Urteilskopf

136 II 33

4. Auszug aus dem Urteil der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung i.S. X. AG gegen Eidgenössische Steuerverwaltung (Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten) 2C_268/2009 vom 8. Oktober 2009

Regeste (de):
Art. 4a Abs. 1 und 2 VStG; Art. 659 Abs. 1 und 2 OR; Verrechnungssteuerpflicht beim Eigenerwerb vinkulierter Namenaktien.

Art. 4a Abs. 1 VStG sieht beim Erwerb eigener Aktien die sofortige Besteuerung vor, falls der Rahmen von Art. 659 OR nicht eingehalten ist; Art. 4a Abs. 2 VStG erfasst jene Fälle, in denen die Beteiligungsrechte handelsrechtlich konform gehalten werden, nach Ablauf der Haltedauer von sechs Jahren indessen dennoch verrechnungssteuerrechtlich erfasst werden sollen. Für vinkulierte Namenaktien im Eigenbestand, die handelsrechtlich von maximal 20 auf 10 Prozent des Aktienkapitals zu reduzieren sind, gelangen die zweiten zehn Prozent bereits nach Ablauf der handelsrechtlichen Frist von zwei Jahren gemäss Art. 659 Abs. 2 OR zur Besteuerung (E. 2 und 3).

Regeste (fr):
Art. 4a al. 1 et. 2 LIA; art. 659 al. 1 et 2 CO; assujettissement à l'impôt anticipé en cas d'acquisition propre d'actions nominatives liées.

L'art. 4a al. 1 LIA prévoit, en cas d'acquisition de ses propres actions, l'imposition immédiate si le cadre de l'art. 659 CO n'est pas respecté; l'art. 4a al. 2 LIA comprend les cas dans lesquels les droits de participation sont considérés comme conformes au droit commercial, mais doivent être soumis à l'impôt anticipé après l'écoulement d'un délai de six ans. En ce qui concerne les actions nominatives liées en propre propriété, qui doivent être réduites selon le droit commercial pour passer du maximum de 20 à 10 pour cent du capital-actions, les dix pour cent supplémentaires sont imposables déjà après l'écoulement du délai de droit commercial de deux ans selon l'art. 659 al. 2 CO (consid. 2 et 3).

Regesto (it):
Art. 4a cpv. 1 e 2 LIP; art. 659 cpv. 1 e 2 CO; assoggettamento all'imposta preventiva in caso di acquisto di azioni proprie nominative vincolate.

L'art. 4a cpv. 1 LIP prevede, in caso di acquisto di azioni proprie, un assoggettamento immediato se i limiti dell'art. 659 CO non sono rispettati; l'art. 4a cpv. 2 LIP concerne quei casi, nei quali i diritti di partecipazione sono detenuti conformemente alle regole del diritto commerciale, ma vanno comunque assoggettati all'imposta preventiva una volta trascorso il termine di sei anni. Per quanto concerne le azioni nominative vincolate in mani proprie, che secondo il diritto commerciale devono essere ridotte dal limite massimo del 20 al 10 per cento del capitale azionario, il 10 per cento in eccesso è imponibile già dopo la scadenza del termine biennale del diritto commerciale previsto dall'art. 659 cpv. 2 CO (consid. 2 e 3).

Sachverhalt ab Seite 34

Die X. AG ist auf dem Geld- und Kapitalmarkt sowie in damit verwandten Bereichen als Vermittlerin tätig. Ihr Aktienkapital beträgt Fr. 1,5 Mio. (1'500 Namenaktien à je Fr. 1'000.-). Es ist vollständig liberiert. Die Übertragbarkeit der Aktien ist nach Massgabe der Statuten beschränkt. Die X. AG besass am 31. Dezember 2000 50 eigene Aktien; im März 2001 erwarb sie weitere 275 hinzu, worauf sie in der Jahresrechnung per 31. Dezember 2001 325 eigene Papiere auswies (21,67 % des Aktienkapitals). Im März 2002 veräusserte sie 125 Aktien, womit sie Ende 2002 noch deren 200 (13,33 % des Aktienkapitals) besass. Am 30. März 2003 befanden sich noch 190 eigene Aktien in ihrem Besitz (12,66 % des Aktienkapitals). Ende 2003 verfügte die X. AG noch über 185 Aktien, welche sie per Ende 2005 auf 70 reduzierte. Am 2. Mai 2005 teilte die Eidgenössische Steuerverwaltung (EStV) der X. AG mit, dass per 30. März 2003 eine Verrechnungssteuerforderung von Fr. 60'200.- aus einer Teilliquidation entstanden sei, da sie zu diesem Zeitpunkt die 10 %-Limite von eigenen Aktien für eine Dauer von zwei Jahren überschritten habe (Art. 4a Abs. 1 [in der Fassung vom 10. Oktober 1997]des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer [VStG; SR 642.21]in

Verbindung mit Art. 659 Abs. 2 OR [in der Fassung vom 4. Oktober 1991]). Die Eidgenössische Steuerverwaltung bestätigte ihre Forderung am 13. Juni 2005 und 23. Mai 2007 (Einspracheentscheid). Mit Urteil vom 19. März 2009 wies das Bundesverwaltungsgericht die von der X. AG hiergegen eingereichte Beschwerde ab. Es begründete seinen Entscheid im Wesentlichen damit, dass sich aus dem Verweis in Art. 4a Abs. 1 VStG auf Art. 659 Abs. 1 und 2 OR eine Art "Teilliquidationsfiktion" ergebe, weshalb nicht mehr zu prüfen sei, ob das Vorgehen tatsächlich zu einer Entreicherung der Gesellschaft geführt habe. Die Überschreitung des handelsrechtlich Zulässigen beim Rückkauf der eigenen Aktien der X. AG ergebe sich aus ihrer Jahresrechnung bzw. den Anhängen dazu; die Vorinstanz habe deshalb zum Schluss kommen dürfen und müssen, dass die Gesellschaft zumindest in der Zeitspanne vom 30. März 2001 bis zum 30. März 2003 gegen die handelsrechtlichen Vorschriften verstossen habe und insofern verrechnungssteuerpflichtig geworden sei. Das Bundesgericht weist die von der X. AG hiergegen gerichtete Beschwerde ab. (Zusammenfassung)

Erwägungen

Aus den Erwägungen:

2.

2.1 Der Bund erhebt gestützt auf Art. 132 Abs. 2 BV unter anderem eine Verrechnungssteuer auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens (Art. 1 Abs. 1 VStG) und insbesondere auf Zinsen, Renten, Gewinnanteilen und sonstigen Erträgen der von einem Inländer ausgegebenen Aktien (Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG). Der Erwerb eigener Beteiligungsrechte galt bis zur Unternehmenssteuerreform von 1997 als verrechnungssteuerpflichtige direkte Teilliquidation, soweit damit im Hinblick auf eine beabsichtigte Kapitalherabsetzung über den Nennwert der Titel hinaus eine Entreicherung der Gesellschaft (Ausschüttung von Reserven einschliesslich zurückbehaltener Gewinne) verbunden war (vgl. zum Begriff der Teilliquidation auch: MARKUS REICH, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 2. Aufl. 2008, N. 87 ff. zu Art. 20 DBG). Den bestehenden Beweisschwierigkeiten bei "verkappten" Teilliquidationen, d.h. solchen, bei denen die Gesellschaft darauf verzichtet, das in der Bilanz ausgewiesene Kapital ihrem Rückkauf entsprechend auf den de facto reduzierten Stand herabzusetzen, trug die Praxis mit der Einführung von Haltefristen

Rechnung: Die Eidgenössische Steuerverwaltung behandelte den Erwerb eigener Beteiligungsrechte verrechnungssteuerrechtlich als Teilliquidation,

BGE 136 II 33 S. 36

wenn diese nicht innert Jahresfrist mindestens zum Anschaffungspreis wieder veräussert wurden. Im Jahre 1995 dehnte sie den Zeitraum auf zwei Jahre aus; bei Publikumsgesellschaften, die regelmässig mit eigenen Beteiligungsrechten handelten und während mehreren aufeinanderfolgenden Jahren eine derartige Bilanzposition auswiesen, sah sie zudem von der Besteuerung ab, falls gestützt auf den Anhang zur Bilanz ein tatsächlicher Handel nachgewiesen war (vgl. BBl 1997 II 1164 Ziff. 251 S. 1197 f.; Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung [KS EStV]Nr. 25: Direkte Bundessteuer, Besteuerung kollektiver Kapitalanlagen und ihrer Anleger, Ziff. 2.2; CONRAD STOCKAR, Gesetzliche Regelung des Erwerbs eigener Aktien, in: ASA 66 S. 685 ff.; VON AH/DUSS, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. II/2: Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2005, N. 8 ff. zu Art. 4a VStG).

2.2

2.2.1 Im Rahmen der Unternehmenssteuerreform von 1997 regelte der Gesetzgeber die Problematik der verrechnungssteuerrechtlichen Folgen des Erwerbs eigener Beteiligungsrechte neu: Nach Art. 4a VStG unterliegt seither die Differenz zwischen dem Erwerbspreis und dem einbezahlten Nennwert der eigenen Beteiligungsrechte der Verrechnungssteuer, falls eine Gesellschaft sie gestützt auf einen Beschluss über die Herabsetzung des Kapitals oder im Hinblick auf eine Herabsetzung ihres Kapitals erwirbt; dasselbe gilt, "soweit der Erwerb eigener Beteiligungsrechte den Rahmen von Art. 659 oder 783 des Obligationenrechts überschreitet" (Art. 4a Abs. 1 VStG). Erwirbt die Gesellschaft im Rahmen von Art. 659 (bzw. Art. 783) des Obligationenrechts eigene Beteiligungsrechte, ohne anschliessend ihr Kapital herabzusetzen, gilt Art. 4a Absatz 1 VStG, "wenn die Gesellschaft oder die Genossenschaft diese Beteiligungsrechte nicht innerhalb von sechs Jahren wieder veräussert" und damit einen negotiablen Gegenwert realisiert (Art. 4a Abs. 2 VStG; STOCKAR, a.a.O., S. 687 f.; REICH, a.a.O., N. 87 ff. zu Art. 20 DBG). Nach Art. 659 OR darf eine Gesellschaft eigene Aktien erwerben, wenn frei verwendbares Eigenkapital in der Höhe der dafür nötigen Mittel vorhanden ist und der gesamte Nennwert dieser Aktien 10 Prozent des Aktienkapitals nicht übersteigt (Abs. 1). Werden im Zusammenhang mit einer Übertragungsbeschränkung Namenaktien erworben, so beträgt die Höchstgrenze 20 Prozent. Die über 10 Prozent des Aktienkapitals hinaus erworbenen Aktien sind in diesem Fall innert zweier Jahre zu veräussern oder durch eine Kapitalherabsetzung zu vernichten (Abs. 2).

BGE 136 II 33 S. 37

2.2.2 Beim Rückkauf eigener Beteiligungsrechte bestehen steuerrechtlich demnach zwei unterschiedlich geregelte Situationen: Der Erwerb eigener Beteiligungsrechte stellt immer eine unmittelbare bzw. unbedingte Teilliquidation dar, falls die Gesellschaft die Beteiligungsrechte zum Zweck der (zivilrechtlichen) Kapitalherabsetzung zurückkauft oder die prozentual zulässigen Limiten von Art. 659 Abs. 1 und 2 OR überschreitet, d.h. mehr als 10 Prozent und bei vinkulierten Namenaktien mehr als 20 Prozent der Beteiligungsrechte kauft (Art. 4a Abs. 1 VStG; JAUSSI/GHIELMETTI, Die eidg. Verrechnungssteuer, 2007, S. 41; VON AH/DUSS, a.a.O, N. 28 ff. zu Art. 4a VStG). Was diese Werte übersteigt, löst unverzüglich, d.h. bereits im Zeitpunkt des Rückkaufs, die Steuerfolgen einer Teilliquidation aus (KS EStV Nr. 5: Unternehmenssteuerreform 1997 - Neuregelung des Erwerbs eigener Beteiligungsrechte, Ziff. 2.1). Eine mittel bare bzw. suspensiv bedingte Teil-

liquidation liegt vor, falls die zurückkaufende Gesellschaft oder Genossenschaft zwar die Prozentlimiten von Art. 659 OR respektiert, die Beteiligungsrechte jedoch nicht innerhalb der steuerlich zulässigen Haltefristen wieder veräussert (VON AH/DUSS, a.a.O., N. 50 ff. zu Art. 4a VStG). Diese betragen nach Ansicht der Eidgenössischen Steuerverwaltung für die ersten 10 Prozent der zurückgekauften Beteiligungsrechte sechs Jahre und bei vinkulierten Aktien für den Anteil von 10 bis 20 Prozent zwei Jahre. Zu den vinkulierten Namenaktien hält das Kreisschreiben Nr. 5 als Konsequenz hieraus fest, dass deren Rückkauf im Zusammenhang mit einer Kapitalherabsetzung immer zur Besteuerung nach Art. 4a Abs. 1 VStG führe. Komme es zu keiner Kapitalherabsetzung, unterliege der Erwerb der ersten zehn Prozent der Regelung von Art. 4a Abs. 2 VStG, womit eine Besteuerung erst nach Ablauf der Haltefrist von sechs Jahren vorzunehmen sei. Für den Erwerb weiterer vinkulierter Namenaktien gelte es hingegen zu unterscheiden: Die zweiten zehn Prozent gelangten nach Ablauf der zweijährigen Frist gemäss Art. 659 Abs. 2 OR zur Besteuerung, während bei jedem Erwerb, der 20 Prozent übersteige, unverzüglich, d.h. bereits im Zeitpunkt des Rückkaufs, gestützt auf Art. 4a Abs. 1 VStG die Verrechnungssteuer geschuldet sei (Ziff. 2.1).

3.

3.1 Die Beschwerdeführerin bestreitet nicht, dass sie am 30. März 2003 über 190 eigene vinkulierte Aktien (12,66 % des Aktienkapitals) verfügt und damit nicht innerhalb der nach Art. 659 Abs. 2 OR gebotenen zwei Jahren (ab März 2001) ihren Eigenbestand auf

weniger als 10 Prozent reduziert hat. Sie macht indessen geltend, für die Praxis der EStV, dass zwischen 10 und 20 Prozent der im Eigenbestand gehaltenen vinkulierten Aktien die obligationenrechtliche Haltefrist von zwei Jahren gelte, fehle eine gesetzliche Grundlage. Wortlaut und Systematik von Art. 4a VStG zeigten klar, dass mit "Rahmen von Art. 659 OR" (nur) die quantitativen Schranken beim Erwerb der eigenen Aktien gemeint seien, d.h. die 10 %- bzw. die 20 %-Schranke. Würden diese Quoten eingehalten, gelte Art. 4a Abs. 2 VStG. Die Limitierung auf die aktienrechtliche Zweijahresfrist zum Abbau der selbstgehaltenen vinkulierten Namenaktien auf 10 Prozent lasse sich Art. 4a Abs. 2 VStG nicht entnehmen. Aus den Materialien ergäben sich keine Hinweise darauf, dass steuerrechtlich diesbezüglich ein Unterschied zwischen den "normalen" Aktien und den vinkulierten Namenaktien gemacht werden sollte. Die Länge der Haltefrist von sechs Jahren beruhe auf praktischen und wirtschaftlichen Erwägungen. Da sich weder im Wortlaut von Art. 4a VStG noch in den Materialien ein Hinweis auf die handelsrechtliche Zweijahresfrist finde, sei diese vom Normzweck nicht gedeckt. Der Steuergesetzgeber habe autonom - ohne Rückgriff auf das Zivilrecht - entschieden, wann von einer Teilliquidationsfiktion auszugehen sei, solange sich der Bestand an eigenen Aktien innerhalb der aktienrechtlichen Quoten bewege. Die für Steuerzwecke massgebliche Haltefrist sei mithin "abschliessend" in Art. 4a Abs. 2 VStG geregelt.

3.2

3.2.1 Die Argumentation überzeugt nicht: Zwar wird - wie das Bundesgericht bereits ausgeführt hat (Urteil 2A.9/2005 vom 27. Oktober 2005 E. 2.2, in: RDAF 2008 II 266 ff.) - die undifferenzierte steuerliche "Teilliquidations- bzw. Entreicherungsfiktion" von Art. 4a Abs. 1 VStG (bzw. von Art. 20 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]) in der Doktrin kritisiert, doch hat der Gesetzgeber das Überschreiten der obligationenrechtlichen Obergrenzen "als unbedingten Teilliquidationstatbestand" gesetzlich verankert (VON AH/DUSS, a.a.O., N. 39 zu Art. 4a VStG; vgl. zu den Kritiken: VON AH/DUSS, a.a.O., N. 28 ff. zu Art. 4a VStG; BUCHSER/JAUSSI, Zivil- und steuerrechtliche

Probleme beim direkten und indirekten Rückkauf eigener Aktien, in: ASA 70 S. 619 ff., insbesondere S. 642 ff.). Er hat bei der steuerrechtlichen Regelung des Erwerbs eigener Aktien, der aus seiner Sicht immer eine "Entreicherung der AG" bewirkt (Botschaft vom 26. März 1997 zur Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, BBl 1997 II

1164 ff., 1197 Ziff. 251), eine einfache Lösung angestrebt, die den Bedürfnissen der Wirtschaft Rechnung trägt, gleichzeitig aber auch dem Interesse der Steuerbehörden an einem effizienten Vollzug entgegenkommt. Der Gesetzgeber hat es in diesem Rahmen - abweichend von gewissen Vorschlägen im Vernehmlassungsverfahren - abgelehnt, auf die Motive für den Rückkauf abzustellen, da dies mit "heiklen Abgrenzungsfragen" verbunden wäre, den Vollzug "sehr aufwendig" gestalten würde und der Rechtssicherheit nicht dienlich erschiene (vgl. BBl 1997 II 1198 Ziff. 251). Bei der Anwendung von Art. 4a VStG ist deshalb nicht noch einmal zu prüfen, ob das gewählte Vorgehen wirtschaftlich tatsächlich zu einer Entreicherung der Gesellschaft führt und aus welchen Gründen es zum Rückkauf der eigenen Aktien gekommen ist (Urteil 2A.9/2005 vom 27. Oktober 2005 E. 2.2, in: RDAF 2008 II S. 266 ff.).

3.2.2 Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin regelt Art. 4a Abs. 1 VStG die verrechnungssteuerrechtliche Rechtsfolge aller Tatbestände, bei denen die handelsrechtlichen Vorgaben von Art. 659 OR nicht eingehalten sind, da die Gesellschaft mit dem Rückkauf der eigenen Aktien - so der Bundesrat in seiner Botschaft - nichts erwirbt, "das nicht schon ihr gehörte" (BBl 1997 1197 Ziff. 251). Die Bestimmung erfasst nicht nur den Erwerb der eigenen Papiere, sondern auch deren anschliessendes Halten. Ein Verstoss gegen die entsprechenden Vorgaben löst die (unwiderlegbare) steuerrechtliche Fiktion der Teilliquidation aus. Der Verweis in Absatz 2 von Art. 4a VStG, wonach Absatz 1 "sinngemäss" gilt, verdeutlicht das Prinzip von Grundsatz und Ausnahme: Absatz 1 sieht die sofortige Besteuerung vor, falls der Rahmen von Art. 659 OR nicht eingehalten ist; Absatz 2 erfasst jene Fälle, in denen der Erwerb der eigenen Aktien zwar handelsrechtlich korrekt erfolgt ist und die Titel auch handelsrechtskonform gehalten werden, es - in Abweichung vom OR - nach Ablauf der 6-jährigen Haltedauer dennoch zur Besteuerung kommen soll (so auch PETER BÖCKLI, Schweizer Aktienrecht, 4. Aufl. 2009, § 4 N. 322 und 326; JAUSSI/GHIELMETTI, a.a.O., S. 41 f. und 100 f.; OBERSON/MERLINO, Le traitement fiscal du rachat par une société de ses propres actions, in: Journée 1999 de droit bancaire et financier, 2000, S. 77 ff., dort S. 84 f.).

3.2.3 Die verrechnungssteuerrechtliche Regelung in Art. 4a VStG verweist generell auf Art. 659 OR, somit auch auf die dort verankerte Pflicht, die über 10 Prozent des Aktienkapitals hinaus erworbenen eigenen Aktien mit Übertragungsbeschränkungen innert zweier

Jahre zu veräussern oder durch Kapitalherabsetzung zu vernichten. Für die von der Beschwerdeführerin vertretene Auffassung, Art. 4a VStG verweise nur teilweise, nämlich bezüglich der Quoten, nicht jedoch bezüglich des in Art. 659 Abs. 2 Satz 2 OR vorgesehenen Abbaus, auf die handelsrechtliche Regelung, bestehen keine Anhaltspunkte. Der Wortlaut von Art. 4a VStG spricht eher hiergegen. Zwar vertreten VON AH/DUSS die Ansicht, dass Art. 4a Abs. 2 VStG die Zweijahresfrist nicht erwähne und gerade nicht auf Art. 659 Abs. 2 OR verweise, woraus sie ableiten, dass deren Verletzung keinen suspensiv bedingten Teilliquidationstatbestand bilde, weshalb ausschliesslich die sechsjährige Haltefrist zur Anwendung komme (a.a.O., N. 54 zu Art. 4a VStG).

Die Argumentation ist indessen nicht zwingend: Indem der Gesetzgeber generell auf Art. 659 OR verwiesen hat, ist vielmehr davon auszugehen, dass er damit auch dessen Satz 2 von Absatz 2 in die steuerrechtliche Gesetzgebung einbezogen und zu deren Bestandteil gemacht hat. Hätte der Gesetzgeber in diesem Punkt abweichend von der handelsrechtlichen Regelung entscheiden wollen, hätte er dies ausdrücklich so formuliert, nachdem er grundsätzlich davon ausgegangen ist, dass aus steuerrechtlicher Sicht jeder Rückkauf eigener Aktien eine Entreicherung der Gesellschaft und steuerrechtlich dementsprechend eine Teilliquidation darstellt (vgl. BBl 1997 1197 Ziff. 251). Trotz der von der Beschwerdeführerin beanstandeten Regelung im Kreisschreiben Nr. 5 der Eidgenössischen Steuerverwaltung hat der Gesetzgeber im Rahmen der Anpassung von Art. 4a VStG bei der Revision des GmbH-Rechts vom 16. Dezember 2005 (in Kraft seit 1. Januar 2008) denn auch keine Veranlassung gesehen, hinsichtlich der verrechnungssteuerrechtlichen Konsequenzen bei der Missachtung der Rückführungspflicht auf 10 % die Praxis der Steuerverwaltung zu korrigieren (vgl. BBl 2002 3148 ff., 3183 Ziff. 2.1.1.13).

3.2.4 Für deren kritisierte Auslegung sprechen neben dem Wortlaut, der Systematik und der Entstehungsgeschichte auch Sinn und Zweck der Regelung sowie die Einheitlichkeit der Rechtsordnung: Art. 4a VStG erfasst grundsätzlich verrechnungssteuerrechtlich die Teilliquidation im Zeitpunkt der effektiven Entreicherung der Gesellschaft, d.h. beim Erwerb der eigenen Aktien. Sofern handelsrechtlich grosszügigere Regeln bestehen, sollen diese auch verrechnungssteuerrechtlich gelten. Sind deren Voraussetzungen nicht mehr erfüllt, treten die verrechnungssteuerrechtlichen Folgen - bis zur Wiederherstellung des handelsrechtlich Gebotenen - sofort ein (Abs. 1).

BGE 136 II 33 S. 41

Es entspricht nicht dem Zweck von Art. 4a VStG, einen handelsrechtswidrigen Sachverhalt, der ohne Sonderreglung eine unmittelbare steuerrechtliche Teilliquidation auslösen würde, trotz ausdrücklichen Hinweises auf die Regelungen in Art. 659 bzw. Art. 783 OR fortgelten und während zusätzlicher 4 Jahre ohne steuerrechtliche Konsequenzen zu lassen. Hieran ändert nichts, dass Art. 659 OR handelsrechtlich lediglich als Ordnungsvorschrift gilt und seine Verletzung in der Praxis oft sanktionslos bleibt bzw. lediglich haftungsrechtliche Folgen seitens des Verwaltungsrats nach sich zieht (vgl. MYRIAM SENN, Gesellschaftsrecht, 2001, S. 164; RITA TRIGO TRINDADE, in: Commentaire romand, Code des obligations, Bd. II, Tercier/Amstutz [Hrsg.], 2008, N. 26 zu Art. 659-659a OR). Art. 4aVStG lehnt sich mit dem Hinweis auf Art. 659 OR umfassend an die handelsrechtlichen Bestimmungen an und verankert nicht in Abweichung von diesen eine steuerrechtlich günstigere eigene Regelung. Im Umfang, in dem die Beschwerdeführerin nach zwei Jahren ihre zurückgekauften vinkulierten Namenaktien über 10 Prozent des Aktienkapitals nicht weiter veräussert hat, schuldet sie deshalb hierauf die von ihr eingeforderte Verrechnungssteuer (vgl. auch BÖCKLI, a.a.O., § 4 N. 322; BUCHSER/JAUSSI, a.a.O., S. 648).