


VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZÜRICH

Rechtsprechung: Entscheiddatenbank

Geschäftsnummer: SB.2021.00018

Entscheidart und - datum: Endentscheid vom 17.05.2021

 Spruchkörper: 2. Abteilung/Einzelrichter
 Weiterzug: Dieser Entscheid ist rechtskräftig.
 Rechtsgebiet: Steuerrecht
**Betreff: Staats- und Gemeindesteuern
 01.01.-31.12.2013**

- keine -

Stichworte:

Rechtsnormen:

 Art. 58 Abs. I DBG
 Art. 140 Abs. II DBG
 Art. 140 Abs. III DBG
 Art. 145 Abs. II DBG
 § 64 Abs. I StG
 § 147 Abs. IV StG
 § 153 Abs. III StG
 § 153 Abs. IV StG

Publikationen:

- keine -

[Umstritten ist das von der Pflichtigen verbuchte pauschale Verwaltungshonorar von Fr. 70'000.- an eine Schwestergesellschaft.]

Die Beschwerdeschrift der rechtskundig vertretenen Pflichtigen enthält über weite Strecken Wiederholungen des bereits vor Vorinstanz Vorgebrachten. Diesbezüglich ist auf die Beschwerde – ohne Ansetzung einer Nachfrist zur Verbesserung - nicht einzutreten (E. 1.4).

Aufgrund des im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht geltenden Novenverbots erweist sich die Beweisofferte der Pflichtigen bezüglich Einsicht in eine Reihe von Unterlagen als verspätet (E. 3.3). Es fehlt am Nachweis, dass die Schwestergesellschaft jemals Bauleitungs-/Planungsarbeiten zugunsten der Pflichtigen ausgeführt hat, weshalb dem entsprechenden Aufwand die steuerliche Anerkennung seitens der Vorinstanz zu Recht versagt worden ist.

Abweisung der Beschwerde, soweit darauf eingetreten wird.

Verwaltungsgericht
des Kantons Zürich
2. Abteilung



SB.2021.00018
SB.2021.00019

Urteil

des Einzelrichters

vom 17. Mai 2021

Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiberin Linda Rindlisbacher.

In Sachen

A AG, Dr. iur. vertreten durch B,

Beschwerdeführerin,

gegen

1. Staat Zürich,
2. Schweizerische Eidgenossenschaft,

beide vertreten durch das kantonale Steueramt,
Dienstabteilung Recht,

Beschwerdegegnerschaft,

**betreffend Staats- und Gemeindesteuern 01.01.–31.12.2013 sowie
Direkte Bundessteuer 01.01.–31.12.2013,**

hat sich ergeben:

I.

A. Die A AG (nachfolgend: die Pflichtige) mit Sitz in C bezweckt Treuhandgeschäfte aller Art sowie den Kauf, Verkauf und die Verwaltung von Liegenschaften. 2013 hielt D 32 % der Aktien der Pflichtigen, die weiteren Aktionäre sind unbekannt. D hielt zudem 48 % der Anteile der E AG, F.

B. Für die Steuerperiode 1.1. bis 31.12.2013 deklarierte die Pflichtige einen steuerbaren Reingewinn von Fr. ... Mit Auflage vom 10. November 2016 verlangte der steueramtliche Revisor hier einzig noch interessierend eine substantiierte Darlegung der geschäftsmässigen Begründetheit eines als pauschales Verwaltungshonorar verbuchten Betrags von Fr. 70'000.-, ausgerichtet an die E AG. Hierzu nahm die Pflichtige am 22. November 2016 Stellung und machte geltend, es habe sich im Wesentlichen um Honorare für Bauleitungen bei Renovationen gehandelt. Am 22. November 2016 mahnte der Revisor die Erfüllung der Auflage, worauf die Pflichtige am 2. Dezember 2016 festhielt, sie habe die diesbezügliche Auflage erfüllt. Anlässlich einer mündlichen Besprechung vom 11. Januar 2017 liess die Pflichtige eine Bestätigung ihres Verwaltungsrats sowie des (personell identischen) Verwaltungsrats der E AG einreichen, in welcher die Verwaltungsräte beider Gesellschaften bestätigten, dass die Pflichtige der E AG für das Geschäftsjahr 2013 Fr 70'000.- für deren Tätigkeit im Bereich "Bauführung und Renovationen in den Liegenschaften G, H, I und J" schulde.

C. Mit Einschätzung bzw. Veranlagung vom 11. Oktober 2017 hielt der Steuerkommissär neben einer hier nicht mehr umstrittenen Korrektur betr. Mobilien an der Aufrechnung von Fr. 70'000.- fest und setzte den steuerbaren Reingewinn der Pflichtigen sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern wie für die direkte Bundessteuer auf Fr. ... bei einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. ... fest.

Die dagegen erhobenen Einsprachen hiess das kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 13. August 2020 teilweise gut und setzte den steuerbaren Reingewinn der Pflichtigen sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern wie für die direkte Bundessteuer auf Fr. ... bei einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. ... fest. Es hielt zwar an der Aufrechnung von Fr. 70'000.- fest, erhöhte indessen die Steuerrückstellungen entsprechend.

II.

Die hiergegen erhobenen Rechtsmittel wies das Steuerrekursgericht, Einzelrichter, am 18. Dezember 2020 ab.

III.

Mit Beschwerde vom 5. Februar 2021 liess die Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, "die Aufrechnung von Fr. 70'000.- sei zu streichen oder allenfalls massiv zu reduzieren; allenfalls sei die Angelegenheit an eine Vorinstanz zurückzuweisen", unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

Während die Beschwerdegegnerschaft am 17. Februar 2021 die Abweisung der Beschwerde beantragte, verzichtete die Vorinstanz am 4. März 2021 auf Vernehmlassung.

Der Einzelrichter erwägt:

1.

1.1 Die Beschwerden SB.2021.00018 (Staats- und Gemeindesteuern 1.1. bis 31.12.2013) und SB.2021.00019 (Direkte Bundessteuer 1.1. bis 31.12.2013) betreffen dieselbe Pflichtige, den gleichen Sachverhalt und dieselbe Rechtslage, weshalb sich die Vereinigung der Verfahren mit Präsidialverfügung vom 8. Februar 2021 rechtfertigte.

1.2 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend Staats- und Gemeindesteuern können alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden (§ 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]).

In Bundessteuersachen ist die Kognition des Verwaltungsgerichts identisch: Soll die erstinstanzliche Beschwerde die allseitige, hinsichtlich Rechts- und Ermessenskontrolle unbeschränkte gerichtliche Überprüfung der Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde auf alle Mängel des Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens hin ermöglichen (Art. 140 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG]), muss sich die Aufgabe der zweitinstanzlichen Beschwerde, die die Überprüfung der Entscheidung eines Gerichts und nicht diejenige einer Verwaltungsbehörde zum Gegenstand hat, sinnvollerweise auf die Rechtskontrolle beschränken (BGE 131 II 548 E. 2.5; RB 1999 Nr. 147).

1.3 Im Beschwerdeverfahren gilt das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist somit die gleiche Aktenlage massgebend wie für das Steuerrekursgericht. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Rekursverfahren behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden. Vom Novenverbot ausgenommen sind dagegen echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 bzw. § 160 StG) beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen. Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren sind schliesslich allgemein zulässig, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (RB 1999 Nr. 149; BGE 131 II 548).

1.4 Die Beschwerde in Steuersachen an das Verwaltungsgericht muss einen Antrag und eine Begründung enthalten (§ 147 Abs. 4 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 140 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). In der Begründung ist darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid an einem Rechtsmangel leidet. Folglich muss sich die Beschwerde

zwingend mit den massgeblichen Erwägungen des angefochtenen Entscheids auseinandersetzen (VGr, 22. Juni 2015, SB.2016.00062/63, E. 3.2). Genügt die Rechtschrift diesen Erfordernissen nicht, ist der Beschwerdeführerin grundsätzlich eine kurze, nicht erstreckbare Nachfrist zur Behebung des Mangels anzusetzen unter der Androhung, dass ansonsten auf ihr Rechtsmittel nicht eingetreten werde (§ 147 Abs. 4 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 140 Abs. 2 DBG). Der gesetzliche Sinn der Nachfrist soll sein, rechtsunkundige und prozessual unbeholfene Steuerpflichtige vor den Folgen einer mangelhaften Prozessführung zu bewahren. Von einer Nachfristansetzung ist daher abzusehen, wenn die Beschwerdeführenden rechtskundig vertreten sind, wird doch vorausgesetzt, dass dem Rechtsvertreter die Begründungsanforderungen bekannt sind (vgl. BGE 134 II 244 E. 2.4.3; VGr, 23. Januar 2020, SB.2019.00077/78).

Die Beschwerdeschrift der rechtskundig vertretenen Pflichtigen enthält über weite Strecken Wiederholungen des bereits vor Vorinstanz Vorgebrachten. Diesbezüglich fehlt es an einer hinreichenden Auseinandersetzung mit dem angefochtenen Entscheid und ist auf die Beschwerde – ohne Ansetzung einer Nachfrist zur Verbesserung – nicht einzutreten.

2.

2.1 Der steuerbare Reingewinn der juristischen Personen setzt sich gemäss § 64 Abs. 1 StG bzw. Art. 58 Abs. 1 DBG unter anderem aus dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Salvovortrags des Vorjahrs (Ziff. 1) sowie "allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses [zusammen], die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden, wie insbesondere ... [lit. a–d bzw. lit. b] offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte" (Ziff. 2 lit. e bzw. al. 5).

2.2 Auf eine verdeckte Gewinnausschüttung ist zu schliessen, wenn eine juristische Person, sich entreichernd, ihren Gesellschaftern oder ihr sonst nahestehenden Personen bewusst Vorteile zuwendet, die sie unbeteiligten Dritten nicht einräumen würde (RB 1985 N. 42 = StE 1985 B 72.13.22 N. 4, mit Hinweisen). Wie das Steuerrekursgericht zutreffend erwogen hat, fallen darunter auch Vorteilszuwendungen an Schwestergesellschaften, also an Gesellschaften, die von den gleichen Aktionären wie die Leistungserbringerin beherrscht werden. Leistung und Gegenleistung müssen nach der Rechtsprechung einem sog. Dritt- bzw. Fremdvergleich standhalten. Die Gesellschaft, welche mit einem Aktionär oder einer diesem nahestehenden Person ein Rechtsgeschäft abschliesst, muss dies somit zu den Bedingungen tun, zu welchen sie es auch mit einem unabhängigen Dritten tun würde (Martin Zweifel/Silvia Hunziker, Beweis und Beweislast im Steuerverfahren bei der Prüfung von Leistung und Gegenleistung unter dem Gesichtswinkel des Drittvergleichs ["dealing at arm's length"], ASA 77 [2008/2009], 673 mit Hinweisen).

2.3 Was die Beweislastverteilung betrifft, so gilt die Grundregel, dass die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen und die steuerpflichtige Person für

steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen trägt (BGE 121 II 257 E. 4c/aa). Bei geldwerten Leistungen ist es grundsätzlich an der Steuerbehörde, den Nachweis zu erbringen, dass einer Leistung der Gesellschaft keine oder keine angemessene Gegenleistung gegenübersteht. Gelingt ihr dies nicht, so trägt sie die Folgen der Beweislosigkeit (vgl. [anstelle vieler] BGr, 1. September 2009, 2C_265/2009, E. 2.4; BGr, 23. Juli 2009, 2C_76/2009, E. 2.2 mit Hinweis). Dabei ist im Zusammenhang mit sogenannten verdeckten Gewinnausschüttungen freilich immerhin zu beachten, dass bei genügend durch die Steuerbehörde vorgebrachten Indizien, welche auf eine Unangemessenheit bei der Gegenleistung schliessen lassen, es dem Steuerpflichtigen obliegt, den Nachweis für seine gegenteilige Behauptung zu erbringen (BGr, 27. September 2019, 2C_343/2019, E. 5.2; BGr, 23. April 2019, 2C_49/2018, E. 4.2.4). Bei einem von der steuerpflichtigen Gesellschaft erfolgswirksam verbuchten Aufwandposten liegt es demgegenüber grundsätzlich an dieser, den Nachweis zu erbringen, dass diese Erfolgsminderung geschäftsmässig begründet ist (BGr, 16. Juli 2013, 2C_273/2013 und 2C_274/2013, E. 3.3; vgl. etwa auch BGr, 4. Juli 2019, 2C_497/2018, E. 3.3).

3.

3.1 Die Vorinstanz hält mit dem Steueramt zunächst dafür, dass die Pflichtige und die von der streitbetroffenen Zahlung Begünstigte nahestehende Gesellschaften sind, was sich mit der Darstellung der Pflichtigen und den Akten deckt. Sodann seien weder eine vertragliche Vereinbarung noch sonstige schriftlichen Aufzeichnungen irgendwelcher Art (Stundenrapporte, Korrespondenz mit Dritten, Pläne etc.) vorgelegt worden, welche die Tätigkeit der Schwestergesellschaft E AG für die Pflichtige belegen. Die Pflichtige verfüge mit D über einen Fachmann, der nach Darstellung der Pflichtigen die umstrittenen Leistungen erbringen könne, weswegen sie nicht zwingend auf den Beizug der E AG angewiesen gewesen sei. Die von den Verwaltungsräten der Schwestergesellschaft unterzeichnete Bestätigung belege die Auftragserteilung und -erbringung nicht. Einem unabhängigen Dritten wäre das Honorar nur nach Abschluss eines Vertrags und gegen Vorlage von konkreten Leistungsnachweisen/Rapporten ausbezahlt worden.

3.2 Die Pflichtige wiederholt über weite Strecken ihre vorinstanzlichen Ausführungen, wonach in vier Liegenschaften Unterhaltsarbeiten im Gegenwert von Fr. 1'119'318.31 getätigt worden seien. Diese Arbeiten seien durch die E AG als externe Bauleiterin begleitet worden. Von den total angefallenen 703 Stunden würden lediglich 500 verrechnet. Damit betrage der Betrag von Fr. 70'000.- 6,25 % der Bausumme und sei damit markt- und drittvergleichskonform. Zudem offeriert die Pflichtige vor Verwaltungsgericht erstmals Einsicht in eine Reihe von Unterlagen wie Pläne, Offerteinholungen etc. als Beweis für die durch die E AG geleisteten Arbeiten.

3.3 Nachdem im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht das Novenverbot gilt (vgl. E. 1.3 vorstehend) und die Pflichtige bereits mit Auflage vom 10. November 2016 um eine substanziierte Darlegung der geschäftsmässigen Begründetheit des streitbetroffenen Verwaltungshonorars gebeten wurde, erweist sich die Beweisofferte der Pflichtigen bezüglich Einsicht in eine Reihe von

Unterlagen jedenfalls als verspätet. Die Pflichtige kann auch nicht geltend machen, erst durch den vorinstanzlichen Entscheid zur Beweisleistung aufgefordert worden zu sein, nachdem die fragliche Beweisleistung bereits früher im Verfahren angemahnt wurde. Für das Verwaltungsgericht ist der Aktenstand, wie er vor Vorinstanz war, massgebend.

3.4 Damit gelingt es der Pflichtigen nicht, die vorinstanzliche Würdigung des Sachverhalts zu erschüttern. Ihre diesbezüglichen Ausführungen beschränken sich weitestgehend auf Wiederholung des vor Vorinstanz Vorgebrachten. Zunächst fehlt es an jedem Nachweis, dass der Pflichtigen überhaupt Drittkosten für Bauleitungsaufgaben angefallen sind. Der blosser Hinweis auf hohe Unterhalts- bzw. Investitionskosten bei Liegenschaften reicht hierfür jedenfalls nicht aus. Sodann fehlt es weiter am Nachweis, dass diese Aufgaben durch die E AG erbracht wurden. Nachdem die Pflichtige und die E AG unbestrittenermassen als nahestehend im Sinn der Rechtsprechung (vgl. E. 2.2 vorstehend) gelten, liegen hinreichend Indizien vor, dass diesem pauschal verbuchten Verwaltungshonorar keine angemessene Gegenleistung der Begünstigten gegenüberstand. Damit wäre es an der Pflichtigen gewesen, den Nachweis für die geschäftsmässige Begründetheit des verbuchten Aufwands zu erbringen. Mit dem blossen Hinweis, dass von 703 Stunden lediglich 500 zu Fr. 140.- verrechnet würden, und einer Verteilung dieser Stunden auf vier Bauprojekte der Pflichtigen (G, H, I und J) gelingt der Pflichtigen der entsprechende Nachweis nicht. Ebenso wenig ist die Bestätigung der personell identischen Verwaltungsräte der Pflichtigen und der E AG als Beleg für von der E AG erbrachte Leistungen geeignet. Vielmehr ist mit der Vorinstanz festzuhalten, dass hierfür weitere Unterlagen wie Stundenrapport, Offerteinholungen, Korrespondenz für die Bauprojekte der Pflichtigen etc. geeignet und notwendig gewesen wären. An derartigen Belegen mangelt es indessen vollständig. Ergänzend sei auf die zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz verwiesen (E. 1 b), welchen das Verwaltungsgericht beitrifft.

3.5 Da es am Nachweis fehlt, dass die E AG jemals Bauleitungs-/Planungsarbeiten zugunsten der Pflichtigen ausgeführt hat, ist dem entsprechenden Aufwand die steuerliche Anerkennung seitens der Vorinstanz zu Recht versagt worden. Für eine Rückweisung der Sache oder eine Reduktion der Aufrechnung liegen keine Gründe vor. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde, soweit auf sie einzutreten ist.

4.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG; bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). Eine Parteientschädigung steht ihr aufgrund des Unterliegens nicht zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde betreffend Staats- und Gemeindesteuern 1.1.–31.12.2013 (SB.2021.00018) wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer 1.1.–31.12.2013 (SB.2021.00019) wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
3. Die Gerichtsgebühr für das Verfahren SB.2021.00018 wird festgesetzt auf
Fr. 1'000.--; die übrigen Kosten betragen:
Fr. 87.50 Zustellkosten,
Fr. 1'087.50 Total der Kosten.
4. Die Gerichtsgebühr für das Verfahren SB.2021.00019 wird festgesetzt auf
Fr. 500.--; die übrigen Kosten betragen:
Fr. 52.50 Zustellkosten,
Fr. 552.50 Total der Kosten.
5. Die Gerichtskosten werden der Beschwerdeführerin auferlegt.
6. Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.
7. Gegen dieses Urteil kann Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. des Bundesgerichtsgesetzes erhoben werden. Die Beschwerde ist innert 30 Tagen, von der Zustellung an gerechnet, beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, einzureichen.
8. Mitteilung an ...

