

BGer 9C_5/2023 vom 14. März 2024

Bundesgericht, 2024-03-14, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_5_2023

FR: TF 9C_5/2023 du 14 mars 2024

IT: TF 9C_5/2023 del 14 marzo 2024

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 BGG in Verbindung mit Art. 73 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14] und Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11], Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG) sind erfüllt.

E. 1.2

Die Vorinstanz hat für die direkte Bundessteuer und die Kantons- und Gemeindesteuern ein gemeinsames Urteil gefällt. Der Antrag des Beschwerdeführers lautet auf Aufhebung des angefochtenen Urteils betreffend Erfassung (noch) einer zusätzlichen Einkunft im Nachsteuerverfahren und damit unveränderte Belassung der ursprünglichen Veranlagung sowohl mit Bezug auf die direkte Bundessteuer als auch mit Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern. Praxisgemäss genügt dies für das Eintreten auf die Beschwerde betreffend beide Steuerarten, solange die zu entscheidenden Rechtsfragen, wie hier, im Bundesrecht und im harmonisierten Recht gleich geregelt sind (vgl. BGE 135 II 260 E. 1.3.2; Urteil 9C_677/2021 vom 23. Februar 2023 E. 1.2, nicht publ. in: BGE 149 II 27 , aber in: StE 2023 B 25.6 Nr. 91; Urteil 9C_391/2023 vom 5. Januar 2024 [zur Publikation bestimmt] E. 1.2). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 2.1

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann unter anderem eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), prüft jedoch unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG) nur die vorgebrachten Argumente, falls weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 142 I 135 E. 1.5). Es prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition, jene des nicht-harmonisierten, autonomen kantonalen Rechts hingegen bloss auf Verletzung des Willkürverbots und anderer verfassungsmässiger Rechte (BGE 143 II 459 E. 2.1; 134 II 207 E. 2). Mit freier Kognition ist zu prüfen, ob das kantonale Recht mit dem Bundesrecht, namentlich dem StHG, vereinbar ist (Urteil 2C_1081/2015 vom 12. Dezember 2016 E. 1.4, nicht publ. in: BGE 143 II 33). In Bezug auf die Verletzung der verfassungsmässigen Rechte gilt nach Art. 106 Abs. 2 BGG eine qualifizierte Rüge- und Substanziierungspflicht (BGE 149 I 105 E. 2.1 ; 147 I 73 E. 2.1).

E. 2.2

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 149 I 207 E. 5.5; 149 V 108 E. 4). 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 148 II 392 E. 1.4.1; 148 V 427 E. 3.2). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (BGE 149 IV 57 E. 2.2). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung (BGE 148 V 70 E. 5.1.1). Willkürlich ist die Beweiswürdigung, wenn sie schlechterdings unhaltbar ist, wenn die Behörde mithin in ihrem Entscheid von Tatsachen ausgeht, die mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch stehen oder auf einem offenkundigen Fehler beruhen (BGE 148 IV 356 E. 2.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (BGE 149 II 43 E. 3.6.4; 149 V 156 E. 6.2; vorne E. 2.1). Auf bloss allgemein gehaltene, appellatorische Kritik am vorinstanzlichen Entscheid geht das Bundesgericht nicht ein (auch dazu BGE 147 IV 73 E. 4.1.2; 146 IV 114 E. 2.1).

II. Direkte Bundessteuer

E. 3.1

Mit Bezug auf den Sachverhalt, welcher Anlass für den vorliegenden Streit bildet, ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer im Frühjahr 2017 das Kennzeichen "F. _____" für Fr. 160'100.- erworben und an die von ihm indirekt - via die B. _____ Holding AG - beherrschte B. _____ AG zum Preis von Fr. 165'100.- veräussert hat. Die B. _____ AG aktivierte das Kennzeichen in ihrer Buchhaltung nicht, sondern verbuchte den von ihr bezahlten Kaufpreis als ausserordentlichen Aufwand. Dieser Aufwand wurde in den Veranlagungen der B. _____ AG als geschäftsmässig begründet akzeptiert und es wurde auch keine Verrechnungssteuer erhoben.

E. 3.2

Streitig ist, ob der Vorgang des Erwerbs des Kennzeichens "F. _____" durch die B. _____ AG, bei welcher der Kauf des Kennzeichens als Aufwand verbucht wurde, eine neue Tatsache darstellt (dazu E. 4) und, falls dies zutrifft, der Beschwerdeführer dadurch einen geldwerten Vorteil von der B. _____ AG erlangt hat (dazu E. 5; vgl. zur Begrifflichkeit - aus Sicht der Gesellschaft wird von verdeckten Gewinnausschüttungen, aus Sicht der Anteilinhaberin oder des Anteilinhabers von geldwerten Vorteilen gesprochen - Urteil 2C_716/2022 vom 15. November 2022 E. 6.1 m.H.).

E. 4.1

Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, so wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (Art. 151 Abs. 1 DBG). Hat der Steuerpflichtige Einkommen, Vermögen, Reingewinn oder Eigenkapital in seiner Steuererklärung vollständig und genau angegeben und haben die Steuerbehörden die Bewertung anerkannt, kann keine Nachsteuer erhoben werden, selbst wenn die Bewertung ungenügend war (Art. 151 Abs. 2 DBG).

E. 4.1.1

Für die Frage, ob neue Tatsachen oder Beweismittel schon im Zeitpunkt der Veranlagung vorlagen, ist der Aktenstand in diesem Zeitpunkt massgeblich (Urteil 2A.419/2001 vom 13. November 2002 E. 3.3, in: ASA 73 S. 487). Grundsätzlich müssen die neuen Tatsachen im Zeitpunkt der Veranlagung bereits vorliegen und dürfen nicht nachträglich eingetreten sein. Nachträglich eingetretene Tatsachen können hingegen dann relevant sein, wenn und soweit sie die sachverhaltliche Grundlage der Veranlagung im Nachhinein beeinflussen (vgl. Urteil 2C_868/2020 vom 25. August 2021 E. 2.1.1 m.H.).

E. 4.1.2

Ein Verschulden des Steuerpflichtigen ist nicht erforderlich, vielmehr kommt es auf die Würdigung der jeweiligen Pflichten des Steuerpflichtigen und der Steuerbehörde bei der Veranlagung an (Urteile 2C_868/2020 vom 25. August 2021 E. 2.1.2; 2C_458/2014 vom 26. März 2015 E. 2.1; 2C_1023/2013 vom 8. Juli 2014 E. 2.1).

E. 4.2

Gemäss Art. 153 Abs. 3 DBG sind im Nachsteuerverfahren die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze sowie das Veranlagungs- und das Beschwerdeverfahren sinngemäss anwendbar. Damit gelten auch im Nachsteuerverfahren die allgemeinen Grundsätze zur Beweislast und Mitwirkungspflicht im System der gemischten Veranlagung (vgl. Art. 123 ff. DBG ; BGE 121 II 273 E. 3c/aa).

E. 4.2.1

Nach Art. 123 Abs. 1 DBG stellen die Veranlagungsbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest. Behörden und Steuerpflichtiger arbeiten grundsätzlich gemeinsam auf eine richtige und vollständige Veranlagung hin. Der Steuerpflichtige muss alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 126 Abs. 1 DBG). Insbesondere muss er das Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen (Art. 124 Abs. 2 DBG); dazu hat er bestimmte Beilagen einzureichen, und er trägt die Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärung. Ist er sich über die steuerrechtliche Bedeutung einer Tatsache im Unklaren, darf er diese nicht einfach verschweigen, sondern hat er auf die Unsicherheit hinzuweisen. Jedenfalls muss er die Tatsache als solche vollständig und zutreffend darlegen (Urteile 2C_127/2021 vom 29. November 2021 E. 2.2.1; 2C_686/2020 vom 25. August 2021 E. 2.2.1; 2C_651/2017 vom 2. November 2017 E. 2.2.1 m.w.H.).

E. 4.2.2

Demgegenüber prüft die Veranlagungsbehörde die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor (Art. 130 Abs. 1 DBG). Die Steuerbehörde darf sich jedoch grundsätzlich darauf verlassen, dass die Steuererklärung richtig und vollständig ist. Sie ist nicht verpflichtet, ohne besonderen Anlass Quervergleiche mit Akten anderer Steuerpflichtiger vorzunehmen oder im Steuereossier nach ergänzenden Unterlagen zu suchen. Die Steuerbehörde darf freilich auch nicht unbesehen in der Art auf die Steuererklärung abstellen, als wenn es sich um eine Selbstveranlagung handeln würde. Sie muss insbesondere berücksichtigen, dass in den Steuerklärungsformularen nicht nur Tatsachen einzutragen sind, sondern sich dabei auch eigentliche Rechtsfragen stellen.

Eine Pflicht zu ergänzender Untersuchung besteht für die Steuerbehörden nur dann, wenn die Steuererklärung Fehler enthält, die klar ersichtlich bzw. offensichtlich sind. Nur solche augenfälligen Mängel begründen eine Verletzung der behördlichen Untersuchungspflicht und bewirken, dass keine "neue Tatsachen" im Sinne von Art. 151 Abs. 1 DBG vorliegen, die ein Nachsteuerverfahren rechtfertigen würden. Es braucht also eine in die Augen springende Falschdeklaration seitens der Pflichtigen, welche die Steuerbehörde bei gehöriger Sorgfalt schon im ordentlichen Veranlagungsverfahren zu zusätzlichen Abklärungen hätte veranlassen müssen. Es handelt sich um Fehler, deren Nichtbeachtung eine grobe Missachtung der Untersuchungspflicht durch die Steuerbehörde darstellt, was den Kausalzusammenhang zwischen der fehlerhaften Deklaration und der ungenügenden Veranlagung unterbricht. Das ist der Fall, wenn die Steuerbehörden in voller Kenntnis von Ungereimtheiten davon abgesehen haben, zusätzliche Abklärungen zu treffen; dann können sie keine Nachsteuer mehr erheben, wenn sie nachträglich bessere Kenntnis von diesem Umstand erhalten (vgl. Urteile 9C_750/2023 vom 18. Dezember 2023 E. 2.4.8; 2C_868/2020 vom 25. August 2021 E. 2.2.2).

Dagegen wird die behördliche Untersuchungspflicht solange nicht verletzt, als eine Unstimmigkeit aus den Angaben des Pflichtigen in der Steuererklärung nicht ohne weiteres ersichtlich ist oder wenn die Behörde wohl hätte Verdacht schöpfen können, ohne dass das aber zwingend gewesen wäre. Daran ändert auch die Möglichkeit der Bearbeitung der Steuererklärungen und -akten in elektronischer Form nichts (vgl. Urteil 2C_868/2020 vom 15. August 2021 E. 2.2.2 m.H.).

E. 4.3.1

Die Vorinstanz hat mit Bezug auf den streitigen geldwerten Vorteil festgestellt, dass die Steuerverwaltung erst im Zusammenhang mit zusätzlichen Abklärungen im Rahmen der Buchprüfung der C._____ im Sommer 2020 zu der Information gelangt sei, dass das Autokennzeichen "F._____" im Jahr 2017 vom Beschwerdeführer für Fr. 165'100.- an die B._____ AG verkauft worden sei. Somit stelle dieser Verkauf eine neue Tatsache dar, welche der Steuerbehörde zum Zeitpunkt der Veranlagung nicht bekannt gewesen sei.

E. 4.3.2

Gemäss eigener Darstellung ersteigerte der Beschwerdeführer das Kennzeichen "F._____" 2017 für Fr. 160'100.- und montierte es in der Folge an einem 5 m hohen, weithin sichtbaren Stahlgerüst in U._____, welches er eigens zu diesem Zweck hatte erstellen lassen. Damit wollte er, wiederum gemäss eigener Angabe, gegen die Erteilung einer Baubewilligung für die Erstellung eines Salzdepots auf einer an das Betriebsgelände der C._____ angrenzenden Parzelle protestieren, weil die Errichtung des Salzdepots die betriebliche Tätigkeit der C._____ eingeschränkt bzw. sogar verunmöglicht hätte. Diese Protestaktion, über welche die regionale Presse (G._____) ausführlich berichtet habe, sei schliesslich auch von Erfolg gekrönt gewesen, indem der Kanton sich für einen anderen Standort für das Salzdepot entschieden habe.

Zwar fällt ausser Betracht, den Steuerbehörden die Kenntnis von Berichten betreffend einen Steuerpflichtigen in der Presse und/oder spezialisierten Medien zuzurechnen, um auf diese Weise zu zeigen, dass sie bei Vornahme der ordentlichen Veranlagung ein bestimmtes Beweismittel bzw. eine Tatsache hätten kennen müssen (Urteil 2C_722/2017 vom 13. Dezember 2017 E. 3.3). Auch wenn allenfalls sein mag, dass die Kantonale Steuerverwaltung über die regionale Presse vom Erwerb des Kennzeichens "F._____"

durch den Beschwerdeführer im Jahr 2017 und der von diesem durchgeführten Protestaktion Kenntnis erlangt hat, bedeutet dies nicht, den Steuerbehörden sei auch bekannt gewesen, dass der Beschwerdeführer das von ihm privat erworbene Autokennzeichen an die von ihm (indirekt) beherrschte B. _____ AG veräusserte. Daran ändert im Übrigen nichts, dass, wie der Beschwerdeführer geltend macht, die Steuerverwaltung bei der Prüfung seiner Steuererklärung für die Steuerperiode 2017 hätte bemerken müssen, dass das von ihm im Frühjahr 2017 für Fr. 160'100.- erworbene Autokennzeichen "F. _____" nicht in der Steuererklärung aufgeführt gewesen sei. Selbst wenn dieser Argumentation gefolgt würde, ergibt sich daraus nicht, dass die Steuerverwaltung hätte vermuten können oder müssen, der Beschwerdeführer habe das Kennzeichen für einen über dem Erwerbspreis liegenden Preis an eine von ihm selbst (indirekt) beherrschte Gesellschaft veräussert.

E. 4.3.3

Liegt damit entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers mit Bezug auf die Übertragung des Kennzeichens "F. _____" zum Preis von Fr. 165'100.- auf die B. _____ AG eine neue Tatsache vor, die - vorausgesetzt es handelt sich dabei um eine geldwerte Leistung (dazu nachstehend E. 5) - mangels Kenntnis der Steuerverwaltung davon bei Vornahme der Veranlagung des Beschwerdeführers zu einer unvollständigen Besteuerung führte, braucht entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers nicht geprüft zu werden, ob ihn an der unvollständigen Deklaration ein Verschulden trifft (vgl. oben E. 4.1.2). Ob der angefochtene Entscheid Bestand hat, hängt allein davon ab, ob die Übertragung eine geldwerte Leistung darstellt.

E. 5.1

Eine geldwerte Leistung gemäss Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG liegt vor, wenn die leistende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft für ihre Leistung keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, der Beteiligungsinhaber direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) einen Vorteil erlangt, die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft diesen Vorteil einer nicht nahestehenden, also fernstehenden Person unter gleichen Bedingungen nicht zugestanden hätte, weshalb die Leistung insofern ungewöhnlich ist (Kriterium des Drittvergleichs), und der Charakter dieser Leistung für die Gesellschaftsorgane erkennbar war (BGE 144 II 427 E. 6.1; 140 II 88 E. 4.1; 138 II 57 E. 2.2; Urteil 9C_697/2022 vom 9. Juni 2023 E. 3.6.1).

E. 5.2.1

Mit Bezug auf das Vorliegen der tatsächlichen Voraussetzungen für eine geldwerte Leistung macht der Beschwerdeführer geltend, sowohl der für die Veranlagung der B. _____ AG zuständige Sachbearbeiter der Steuerverwaltung des Kantons Nidwalden als auch die Eidgenössische Steuerverwaltung hätten die Verbuchung des ausserordentlichen Aufwands von Fr. 165'100.- bei der B. _____ AG geprüft und die geschäftsmässige Begründetheit dieser Aufwendung bejaht.

E. 5.2.2.1

Sachverhalte, bei denen die Qualifizierung eines Vorgang als verdeckte Gewinnausschüttung (Perspektive der Gesellschaft) bzw. geldwerte Leistung (Perspektive der Beteiligten) infrage steht, sind definitionsgemäss "zweidimensional", indem sie stets die (Gewinn-) Steuerpflicht der Gesellschaft und die (Einkommens-) Steuerpflicht der Anteilinhaberin bzw. des Anteilinhabers beschlagen. Zumal das Steuerverfahrensrecht

von Bund und Kantonen keine Regeln dazu enthält, wer - Gesellschaft oder Anteilshaberin bzw. Anteilshaber - zuerst zu veranlagten ist, kann sich wie hier die Situation ergeben, dass zuerst die Gesellschaft und erst hernach die Anteilshaberin bzw. der Anteilshaber veranlagt werden; ebenso ist denkbar, dass zunächst die Anteilshaberin bzw. der Anteilshaber veranlagt wird und erst zu einem späteren Zeitpunkt die Gesellschaft, an der sie bzw. er beteiligt ist.

Für die erste Konstellation (Veranlagung der Gesellschaft zeitlich vor jener der Anteilshaberin bzw. des Anteilshabers) gilt gemäss ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung zu den zweidimensionalen Sachverhalten dann, wenn bei der Gesellschaft eine verdeckte Gewinnausschüttung mit der Gewinnsteuer erfasst wird, zwar, dass auf Ebene der Anteilshaberin bzw. des Anteilshabers kein eigentlicher Aufrechnungsautomatismus besteht. Insbesondere folgen Bestand, Qualifikation und Höhe einer Aufrechnung auf der Ebene der Gesellschaft einerseits und der Ebene der Anteilshaberin bzw. des Anteilshabers andererseits einer jeweils eigenen Logik. Eine erneute rechtliche Beurteilung auf der Ebene der Anteilshaberin bzw. des Anteilshabers ist unerlässlich, zumal es sich bei der Gesellschaft und der an ihr beteiligten Person - trotz gesellschaftsrechtlicher Verbundenheit - um zwei voneinander vollständig unabhängige Rechts- und Steuersubjekte handelt. In Abweichung von den üblichen Regeln über die Beweisführungs- und die Beweislast hat aber eine Gesellschafterin bzw. ein Gesellschafter, der gleichzeitig Organ und/oder beherrschende Anteilshaberin bzw. beherrschender Anteilshaber der Gesellschaft ist, Bestand und Höhe einer von der Veranlagungsbehörde behaupteten geldwerten Leistung detailliert zu bestreiten. Unterlässt sie bzw. er dies oder beschränkt sie bzw. er sich auf pauschale Ausführungen, darf die Veranlagungsbehörde grundsätzlich annehmen, die auf Ebene der Gesellschaft rechtskräftig veranlagte Aufrechnung sei der Anteilshaberin bzw. dem Anteilshaber gegenüber ebenso berechtigt wie gegenüber der Gesellschaft (Urteile 9C_750/2023 vom 18. Dezember 2023 E. 2.3.4; 9C_624/2022 vom 15. März 2023 E. 5.2.5; 2C_630/2021 / 2C_631/2021 vom 17. Mai 2022 E. 2.2.2; 2C_719/2021 vom 7. Dezember 2021 E. 3.2.2).

E. 5.2.2.2

Für den umgekehrten Fall - dass nämlich wie hier bei Veranlagung der Gesellschaft keine Hinzurechnung wegen verdeckter Gewinnausschüttung zum Saldo der Erfolgsrechnung vorgenommen wurde (Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG) - versteht sich von selbst, dass der Steuerbehörde der volle Nachweis für die steuererhöhenden Tatsachen obliegt, welche die Erfassung von geldwerten Leistungen bei der Anteilshaberin bzw. beim Anteilshaber rechtfertigen. Der Umstand, dass eine bestimmte Aufwandsbuchung bereits bei der Veranlagung der Gesellschaft besonders geprüft wurde, mag dabei im Einzelfall (faktisch) die Beweisführungslast der Steuerbehörde erhöhen. Sofern dieser indessen mit dem Beweismass der vollen Überzeugung (vgl. zu diesem "Regelbeweismass" im Steuerrecht Urteil 2C_596/2020 vom 10. März 2021 E. 2.3.1 m.H.) der Nachweis gelingt, dass die tatsächlichen Voraussetzungen für die Qualifizierung einer Leistung an die Anteilshaberin bzw. den Anteilshaber als geldwerte Leistung erfüllt sind, steht einer Erfassung der entsprechenden Leistung bei der Anteilshaberin bzw. beim Anteilshaber als Einkommen nichts entgegen.

E. 5.3.1

Im vorliegenden Fall bestehen keine Zweifel daran, dass der Beschwerdeführer mit der Übertragung des Autokennzeichens "F. _____" auf die B. _____ AG der von ihm (indirekt) beherrschten Gesellschaft eine Gegenleistung erbrachte. Dabei spielt auch entgegen der Auffassung der Vorinstanz keine Rolle, dass die B. _____ AG im Zeitpunkt der Kennzeichenübertragung (noch) nicht Halterin des Fahrzeugs H. _____ war, für welches das Autokennzeichen eingelöst wurde, sondern erst in der Bilanz per 31. Dezember 2018 ein Fahrzeug bilanziert wurde. Auch wenn die B. _____ AG das Fahrzeug erst im folgenden Jahr erworben haben sollte, hätte sie dieses - mit dem Kennzeichen "F. _____" - zumindest ab dem Erwerb (oder allenfalls sogar schon früher) benutzen können.

Ungeachtet dessen ist offensichtlich, dass dieser Gegenleistung - Übertragung des Rechts, das Kennzeichen "F. _____" an einem Firmenfahrzeug anzubringen - für die B. _____ AG kein wirtschaftlicher Wert zukam. Der Zweck der Gesellschaft bestand 2017 in der Verwaltung eigenen Vermögens, der Gewährung von Darlehen an Dritte sowie zum Konzern gehörende Gesellschaften und der Erbringung damit verbundener Dienstleistungen aller Art (vgl. sinngemäss Handelsregistereintrag). Es erscheint zwar zumindest nicht von vornherein als ausgeschlossen, dass die Verwendung eines besonderen Autokennzeichens für eine Protestaktion geschäftsmässig begründet sein könnte, sofern diese Protestaktion geeignet ist, einem Unternehmen zu dienen. Hier wurde die Protestaktion indessen, worauf die Vorinstanz zutreffend hinweist, nicht im Interesse der B. _____ AG, sondern der C. _____ durchgeführt. Das Autokennzeichen wurde aber auf die B. _____ AG übertragen. Auch wenn Sponsoringaufwendungen grundsätzlich geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen können, indem sie geeignet sind, das Image eines Unternehmens in der Öffentlichkeit zu verbessern oder in diesem Zusammenhang verkaufsfördernde Massnahmen zu treffen, müssen solche Massnahmen, damit sie gewinnsteuerlich als geschäftsmässig begründet angesehen werden können, zumindest einen indirekten Werbeeffekt haben (Urteile 9C_660/2022 vom 10. Mai 2023 E. 5.1.2.1; 2C_1026/2021 vom 21. Dezember 2022 E. 7.1.4; 2C_400/2020 / 2C_405/2020 vom 22. April 2021 E. 3.1.3, insb. E. 3.2). Ein solcher Effekt dürfte mit Bezug auf die Verwendung eines auffälligen Autokennzeichens wie hier das Kennzeichen "F. _____" bei einer aktiven Gesellschaft, insbesondere wenn deren Tätigkeit die Verwendung von Fahrzeugen einschliesst (z.B. Personentransporte, insbesondere zu besonderen Gelegenheiten, VIP-Transporte o.ä.), zwar nicht zum vornherein ausgeschlossen werden können. Im vorliegenden Fall ist ein solcher Effekt jedoch bei der B. _____ AG als gruppeninterner Vermögensverwaltungsgesellschaft nur schwerlich vorstellbar und wurde vom Beschwerdeführer auch zu keinem Zeitpunkt substantiiert geltend gemacht, geschweige denn nachgewiesen. Wird schliesslich noch in Erwägung gezogen, dass der Standortkanton für die Erteilung der Fahrzeugausweise (und damit auch der Kontrollschilder) zuständig ist (Art. 22 Abs. 1 des Strassenverkehrsgesetzes vom 19. Dezember 1958 [SVG; SR 741.01]; vgl. auch zum interkantonalen Standortwechsel Art. 105 Abs. 2 SVG) und es hier offenbar zu keinem Wechsel des Standortkantons (vgl. zum Standort von Fahrzeugen Art. 77 der Verordnung vom 27. Oktober 1976 über die Zulassung von Personen und Fahrzeugen zum Strassenverkehr [VZV; SR 741.51] und dazu Urteil 2A.468/2001 vom 23. Januar 2002 E. 3c bb und cc) gekommen ist (jedenfalls wurde ein solcher im kantonalen Verfahren nie thematisiert), d.h. der Standort des Fahrzeugs sich auch nach der Übertragung auf die B. _____ AG im Kanton Wallis und nicht etwa im Sitzkanton Nidwalden der Gesellschaft befand, so erhellt ohne weiteres, dass die

Übertragung des Kennzeichens "F._____" auf die B._____ AG für diese keinen Wert hatte.

E. 5.3.2

Da die weiteren Voraussetzungen für die Annahme einer geldwerten Leistung im vorliegenden Fall gegeben sind, indem der Beschwerdeführer gegen die - für die B._____ AG wie dargelegt wertlose - Übertragung des Kennzeichens "F._____" Fr. 165'100.- erhielt und der Charakter der Leistung als geldwerte Leistung für ihn als Präsidenten des Verwaltungsrats der B._____ AG erkennbar war, ist es nicht zu beanstanden, wenn die Vorinstanz das Vorliegen einer steuerbaren geldwerten Leistung gemäss Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG bejaht hat. Unterliegt der einkommenssteuerwirksame Zufluss der streitigen Leistung damit keinem Zweifel, kann offenbleiben, ob diese dem Beschwerdeführer, der an der B._____ AG (nur) indirekt - via die B._____ Holding AG - beteiligt ist, direkt zugeflossen oder zunächst von einer Ausschüttung der B._____ AG an ihre Muttergesellschaft und hernach an den Beschwerdeführer auszugehen ist.

III. Kantons- und Gemeindesteuern

E. 6

Art. 16 Abs. 1 lit. c und Art. 158 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 10. März 1976 des Kantons Wallis (SGS 642.1; StG/VS) entsprechen Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG und Art. 151 Abs. 1 DBG . Ausserdem belässt das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen mit Blick auf die geldwerten Leistungen als Steuerobjekt (vgl. Urteil 2C_400/2020 / 2C_405/2020 vom 22. April 2021 E. 7 m.H.) ebenso wie auf den Begriff der neuen Tatsache keinen Spielraum (Urteil 2C_533/2009 vom 7. August 2009 E. 4.1; Martin E. Looser, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. Aufl. 2022, N 2 zu Art. 53). Für die Beurteilung auf der Ebene der Kantons- und Gemeindesteuern kann somit auf die Erwägungen zur direkten Bundessteuer verwiesen werden.

IV. Kosten und Entschädigungsfolgen

E. 7

Zusammenfassend erweist sich die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sowohl mit Bezug auf die direkte Bundessteuer der Steuerperiode 2017 als auch hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern des Kantons Wallis 2017 als unbegründet und ist daher abzuweisen.

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG). Parteientschädigungen sind keine zuzusprechen (Art. 68 Abs. 2 und 3 BGG).

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