als Tatfragen für das Bundesgericht grundsätzlich verbindlich (Art. 97 und 105 BGG; BGE 138 III 659 E. 4.2.1 S. 666 f. mit Hinweis).

5.3. In der Vereinbarung vom 2. Oktober 2008 wurde mit Bezug auf die hier strittige Abgangsentschädigung Folgendes vereinbart:

4̈. Payment due to Step-down before regular expiry of BoD Term

In line with the provisions of the Employment Agreement in case of a step-down before the regular expiry of the agreed BoD term, UBS will pay - besides the continuing salary amount as mentioned under Clause 3 - the Member an amount of CHF [...]([...]Swiss Francs) in cash. This amount will be payable [....]in October 2008, but at the latest by 31 October 2008.¨

In der Vereinbarung vom 25. November 2008 hielten die Parteien ausdrücklich fest, dass die teilweise Rückerstattung der Abgangsentschädigung auf freiwilliger Basis erfolgt:

Ÿou have informed UBS AG [...]on November 13, 2008 that you will on a voluntary basis return to UBS an amount of CHF [...]which constitutes a substantial part of the special payment made to you on October 20, 2008.¨

Eine Saldoklausel enthielt die Vereinbarung nicht, sondern es wurde Folgendes vereinbart:

ÜBS confirms that your repayment of CHF [...]shall not be considered as an acceptance on your part of any liability. Similarly, you confirm that your repayment of CHF [...]does not constitute a waiver by UBS of its right to make any claims arising out of past actions or omissions [...]However, based on today's understanding of the situation, UBS believes that no factua[l]or legal indications exist making it likely that a liability lawsuit against former directors or officers would be successful. The Chairman of UBS will therefore refer, in the forthcoming EGM of UBS, to the situation substantially in the form as set out in Annex A.¨

Anhang A enthielt einen Auszug aus dem Referat des Verwaltungsratspräsidenten der UBS für die ausserordentliche Generalversammlung vom 27. November 2008. Darin fand sich folgende Passage: S̈omit bestehen derzeit auch keine tatsächlichen oder rechtlichen Anhaltspunkte, die eine Verantwortlichkeitsklage gegen ehemalige Führungskräfte als erfolgsversprechend erscheinen lassen.Ẅeiter vereinbarten die Parteien, dass die UBS die Rückleistung in der Öffentlichkeit unterstützen werde. Dies geschah unter anderem an der ausserordentlichen Generalversammlung vom 27. November 2008 und im Geschäftsbericht 2008 der UBS.

5.4. Aus den gewählten Formulierungen folgt nicht ohne Weiteres, dass sich der Beschwerdeführer aus freien Stücken, d.h. ohne äusseren Druck und ohne Befürchtung allfälliger Rückforderungs- oder Verantwortlichkeitsansprüche, bereit erklärt hat, auf einen erheblichen Teil seiner Abgangsentschädigung zu verzichten. Zu Recht weisen die Beschwerdeführer darauf hin, dass die gesamten Umstände des Vertragsabschlusses vom 25. November 2008 zu beachten sind und eine Gesamtwürdigung der konkreten Verhältnisse vorzunehmen ist. Zu erwähnen ist hierbei namentlich das am 15. Oktober 2008 vom Bundesrat, der Schweizerischen Nationalbank und der (damaligen) Eidgenössischen Bankenkommission beschlossene Massnahmepaket, in dessen Zentrum die Stabilisierung der UBS stand (Botschaft vom 5. November 2008 zu einem Massnahmenpaket zur Stärkung

des schweizerischen Finanzsystems [nachfolgend: Botschaft Massnahmepaket], BBl 2008 8943). In diesem Zusammenhang hat die UBS nachweislich geprüft, welche Rechtsgrundlagen für die Rückforderung von Bonuszahlungen bestanden, die an oberste Mandatsträger ausgerichtet worden waren; auch wurde der Ruf nach einer vermögensrechtlichen Verantwortlichkeit laut (Botschaft Massnahmenpaket, Ziff. 3.1.5 8977, Ziff. 8 8990 f.). Während der parlamentarischen Beratungen im Dezember 2008 wies der zuständige Bundesrat Hans-Rudolf Merz in beiden Räten darauf hin, dass er auf den Verwaltungsratspräsidenten der UBS eingewirkt habe, Rückforderungsansprüche zu stellen (AB 2008 N 1811; AB 2008 S 997). Der Weg über freiwillige Rückzahlungen führe eher zum Ziel, d.h. zur Rückleistung ünverhältnismässigerB̈onuszahlungen, als die von den Räten erwogene, letztlich aber verworfene Aufnahme einer gesetzlichen Bestimmung in den Kreditbeschluss für die Rekapitalisierung der UBS (AB 2008 N 1811 f.; AB 2008 S 935 f., 997).
Auch mit Blick auf die möglichen Verantwortlichkeitsansprüche kann dem Teilverzicht entgegen der Vorinstanz nicht jegliche Wirkung abgesprochen werden. Die Parteien vereinbarten, die Einschätzung der UBS zu den fehlenden Erfolgsaussichten eines Verantwortlichkeitsprozesses gegenüber den Aktionären und der Öffentlichkeit zu kommunizieren. Es liegt nahe, darin mit den Beschwerdeführern und der Rekursinstanz ein einstweiliges Stillhalten der UBS verbunden mit einer positiven Würdigung des Beschwerdeführers zu sehen. Weiter haben sich die Geschäftsprüfungskommissionen von National- und Ständerat im Jahr 2010 unter anderem zu den Verantwortlichkeitsansprüchen geäussert und Transparenz sowie eine effektive Durchsetzung von Verantwortlichkeitsklagen eingefordert (vgl. Bericht der Geschäftsprüfungskommissionen des Nationalrates und des Ständerates vom 30. Mai 2010, BBl 2011 3099, 3423 f.). Daraufhin begründete die UBS ihren Verzicht auf die Geltendmachung straf- und zivilrechtlicher Ansprüche gegen die ehemaligen Organe unter anderem mit den fehlenden Erfolgsaussichten einer Klage und wies in diesem Zusammenhang erneut auf die freiwillige Rückerstattung von Lohn- und Bonuszahlungen hin (Transparenzbericht an die Aktionärinnen und
Aktionäre der UBS AG, 2010, abrufbar unter www.ubs.com, S. 11 f. [Zusammenfassung]).

5.5. Mit der Vorinstanz ist davon auszugehen, dass Rückforderungsansprüche bei streng zivilrechtlicher Betrachtung wegen der klaren vertraglichen Vereinbarung schwierig durchzusetzen gewesen wären; jedenfalls vermochten die Beschwerdeführer keine Sachumstände aufzuzeigen, die auf ausgewiesene gesetzliche oder vertragliche Rückforderungsansprüche schliessen liessen (vgl. dazu Malacrida/Spillmann, Payback Time?, GesKR 2008 S. 345 ff.). Gleichwohl besteht ein hinreichender innerer sachlicher (wirtschaftlicher) Zusammenhang zwischen der ausbezahlten Abgangsentschädigung und der teilweisen Rückerstattung: Innert weniger Wochen nach Vereinbarung und Auszahlung erklärte sich der Beschwerdeführer bereit, auf einen erheblichen Teil seiner Abgangsentschädigung zu verzichten, wobei der öffentliche und politische Druck auf die UBS zur Rückforderung der Abgangsentschädigung hoch war. Noch im Dezember 2008 erwog der Gesetzgeber, den Kreditbeschluss an die UBS mit entsprechenden Äuflagenżu versehen. Auch war die reelle Gefahr der Geltendmachung von Verantwortlichkeitsansprüchen gegeben. Unter diesen Umständen kann nicht von einer Rückleistung aus freien Stücken gesprochen werden.

5.6. Dagegen erlaubt es der Sachverhalt in der vorliegenden Form nicht, den durch die Verzichtserklärung realisierten Vermögensabgang in zeitlicher und masslicher Hinsicht abschliessend zu bestimmen. Der für die Steuerperiode 2008 geltend gemachte Betrag von Fr. ... (netto) kann jedenfalls nicht unbesehen übernommen werden, selbst wenn der Sachdarstellung der Beschwerdeführer gefolgt werden sollte. Diese bringen vor, die Aktien seien per 25. November 2008 zurückerstattet worden und die UBS habe bereits am Folgetag frei darüber verfügen können. Sollte dies zutreffen - was abzuklären bleibt (vgl. insb. den abweichenden Wortlaut in der Vereinbarung vom 25. November 2008: T̈his waiver shall become effective on the date of laps of the relevant blocking periods)̈ -, ist zu beachten, dass der Beschwerdeführer im Zeitpunkt der Rückleistung nicht frei über die genannten Aktien verfügen konnte, da sie grösstenteils gesperrt und rund zur Hälfte noch nicht g̈evestedwären. Die Verfügungssperre minderte den Wert der Aktien aus Sicht des Beschwerdeführers. Entsprechend wird bei gegebener Sachlage ein Bewertungseinschlag (Diskont) gegenüber dem effektiven Verkehrs- bzw. Kurswert der Aktien vorzunehmen sein. In diesem Zusammenhang wird ebenfalls
zu klären sein, weshalb die Parteien den Kurswert vom 13. November 2008 als Verkehrswert beizogen.
Aus den genannten Gründen ist die Sache zur ergänzenden Sachverhaltsabklärung - unter Mitwirkung der Beschwerdeführer - mit Bezug auf die Bemessung des Vermögensabflusses und dessen zeitliche Zuordnung an die Steuerverwaltung zurückzuweisen (Art. 107 Abs. 2 BGG; vgl. z.B. Urteil 2C 821/2011 vom 22. Juni 2012

E. 1, nicht publ. in: BGE 138 II 229).

II. Staats- und Gemeindesteuern

6.

§ 16 Abs. 1 StG/ZH stellt auf das Prinzip der Gesamteinkommensbesteuerung ab und entspricht damit Art. 7 Abs. 1 StHG und Art. 16 Abs. 1 DBG (Urteil 2C 941/2012 / 2C 942/2012 vom 9. November 2013 E. 5.1). Sodann stimmen §§ 25 und 26 StG/ZH mit der harmonisierungsrechtlichen Vorgabe in Art. 9 StHG überein und decken sich im Wesentlichen mit Art. 25 und 26 DBG (Urteil 2C 465/2011 / 2C 466/2011 vom 10. Februar 2012 E. 4, in: StR 67/2012 S. 429). Demnach gelten die Erwägungen zur direkten Bundessteuer auch für die kantonalen Steuern (vgl. zum Gebot der vertikalen Steuerharmonisierung BGE 139 II 363 E. 3.2 S. 371; 133 II 114 E. 3.2 S. 116).

III. Kosten

7.

7.1. Die Beschwerden erweisen sich als begründet und sind gutzuheissen; die angefochtenen Urteile werden aufgehoben und die Sache zu neuem Entscheid im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen (vgl. oben E. 5.6).

7.2. Bei diesem Verfahrensausgang rechtfertigt es sich, die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Kanton Zürich, der Vermögensinteressen verfolgt, aufzuerlegen (Art. 65 i.V.m. Art. 66 Abs. 1 und 4 BGG). Dieser hat den Beschwerdeführern eine Parteientschädigung auszurichten (Art. 68 Abs. 1 BGG). Die Festsetzung der Kosten und Entschädigung für das kantonale Verfahren wird der Vorinstanz übertragen (Art. 67 i.V.m. Art. 68 Abs. 5 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Verfahren 2C 692/2013 und 2C 693/2013 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer (2C 693/2013) wird gutgeheissen, das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 25. Juni 2013 aufgehoben und die Sache zu neuer Veranlagung im Sinne der Erwägungen an das Kantonale Steueramt Zürich zurückgewiesen.

3.

Die Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern (2C 692/2013) wird gutgeheissen, das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 25. Juni 2013 aufgehoben und die Sache zu neuer Einschätzung im Sinne der Erwägungen an das Kantonale Steueramt Zürich zurückgewiesen.

4.

Die Gerichtskosten von Fr. 20’000.– werden dem Kanton Zürich auferlegt.

5.

Der Kanton Zürich hat die Beschwerdeführer für das bundesgerichtliche Verfahren mit insgesamt Fr. 20’000.–

zu entschädigen.

6.

Die Sache wird zur Neuverlegung der Kosten und der Parteientschädigung des vorangegangenen Verfahrens an das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich zurückgewiesen.

7.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Kammer, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 24. März 2014

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

Das präsidierende Mitglied: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Egli