

BL_GERICHTE 810 17 199 vom 25. August 2016

BL Gerichte, 2016-08-25, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_810_17_199

FR: BL_GERICHTE 810 17 199 du 25 août 2016

IT: BL_GERICHTE 810 17 199 del 25 agosto 2016

Regeste

Staatssteuer 2014

Erwägungen

E. 1

Gemäss § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) vom 7. Februar 1974 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht angefochten werden. Im Zusammenhang mit den formellen Voraussetzungen gemäss § 131 StG und den §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 ist anzumerken, dass die Beschwerde innert der vom Gericht angesetzten Nachfrist von einem hierzu formell berechtigten zweiten Mitglied des Verwaltungsrats unterzeichnet wurde. Entgegen der von der Steuerverwaltung in der Vernehmlassung vertretenen Ansicht ist es nicht erforderlich, dass für die gültige Erhebung eines Rechtsmittels durch eine juristische Person das Briefpapier der beschwerdeführenden Gesellschaft verwendet wird, solange anderweitig erkennbar ist, dass die Beschwerdeführung namens der Gesellschaft erfolgt. Ein entsprechender Wille geht aus dem Schreiben vom 14. August 2017 klar hervor. Insofern ist das Unterschriftserfordernis gemäss § 5 Abs. 1 VPO eingehalten und die Beschwerde formgültig erhoben worden. Der entsprechende Einwand der Steuerverwaltung geht fehl. Da auch die übrigen formellen Voraussetzungen erfüllt sind, kann auf die vorliegende Beschwerde eingetreten werden.

E. 2

Mit der Beschwerde in Steuersachen können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (§ 45 Abs. 2 VPO). Dem Kantonsgericht kommt im vorliegenden Fall somit volle Kognition zu. Zulässig sind auch neue Anträge, Behauptungen und Beweismittel (§ 6 Abs. 3 VPO; vgl. Urteil des Kantonsgerichts, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht [KGE VV], vom 10. August 2016 [810 16 9] E. 7.2).

E. 3

Streitgegenstand bildet vorliegend die Frage, ob die Vorinstanzen in der strittigen Steuerperiode 2014 zu Recht eine als Vermittlungsprovision verbuchte Zahlung in der Höhe von Fr. 50'000.-- als verdeckte Gewinnausschüttung an die C.____ AG qualifizierten und zum steuerbaren Ertrag aufrechneten.

E. 3.1

Gegenstand der Ertragssteuer ist der steuerbare Reinertrag (§ 53 Abs. 1 StG). Dieser setzt sich zusammen aus dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des

Saldovortrages des Vorjahres (lit. a), allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung geschäftsmässig begründeter Aufwendungen verwendet werden, wie insbesondere Aufwendungen für die Herstellung, Anschaffung oder Wertvermehrung von Gegenständen des Anlagevermögens, geschäftsmässig nicht begründete Abschreibungen und Rückstellungen, Einlagen in die Reserven, Einzahlungen auf das Eigenkapital aus Mitteln der juristischen Person, offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (lit. b), den der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträgen, mit Einschluss der Kapital-, Liquidations- und Aufwertungsgewinne, vorbehältlich § 32 StG (lit. c) und den Zinsen auf dem verdeckten Eigenkapital (lit. d).

E. 3.2

Verdeckte Gewinnausschüttungen im Sinne von § 53 Abs. 1 lit. b StG sind – analog zu Art. 58 Abs. 1 lit. b Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 – Zuwendungen der Gesellschaft an die Anteilsinhaber oder ihnen nahestehende Dritte, die einem aussenstehenden Dritten nicht oder zumindest nicht in gleichem Masse gewährt würden. Sie präsentieren sich buchhalterisch entweder als überhöhte Kosten oder in Form eines Gewinnverzichts durch Ausweis eines zu tiefen Ertrags (Markus Reich , Steuerrecht, 2. Aufl., Zürich 2012, S. 463; Irène Findeisen/Ralph Theiler , in: Nefzger/■Simonek/■Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, N 144 zu § 24 StG). Als verdeckte Gewinnausschüttung gilt rechtsprechungsgemäss jede Zuwendung der Gesellschaft an Aktionäre oder nahe stehende Personen, denen keine oder keine genügende Gegenleistung des Anteilsinhabers gegenübersteht und die einem an der Gesellschaft nicht beteiligten Dritten nicht oder nur in wesentlich geringerem Umfang erbracht worden wäre, so dass angenommen werden kann, es sei eine Begünstigung beabsichtigt gewesen (BGE 143 IV 228 E. 4.1; Urteil des Bundesgerichts 2C_51/2016, 2C_52/2016 vom 10. August 2016 E. 2.2; Peter Brülisauer/Oliver Krummenacher , in: Zweifel/■Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 3. Aufl., Basel 2017, N 224 zu Art. 24 StHG; Ernst Blumenstein/Peter Locher , System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., Zürich 2016, S. 332 f.; Hubertus Ludwig , in: Kommentar Steuergesetz, a.a.O., N 1 und 10 ff. zu § 53 StG).

E. 3.3

Als verdeckte Gewinnausschüttung erweisen sich somit Zuwendungen einer Gesellschaft an einen Anteilsinhaber oder einen Dritten, sofern die Zuwendung ihren Grund in erster Linie darin hat, dass dieser der Gesellschaft nahe steht. Dabei ist aufgrund eines Drittvergleichs zu untersuchen, ob die zu beurteilende Leistung im Vergleich zum üblichen Geschäftsgebaren derart ungewöhnlich ist, dass der Schluss naheliegt, sie wäre so nicht erbracht worden, wenn der Leistungsempfänger dem Anteilsinhaber nicht nahestehen würde (sog. Prinzip des "dealing at arm's length"; BGE 138 II 57 E. 4.2; BGE 131 II 722 E. 4.1; Urteil des Bundesgerichts 2C_443/2016, 2C_444/2016 vom 11. Juli 2017 E. 3.1; Blumenstein/Locher , a.a.O., S. 332 f.; Urs Behnisch/Patrick Simon , Dreiecks- und Direktbegünstigungstheorie im Wandel, in: Jusletter 3. Mai 2010; Martin Zweifel/Silvia Hunziker , Steuerverfahrensrecht, Beweislast, Drittvergleich, "dealing at arm's length", Art. 29 Abs. 2 BV, Art. 58 DBG: Beweis und Beweislast im Steuerverfahren bei der Prüfung von Leistung und Gegenleistung unter dem Gesichtswinkel des Drittvergleichs ["dealing at

arm's length"], Archiv für schweizerisches Abgaberecht [ASA] 77, S. 659).

E. 3.4

In beweisrechtlicher Hinsicht gilt der Grundsatz, dass die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen und die steuerpflichtige Person die Beweislast für steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen trägt (Daniel Schär , Grundsätze der Beweislastverteilung im Steuerrecht, St. Gallen 1998, S. 72; Jürg Dubs , Verdeckte Gewinnausschüttungen, solidarische Mithaftung – Zündstoff im Steuerstrafrecht, AJP 2009, S. 72; Brülisauer/Krummenacher , a.a.O., N 254 zu Art. 24 StHG; Ludwig , a.a.O., N 14 zu § 53 StG). Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung obliegt der Nachweis, dass die durch einen erfolgswirksam verbuchten Aufwandposten verursachte Erfolgsminderung auch geschäftsmässig begründet ist, der steuerpflichtigen Gesellschaft (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_51/2016, 2C_52/2016 vom 10. August 2016 E. 2.1 m.w.H.; Zweifel/■Hunziker , a.a.O., S. 683).

E. 3.5

Die steuerpflichtige Gesellschaft muss somit auf Verlangen über die geschäftsmässige Begründetheit Auskunft geben, Geschäftsbücher, Belege und Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen können (Art. 42 Abs. 2 StHG). Unter die vorzulegenden Beweismittel fallen Dispositionsurkunden, das heisst Urkunden, die Rechtshandlungen betreffen (u.a. Verträge), aber auch Zeugnisurkunden wie Rechnungen, Quittungen, Bank- oder Postcheckauszüge. Vorlagepflichtig sind über den Wortlaut von Art. 42 Abs. 2 StHG hinaus aber nicht nur Urkunden, die sich auf den "Geschäftsverkehr" des Steuerpflichtigen beziehen, sondern auch Urkunden, die in anderer Beziehung zur beweismässigen Abklärung des für die Veranlagung des Steuerpflichtigen massgebenden Sachverhalts notwendig sind. Dazu gehören etwa Bestätigungen oder Quittungen, die Auskunft über den Verwendungszweck geben können. Allerdings ist diese Auskunftspflicht nicht unbeschränkt; sie muss verhältnismässig sein, das heisst, die verlangten Auskünfte müssen für die Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geeignet und notwendig und für den Steuerpflichtigen zumutbar sein (vgl. Martin Zweifel/■Silvia Hunziker , in: Kommentar zum StHG, a.a.O., N 42 zu Art. 42 StHG). 4.1 Die Vorinstanz erwägt im angefochtenen Entscheid, dass sowohl E.____ als auch dessen Tochter, D.____, Aktionäre der A.____ AG seien. D.____ fungiere gleichzeitig als einzige Verwaltungsrätin der C.____ AG. Damit sei festzustellen, dass die Organe und Aktionäre in beiden Gesellschaften identisch und letztere daher als einander nahestehend zu qualifizieren seien. Die Vorinstanz stützt ihre Schlussfolgerung, dass es sich bei der ausbezahlten Vermittlungsprovision um eine verdeckte Gewinnausschüttung handle, insbesondere auf die Buchhaltungsbelege. Aus diesen werde ersichtlich, dass sowohl die F.____ AG als auch die G.____ AG bereits seit mindestens Januar 2014 in einer geschäftlichen Beziehung zur A.____ AG gestanden hätten. Dasselbe ergebe sich auch aus einer Rechnung der A.____ AG an die F.____ AG vom 24. Februar 2014. Dieser Beleg bestätige zusätzlich, dass das Mandat bereits seit dem 20. Dezember 2013 bestehe. Zudem befinde sich in den Akten auch ein weiterer Mandatsvertrag zwischen der A.____ AG und der F.____ AG vom 26. März 2014. Die C.____ AG habe der A.____ AG mit Datum vom 15. Dezember 2014 eine Provision in der Höhe von Fr. 50'000.-- für die Vermittlung der F.____ AG und der G.____ AG in Rechnung gestellt, ohne dafür einen Vermittlungsvertrag vorzulegen. Das Vorbringen, es habe mündliche Vereinbarungen gegeben, werde den Beweisanforderungen nicht gerecht. Weiter führt die Vorinstanz aus, dass es aufgrund der Beweislastverteilung an der A.____ AG

gelegen hätte, eine derartige Vereinbarung zu belegen. In den Akten finde sich ferner eine Rechnung der H.____ AG vom 6. Dezember 2014 über Fr. 35'000.-- sowie eine Belastungsanzeige vom 11. September 2014, welche sich ebenfalls auf die Vermittlung der F.____ AG beziehe. Die Beschwerdeführerin habe diesbezüglich vorgebracht, dass sowohl die H.____ AG wie auch die C.____ AG an der Vermittlung der F.____ AG beteiligt gewesen und daher zwei Provisionen bezahlt worden seien. Es erscheine jedoch wenig glaubhaft, dass eine Kundenbeziehung von zwei Firmen vermittelt werde. Die Zahlung an die C.____ AG sei aber ohnehin nicht nachvollziehbar, denn nach den Ausführungen der Beschwerdeführerin sei D.____ in ihrer Funktion als Geschäftsführerin der I.____ AG der Auftrag erteilt worden, neue Mandate zu vermitteln. Angesichts dessen sei der verbuchte Aufwand nicht geschäftsmässig begründet. 4.2 Die Steuerverwaltung führt aus, dass die in Rechnung gestellten Mandate betreffend die F.____ AG und die G.____ AG bereits im Jahr 2013 bestanden hätten. Die für die Auftragsvermittlung verantwortliche D.____ sei aber erst seit Dezember 2014 für die C.____ AG tätig geworden. Die C.____ AG könne die besagten Mandate somit gar nicht vermittelt haben. Ebenso fehle der tatsächliche Nachweis, dass die in Rechnung gestellten Leistungen überhaupt von der C.____ AG erbracht worden seien. Vielmehr erscheine es als wahrscheinlich, dass das Mandat entweder von E.____ selber oder dessen Tochter D.____ persönlich vermittelt und jetzt (fiktiv) über die C.____ AG abgewickelt worden seien. 4.3 Die Beschwerdeführerin bringt demgegenüber vor, dass sowohl die J.____ AG sowie die C.____ AG die strittigen Mandate vermittelt hätten. Dafür sei eine Gesamtprovision in der Höhe von Fr. 85'000.-- ausgeschüttet worden, welche als branchenüblich zu beurteilen sei. Die Leistung sei vorliegend Jahre im Voraus durch den langjährigen Aufbau eines Beziehungsnetzwerkes entstanden. Es sei zwar kein Vertrag vorhanden, jedoch liege das Protokoll einer Sitzung ihrer Geschäftsleitung vom 4. Februar 2014 vor, welches insbesondere die Vermittlungsprovision für das Mandat F.____ AG betreffe. 5.1 Vorliegend stellt sich die Frage, ob die streitgegenständliche, als "Managementfee" verbuchte Vermittlungsprovision in der Höhe von Fr. 50'000.-- als geschäftsmässig begründet zu erachten ist, wobei es der Beschwerdeführerin obliegt, den Nachweis für die durch die C.____ AG erbrachte Mandatsvermittlung zu erbringen. 5.2 In diesem Zusammenhang sind den Akten diverse durch die Beschwerdeführerin gegenüber der "F.____ gmbh" in Rechnung gestellte Mandatsentschädigungen zu entnehmen. Gemäss Rechnungsbelegen beruhen diese auf einem Mandatsvertrag vom 20. Dezember 2013. Dieser ist in den Akten nicht enthalten. Es findet sich jedoch ein Mandatsvertrag der A.____ AG mit der F.____ AG vom 26. März 2014. Von einer Geschäftsbeziehung der Beschwerdeführerin zur F.____ AG seit Anfang 2014 zeugt auch ein Kontoauszug, welcher Honorarüberweisungen sowie Mietzinszahlungen der F.____ AG an die Beschwerdeführerin für die Monate ab Januar 2014 belegt. Aus demselben Kontoauszug wird ferner eine Überweisung durch die G.____ AG an die A.____ AG mit dem Betreff "G.____ Mandat 01-03/14" ersichtlich. Es ist somit davon auszugehen, dass eine Geschäftsbeziehung der Beschwerdeführerin zur F.____ AG sowie zur G.____ AG bereits im Frühjahr 2014 bestanden hat. Die Vermittlung der beiden Mandate muss angesichts der vorliegenden Unterlagen spätestens anfangs 2014 stattgefunden haben. Gemäss Handelsregisterauszug der C.____ AG wurde die Gesellschaft erst im Dezember 2014 von D.____ übernommen. Da D.____ das Mandat gemäss den Angaben der Beschwerdeführerin persönlich akquiriert hat und eine allfällige daraus resultierende Forderung wie soeben aufgezeigt vor dem Dezember 2014 entstanden sein muss, kann schon aus rein zeitlichen Gründen keine vertragliche Leistungserbringung der C.____ AG vorliegen. 5.3 Daran

vermag auch das im kantonsgerichtlichen Verfahren neu vorgelegte Protokoll der Monatssitzung Monat Februar 2014 vom 4. Februar 2014 – welches im Übrigen nicht unterzeichnet ist – beweisrechtlich nichts zu ändern. Darin wird unter anderem die Aussage E. ____s festgehalten, dass der definitive Mandatsvertrag mit der F. ____ AG ab dem 1. April 2014 laufe. Dadurch unterstreicht das Protokoll gerade, dass das Mandat der F. ____ AG bereits zu diesem Zeitpunkt akquiriert worden war. Die Beschwerdeführerin bringt weiter vor, dass der Auftrag zur Vermittlung von Mandaten D. ____ in ihrer Funktion als alleiniger Geschäftsführerin der I. ____ AG erteilt worden sei. Auch in jenem Fall wäre eine Verbuchung des Aufwandes über die C. ____ AG in unberechtigter Weise erfolgt. Der Beschwerdeführerin ist der Nachweis jedenfalls nicht gelungen, dass der Zahlung an die C. ____ AG eine reelle Gegenleistung dieser Gesellschaft gegenüberstand. Die Vorinstanzen durften unter diesen Umständen zu Recht davon ausgehen, dass die Zahlung der Vermittlungsprovision in der Höhe von Fr. 50'000.-- an die C. ____ AG nicht geschäftsmässig begründet war. 5.4 Gegen eine Vermittlung durch die C. ____ AG spricht die auch Tatsache, dass völlig entgegen der üblichen geschäftlichen Gepflogenheiten unbestrittenermassen kein schriftlicher Vermittlungsvertrag abgeschlossen wurde. In den Akten befindet sich sodann eine Rechnung der H. ____ AG an die A. ____ AG vom 6. Dezember 2014 mit dem Betreff "Vermittlungsprovision F. ____" in der Höhe von Fr. 35'000.-- sowie eine dazugehörige Belastungsanzeige mit valuta per 11. September 2014 (vgl. Belastungsanzeige Bank K. ____ vom 11. September 2014). Die Beschwerdeführerin begründet diese (doppelte) Vergütung damit, dass das Mandat der F. ____ AG durch die H. ____ AG und die C. ____ AG gemeinsam vermittelt und infolgedessen eine Gesamtprovision ausgerichtet worden sei. Die Vermittlung einer Geschäftsbeziehung durch zwei Firmen, welche keine erkennbare Verbindung zueinander aufweisen, erscheint jedoch, wie dies bereits die Vorinstanz zutreffend festhielt, als wenig glaubhaft. Auch in der vorliegenden Beschwerde liefert die Beschwerdeführerin keine Erklärung für diesen eigenartigen Vorgang. Die Beschwerdeführerin und die C. ____ AG verfügen mit D. ____ über eine gemeinsame Aktionärin und Verwaltungsrätin, weshalb die beiden Gesellschaften unstrittig als nahestehend zu qualifizieren sind. Das vorliegend zu beurteilende Geschäftsgebaren zwischen zwei Schwestergesellschaften muss als derart ungewöhnlich bezeichnet werden, dass sich der Schluss auf eine verdeckte Gewinnausschüttung geradezu aufdrängt. Die Beschwerdeführerin vermag dies nicht zu widerlegen.

E. 6

Zusammenfassend ist aufgrund der dargelegten Indizien festzuhalten, dass die Vorinstanzen die Vermittlungsprovision an die C. ____ AG korrekterweise als geschäftsmässig unbegründet erachteten und diese daher als verdeckte Gewinnausschüttung beim steuerbaren Reingewinn aufrechneten. Wenn die C. ____ AG diese Provisionszahlung ebenfalls versteuern muss, so liegt darin entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin keine Doppelbesteuerung. Eine verfassungswidrige Doppelbesteuerung liegt nach der Rechtsprechung dann vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (BGE 140 I 114 E. 2.3.1; BGE 137 I 145 E. 2.2; Madeleine Simonek, in: Kommentar Steuergesetz, a.a.O., N 2 zu Vorb. zu §§ 4-10 bis StG). Dieser Tatbestand ist vorliegend offensichtlich nicht erfüllt. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 7

Es bleibt über die Kosten zu befinden. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren und die Beweiskosten und werden in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). Vorliegend sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- der unterlegenen Beschwerdeführerin aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- zu verrechnen. Ausgangsgemäss sind die Parteikosten wettzuschlagen (§ 21 VPO). Demgemäss wird erkannt: //: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- verrechnet. 3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen. Vizepräsident Gerichtsschreiberin i.V.

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