

# **BGer 2C 808/2021 vom 31. Mai 2022**

Bundesgericht, 2022-05-31, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_808\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_808_2021)

FR: TF 2C 808/2021 du 31 mai 2022

IT: TF 2C 808/2021 del 31 maggio 2022

## **Regeste**

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zürich und direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2010; Nachsteuer | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 146 DBG [SR 642.11] Art. 73 StHG [SR 642.14]) sind gegeben. Auf die Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten. Nicht einzutreten ist darauf, soweit die Steuerpflichtige die "Strafsteuer" (Steuerhinterziehungsbusse) thematisiert. Der angefochtene Entscheid betrifft ausschliesslich die Nachsteuer, weswegen die "Strafsteuer" ausserhalb des Streitgegenstandes liegt ( Art. 99 Abs. 2 BGG ; BGE 143 V 19 E. 1.1). Ebenso wenig einzutreten ist auf den Antrag, die Ziffern IA1, IIA1 und IIB1 der Einspracheentscheide vom 5. November 2020 seien aufzuheben. Die Einspracheentscheide sind durch das angefochtene Urteil vollumfänglich ersetzt worden (Devolutiveffekt). Sie gelten inhaltlich als mitangefochten ( BGE 146 II 335 E. 1.1.2).

### **E. 1.2**

Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzesrecht von Amtes wegen an ( Art. 106 Abs. 1 BGG ) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition ( Art. 95 lit. a BGG ; BGE 147 II 300 E. 1). Bei aller Rechtsanwendung von Amtes wegen werden, unter Berücksichtigung der allgemeinen Begründungspflicht der Beschwerde ( Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG ), aber nur die geltend gemachten Rügen geprüft, es sei denn, die rechtlichen Mängel lägen geradezu auf der Hand (zum Ganzen: BGE 146 IV 88 E. 1.3.2).

### **E. 1.3**

Im Unterschied zum Bundesgesetzesrecht geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (einschliesslich der Grundrechte) nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 147 I 194 E. 3.4; 147 II 44 E. 1.2; 147 V 156 E. 7.2.3). Die beschwerdeführende Person hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen ( BGE 147 I 478 E. 2.4 Ingress; 147 IV 453 E. 1 Ingress ; 146 I 62 E. 3; 146 IV 114 E. 2.1). Fehlt es an einer derartigen Begründung, so ist auf die Rüge nicht einzutreten ( BGE 148 IV 39 E. 2.3.5).

### **E. 1.4**

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat ( Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 147 V 124 E. 1.1). Es stellt deshalb grundsätzlich auf die sachverhaltlichen Elemente im Zeitpunkt des angefochtenen Entscheids ab ( BGE 147 II 49 E. 3.3). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn zudem die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann ( Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 147 I 73 E. 2.2; 147 V 16 E. 4.1.1). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (zum Ganzen: BGE 146 IV 88 E. 1.3.1). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung, namentlich die antizipierte Beweiswürdigung ( BGE 147 IV 534 E. 2.5.1; 146 V 240 E. 8.2). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit ( BGE 147 IV 73 E. 4.1.2; vorne E. 1.3). Auf bloss allgemein gehaltene, appellatorische Kritik an einem vorinstanzlichen Entscheid geht das Bundesgericht nicht ein (auch dazu BGE 147 IV 73 E. 4.1.2; 146 IV 114 E. 2.1).

### **E. 1.5**

Neue Tatsachen und Beweismittel dürfen im bundesgerichtlichen Verfahren gemäss Art. 99 Abs. 1 BGG nur vorgebracht werden, falls und soweit erst der Entscheid der Vorinstanz dazu Anlass gibt ( unechte Noven; BGE 146 II 150 E. 7.8.2). Sind die Tatsachen erst nach dem angefochtenen Entscheid eingetreten ( echte Noven), können sie von vornherein nicht durch den angefochtenen Entscheid veranlasst sein. Solche Tatsachen haben vor Bundesgericht unberücksichtigt zu bleiben ( BGE 147 II 49 E. 3.3; 144 V 35 E. 5.2.4).

### **E. 2.1**

Streitig und zu prüfen ist, ob die Vergütung von Fr. 151'760.--, welche die Steuerpflichtige im Verlauf der Steuerperiode 2010 unter dem Titel "Organisationskosten" an ihre Schwestergesellschaft leistete, geschäftsmässig begründet sei. Zwischen dem Recht der direkten Bundessteuer (insb. Art. 151 ff. DBG ) und dem harmonisierten Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden (insb. Art. 53 StHG ) bestehen im hier interessierenden Bereich keinerlei Unterschiede. Eine gesonderte Prüfung nach Steuerarten erübrigt sich.

### **E. 2.2.1**

Formelle Rügen und Sachverhaltsrügen können ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels zur Gutheissung der Beschwerde und zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids führen, weshalb sie vorab zu behandeln sind (Urteile 2C\_788/2021 vom 27. Oktober 2021 E. 3.1; 2C\_196/2017 vom 21. Februar 2019 E. 3, nicht publ. in BGE 145 II 49 ). Vorab ist deshalb auf die angeblich unrichtige Feststellung des Sachverhalts, die behauptete Gehörsverletzung und die Rüge des angeblich überspitzt formalistischen Vorgehens bzw. der Rechtsverweigerung einzugehen.

### **E. 2.2.2**

Die Steuerpflichtige beanstandet in kurzen Zügen, die vorinstanzlichen Feststellungen seien insofern unrichtig, als unberücksichtigt geblieben sei, dass der Alleinaktionär die Schwestergesellschaft "später" verkauft habe. Ob und gegebenenfalls wann diese Veräusserung stattgefunden hat, ist freilich von keinerlei entscheidwesentlicher Bedeutung, geht es doch einzig um die Steuerperiode 2010. Darauf ist nicht weiter einzugehen, weshalb auch nicht zu untersuchen ist, ob es sich beim angeblichen Verkauf um ein unzulässiges Novum handelt ( Art. 99 Abs. 1 BGG ; vorne E. 1.5). Sollte die Steuerpflichtige mit ihrem

Einwand darauf hinweisen wollen, dass es darum gegangen sei, gewissermassen im Hinblick auf den späteren Verkauf die Gesellschaft in ein besseres Licht zu stellen, so spräche dies ohnehin gegen die geschäftsmässige Begründetheit der Vergütung.

### **E. 2.2.3**

Die Steuerpflichtige macht weiter geltend, sie habe im Geschäftsjahr 2010 über kein eigenes Personal verfügt, welches sie "betriebswirtschaftlich und personalmässig hätte führen können". Sie habe hierzu ein Gutachten beantragt, dem Beweisantrag sei aber nicht stattgegeben worden. Hierzu ist Folgendes zu sagen: Die Vorinstanz ist, nach Darlegung der bei geldwerten Leistungen herrschenden Rechtslage, in antizipierter Beweiswürdigung zum Ergebnis gelangt, dass es der hierfür beweisbelasteten Steuerpflichtigen misslungen sei, den Nachweis für die geschäftsmässige Begründetheit der "Organisationskosten" zu erbringen (zur Normentheorie: BGE 144 II 427 E. 8.3.1; 142 II 488 E. 3.8.2). Aus diesem Grund sah die Vorinstanz auch von der beantragten Einvernahme von Zeugen, insbesondere des Alleinaktionärs, ab. Die Veranlagungsbehörde - und im Anschluss daran auch das Verwaltungsgericht - hatte die gesammelten rechtserheblichen Tatsachen einer (freien) Beweiswürdigung zu unterziehen. Dabei handelt es sich im bundesgerichtlichen Verfahren um eine Tatfrage, insbesondere auch, was die antizipierte Beweiswürdigung betrifft ( Art. 105 Abs. 1 BGG ; vorne E. 1.4). Die Steuerpflichtige unterliegt insoweit der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit ( Art. 106 Abs. 2 BGG ; vorne E. 1.3 und 1.4). Diesen Ansprüchen werden die Vorhalte offenkundig nicht gerecht. Erforderlich gewesen wäre eine detaillierte Auseinandersetzung mit der entscheidenden Verfassungsfrage ( Art. 29 Abs. 2 BV ). Eine solche ist unterblieben. Die blosser Behauptung, ein "Gutachten" (Zeugenbefragung?) sei beantragt, dieses aber ohne nähere Begründung verweigert worden, vermag keine verfassungsrechtliche Notwendigkeit der Beweismassnahme aufzuzeigen. Der Rüge ist nicht weiter nachzugehen.

### **E. 2.2.4**

Dasselbe gilt für die Beanstandung, die Vorinstanz habe sich überspitzt formalistisch bzw. rechtsverweigernd verhalten. Auszugehen ist von folgendem: Art. 29 Abs. 1 BV verbietet überspitzten Formalismus als besondere Form der Rechtsverweigerung. Exzessiver Formalismus liegt unter anderem vor, wenn die Behörde an Rechtsschriften überspannte Anforderungen stellt und dem Bürger der Rechtsweg in unzulässiger Weise versperrt wird ( BGE 145 I 201 E. 4.2.1; 142 V 152 E. 4.2 und 4.3). Überspitzt formalistisch ist es auch, wenn für ein Verfahren rigorose Formvorschriften aufgestellt werden, ohne dass die Strenge sachlich gerechtfertigt wäre oder wenn die Behörde formelle Vorschriften mit übertriebener Schärfe handhabt ( BGE 142 IV 299 E. 1.3.2). Dies alles kann der Vorinstanz nicht vorgeworfen werden, auch keine formelle Rechtsverweigerung, zumal die Kritik wiederum rein appellatorischer und damit unzureichender Natur ist. Im Grunde wird die Steuerpflichtige unter diesem Titel wohl eine bundesrechtswidrige Auslegung und/oder Anwendung von Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG bzw. Art. 24 Abs. 1 lit. a StHG vorbringen wollen. Hierzu wäre eine zumindest minimale Auseinandersetzung mit dem einschlägigen Bundesgesetzesrecht zu verlangen ( Art. 106 Abs. 1 BGG ; vorne E. 1.2). Eine solche ist nicht ersichtlich, weshalb sich weitere Ausführungen an sich erübrigen. Festzuhalten ist nur, dass es keineswegs überspitzt formalistisch ist, auch unter Nahestehenden ein hinreichendes Vertragswerk zu verlangen. Dies ist gegenteils ein Gebot des handelsrechtlich und betriebswirtschaftlich korrekten Verhaltens.

### **E. 2.3**

Abgesehen von den dargelegten formellen und Sachverhaltsrügen lässt die Steuerpflichtige es mit einigen wenigen Überlegungen zum Gebot der Verhältnismässigkeit der Besteuerung ( Art. 127 Abs. 2 BV unter dem Aspekt der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit) bewenden. Die Darlegungen kratzen bestenfalls an der Oberfläche und vermögen keine eingehende Prüfung zu rechtfertigen. Worum es sich bei der angeblichen Managementgesellschaft, welche die Organisationskosten letztlich getragen haben soll, genau handelt, bleibt im Dunkeln. Zum Eventualstandpunkt, wonach keine Steuerumgehung vorliege, bringt die Steuerpflichtige Überlegungen zur Steuerhinterziehung ("Strafsteuer") vor. Dieser Aspekt liegt ausserhalb des Streitgegenstandes (vorne E. 1.1).

### **E. 2.4**

Die Beschwerde erweist sich mithin als unbegründet. Sie ist abzuweisen.

### **E. 3**

Nach dem Unterliegerprinzip sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Steuerpflichtigen aufzuerlegen (Art. 65 in Verbindung mit Art. 66 Abs. 1 BGG ). Dem Kanton Zürich, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Parteientschädigung zu ( Art. 68 Abs. 3 BGG ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.