

GR_GERICHTE A 2019 20 vom 11. März 2020

GR Gerichte, 2020-03-11, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2019_20

FR: GR_GERICHTE A 2019 20 du 11 mars 2020

IT: GR_GERICHTE A 2019 20 del 11 marzo 2020

Regeste

Kantons-, Gemeinde- und direkte Bundessteuer | Einkommenssteuer

Erwägungen

E. 1

A._____ hatte Ende 2014 seinen Wohnsitz in der Gemeinde C._____. Er ist seit der Gründung am 30. November 2010 Geschäftsführer und alleiniger Gesellschafter der B._____ GmbH. Im 2014 hatte die Gesellschaft ihren Sitz in D._____, Appenzell-Ausserrhoden, seit 2015 hingegen in E._____, Zug. Die Gesellschaft bezweckt gemäss Handelsregisterauszug Management, Leitung und Führung von Betrieben, insbesondere im Sportbereich, Erbringung von Beratungs- und Ausbildungsdienstleistungen, Planung und Durchführung von Veranstaltungen und Events sowie Vertrieb inklusive An- und Verkauf sowie Import und Export von Handelswaren.

E. 2

Nachdem A._____ am 10. Dezember 2015 eine Mahnung zur Einreichung der eigenen Steuererklärung 2014 und anschliessend am 10. Februar 2016 eine Bussverfügung erhielt, reichte er seine Steuererklärung 2014 am 18. Februar 2016 ein (act. C.1). Dabei deklarierte er weder geldwerte Leistungen noch Vermögenswerte aus der Beteiligung an der B._____ GmbH. Auch gab er im Wertschriften- und Guthabenverzeichnis kein einziges Konto und auch sonst keinen Vermögenswert an.

E. 3

Am 3. Oktober 2018 erstattete die Steuerverwaltung des Kantons Appenzell-Ausserrhoden eine Meldung an die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden (nachfolgend: KSTV GR) über verdeckte Gewinnausschüttungen der B._____ GmbH an A._____ im Umfang von CHF 342'140.00 (act. C.2). In der Veranlagung der Gesellschaft nahm die Steuerverwaltung des Kantons Appenzell-Ausserrhoden eine Aufrechnung der verdeckten Gewinnausschüttungen in diesem Umfang vor. Die Veranlagung erwuchs in der Folge unangefochten in Rechtskraft (vgl. act. C.2.19).

- 3 -

E. 4

Gleichentags erliess die KSTV GR zwei definitive Veranlagungsverfügungen in Sachen A._____ betreffend das Steuerjahr 2014, einerseits für die direkte Bundessteuer und andererseits für die Kantons- und die Gemeindesteuern (act. C.3). Darin nahm sie unter anderem unter Ziff. 7.2 (neben einem Wertschriftenertrag von CHF 13.00) eine Aufrechnung von geldwerten Leistungen im Umfang von total CHF 342'140.00 vor. Unter Ziff. 17.2 gewährte sie den Teilbesteuerungsabzug für Erträge aus qualifizierten Be-

teiligungen von CHF 136'856.00 (=40% von CHF 342'140.00), da die Beteiligungsrechte von A._____ an die B._____ GmbH die Schwelle der qualifizierten Beteiligung von 10% des Stammkapitals überschreiten würden. Für die Vermögenssteuer (Kanton und Gemeinde) wurden die Beteiligten an besagtem Unternehmen mit einem Wert von CHF 1'690'000.00 in das Wertschriften- und Guthabenverzeichnis aufgenommen.

E. 5

A._____ erhob am 30. Oktober 2018 gegen beide Veranlagungsverfügungen Einsprache (act. C.4). Er stellte sich dabei auf den Standpunkt, die Aufrechnungen bei der B._____ GmbH hätten keine direkte Folge auf seine private Steuererklärung 2014. Die Gesellschaft habe es verpasst, die Einsprachefrist zu wahren. Er reiche gerne die Belege ein, die benötigt würden. Die KSTV GR solle ihm mitteilen, um welche es sich handle. Erst so könne er konkrete Nachweise erbringen. Bei der Vermögenssteuer sei einzig das Stammkapital aus dem Handelsregister von CHF 20'000.00 zu berücksichtigen.

E. 6

Die KSTV GR bestätigte A._____ den Eingang der Einsprache mit Schreiben vom 31. Oktober 2018 (act. C.5). Sie teilte ihm mit, dass die Bearbeitung eine gewisse Zeit in Anspruch nehmen werde. Sie wies ihn ferner darauf hin, dass bei verspäteter oder ganz unterlassener Bezahlung der Steuerrechnungen der gesetzliche Verzugszins belastet und umgekehrt bei fristgemässer Bezahlung zu hoher Beträge ein Vergütungszins zurück-erstattet werde.

- 4 -

E. 7

Mit Schreiben vom 22. Februar 2019, gleichentags per A-Post Plus versandt und gemäss Track&Trace-Auszug der Post CH AG am 23. Februar 2019 zugestellt (act. C.6), teilte die KSTV GR A._____ mit, dass seine Einsprache den formellen Anforderungen nicht entspreche. Sie führte aus, die Aufrechnung von CHF 342'140.00 als geldwerte Leistung aus der B._____ GmbH setze sich aus diversen Positionen zusammen. Diese seien ihm respektive der B._____ GmbH mit der Steuerveranlagung nach Teilermessungen vom 3. Oktober 2018 der Steuerverwaltung des Kantons Appenzell-Ausserrhoden eröffnet worden (act. C.2 S. 2 und 3). Die nach Ermessen aufgerechneten Positionen seien trotz mehrmaliger Aufforderung der Steuerverwaltung des Kantons Appenzell-Ausserrhoden nicht nachgewiesen worden. Ihm werde deshalb Gelegenheit gegeben, zu jeder einzelnen Position einen Antrag und eine Begründung zu senden. Ebenfalls seien die dazugehörigen Beweismittel und Belege einzureichen. Die KSTV GR setzte A._____ dafür eine Frist von 10 Tagen an. A._____ reagierte nicht auf dieses Schreiben.

E. 7.1

Diese Rechtsprechung ist auf den hier zu beurteilenden Fall anzuwenden. Der Beschwerdeführer war zum massgeblichen Zeitpunkt (Steuerjahr 2014) unbestrittenermassen alleiniger Gesellschafter, Inhaber, Geschäftsführer und somit auch Organ der B._____ GmbH. Die Steuerverwaltung des Kantons Appenzell-Ausserrhoden hat in ihrer Veranlagung der B._____ GmbH die Aufrechnungen in einzelne Positionen aufgeschlüsselt, wobei mehrere davon mangels Belege nach Ermessen festgelegt werden mussten. Der Veranlagung ging ein ausgiebiger Schriftenwechsel voraus, der auf Wunsch der Gesellschaft ein persönliches Gespräch mit dem Beschwerdeführer umfasste, insgesamt

über ein Jahr dauerte und der Gesellschaft mehrfach die Möglichkeit bot, eigene Angaben zu machen oder die Beträge zu kritisieren (vgl. act. C.2.1 bis C.2.18). Das hat die Gesellschaft nicht getan. Insbesondere hat sie keine Beweismittel zu den hier als geldwerte Leistungen bestrittenen verdeckten Gewinnausschüttungen eingereicht. Die Veranlagung ist zudem rechtskräftig geworden, ohne dass die Gesellschaft sie angefochten hätte (act. C.2.19). Die einzelnen aufgerechneten Positionen sowie deren Summe ergibt sich aus der Veranlagung nach Teilmessen (act. C.2): Provisionsaufwand (nach Ermessen) CHF 242'346.00

- 16 - Verzinsung Aktivdarlehen Gesellschafter CHF 2'618.00 Mietaufwand Wohnung G._____ (nach Ermessen) CHF 14'950.00 Nebenkosten Wohnung H._____ (nach Ermessen) CHF 727.00 Fahrzeugaufwand CHF 12'538.00 Privatanteil Fahrzeug CHF 2'232.00 Haushaltsversicherung CHF 244.00 Kauf Fahrrad Trek (nach Ermessen) CHF 4'542.00 Spesen Kundenbetreuung (nach Ermessen) CHF 50'798.00 Personalkleider (nach Ermessen) CHF 11'145.00 Total CHF 342'140.00

E. 7.2

Der Beschwerdeführer als Beteiligungsinhaber hat sich damit nicht im geringsten auseinandergesetzt. Er beschränkte sich vor der KSTV GR (wie auch vor diesem Gericht) vielmehr darauf, pauschale Behauptungen zur geschäftsmässigen Begründetheit der Aufwendungen aufzustellen und auf die Erfolgsrechnung und die Bilanz zu verweisen, ohne auch nur ansatzweise die einzelnen Positionen und den Kontext der vorgenommenen Aufrechnungen zu erklären. Dass nach seiner Auffassung das Geschäftsmodell seiner B._____ GmbH nicht verstanden wurde, spielt dabei keine Rolle, auch wenn dem so wäre. Im Einspracheverfahren vor der KSTV GR hat er jedenfalls keine Beweismittel für seine Behauptungen eingereicht, woraufhin er eben gerade aufgefordert wurde, diese nachzureichen. Zwar gibt er an, er habe nicht gewusst, um welche Positionen es sich handle und welche Belege benötigt würden. Doch wäre es für ihn als Alleininhaber und Geschäftsführer der B._____ GmbH problemlos möglich gewesen, in der dortigen Veranlagung bzw. im entsprechenden Schriftenwechsel – den ja eben gerade er mit der Steuerbehörde geführt hat – nachzusehen und die oben detailliert aufgelisteten Punkte einzeln durchzugehen. Letztlich ist es also nicht von Belang, ob er tatsächlich keine Kenntnis vom Schreiben mit Nachfristansetzung erhalten hat oder nicht. Die Möglichkeit, sich zu äussern, hat er im ihn als natürliche Person betreffenden Veran-

- 17 - gungsverfahren wie auch im Einspracheverfahren erhalten und ungenutzt gelassen.

E. 7.3

Der Beschwerdeführer bleibt aber auch im vorliegenden gerichtlichen Beschwerdeverfahren im Zusammenhang mit den ihm aufgerechneten geldwerten Leistungen der B._____ GmbH substanziierte Belege schuldig, welche seine Behauptungen und Erklärungen, weshalb im hier entscheidenden Steuerjahr 2014 entgegen der Ansicht der KSTV GR von keiner geldwerten Leistung ausgegangen werden könne, belegen würden. Auch hier beschränkt er sich auf pauschale Behauptungen und reicht dem Gericht dann noch eine Sammlung an Belegen ein, ohne – wie von der Rechtsprechung gefordert – detailliert anzugeben, weshalb welcher Beleg den Charakter einer geldwerten Leistung widerlege. Der Beschwerdeführer hat mithin eben gerade nicht alles Erforderliche und ihm Zumutbare unternommen. Er ist seinen Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen. Die KSTV GR hat daher zu Recht die von der Steuerverwaltung des Kantons Appen-

zell-Ausserrhoden vorgenommenen Aufrechnungen in Höhe von CHF 342'140.00 bei der Steuerveranlagung als geldwerte Leistungen beim Einkommen berücksichtigt und dem Beschwerdeführer – als alleinigen Inhaber der GmbH – darauf den Teilbesteuerungsabzug gewährt (die Besteuerung ist zu den damals geltenden 60% [heute 70%] erfolgt).

E. 7.4

Schliesslich hat der Beschwerdeführer auch den Vermögensertrag von CHF 13.00 nicht substantiiert bestritten. Auch dieser Betrag, der vermutlich aus Zinsen aus privaten Wertschriften und Guthaben besteht, ist nicht zu beanstanden. Es ist auch zu bezweifeln, dass er aufgrund seiner bescheidenen Höhe überhaupt einen Einfluss auf die Steuerfaktoren haben könnte. Die Frage kann hier aber wegen fehlender Begründetheit der Rüge durch den Beschwerdeführer offengelassen werden.

- 18 -

E. 7.5

Das Vorgehen und im Resultat auch die Veranlagungen sowie die Einspracheentscheide der KSTV GR erweisen sich also hinsichtlich der Einkommensbesteuerung auf allen Stufen (Bund, Kanton und Gemeinde) als vollkommen korrekt. 8. Was die Vermögenssteuer und konkret die Festlegung des Vermögenswerts der Anteile an der B._____ GmbH betrifft, könnte auch diesbezüglich auf die zutreffenden Ausführungen der KSTV GR verwiesen werden. Wie diese richtigerweise erörtert hat, erfolgt die Bewertung in- und ausländischer Wertpapiere, die an keiner Börse gehandelt werden, typischerweise nach dem Kreisschreiben Nr. 28 vom 28. August 2008 der Schweizerischen Steuerkonferenz ("Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer"), welche im Internet unter https://www.steuerkonferenz.ch/downloads/Dokumente/Kreisschreiben/KS_28_Finalversion_20201027_DE.pdf konsultiert werden kann. Das Kreisschreiben dient der Steuerharmonisierung zwischen den Kantonen. Laut Rz 1 dieser Wegleitung ist für die Vermögenssteuer der Steuerperiode (n) grundsätzlich der Verkehrswert des Wertpapiers per 31. Dezember (n) massgebend. Um das Veranlagungsverfahren nicht zu verzögern, kann auf den Verkehrswert für die Steuerperiode (n-1), d.h. auf den Vorjahressteuerwert abgestellt werden, sofern die Gesellschaft im Geschäftsjahr (n) keine wesentlichen Veränderungen erfahren hat (Rz 4 der Wegleitung). Zuständig für die Berechnung des Verkehrswerts von nicht-kotierten Wertpapieren ist der Sitzkanton der zu bewertenden Gesellschaft (Rz 3 der Wegleitung).

E. 8

Mit Einspracheentscheid vom 5. April 2019 hiess die KSTV GR die Einsprache gegen die Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern 2014 teilweise gut (act. C.7). Die Gutheissung erfolgte ausschliesslich in Bezug auf die Bewertung des Vermögenswertes der Anteile an der B._____ GmbH. Die KSTV GR erwog, in der angefochtenen Veranlagung sei der Vorjahressteuerwert übernommen worden. Mittlerweile habe der damalige Sitzkanton Appenzell-Ausserrhoden aber ein Rektifikat erstellt. Demnach belaufe sich der Steuerwert neu auf rund CHF 1'546'000.00 (genauer Betrag: CHF 1'546'290.56; siehe act. C.9) für die beiden Stammanteile an der B._____ GmbH. Die Veranlagung sei entsprechend anzupassen. Im Übrigen sei die Einsprache hingegen abzuweisen.

- 5 - Mit separater Entscheidung vom 5. April 2019 wies die KSTV GR die Einsprache gegen die Veranlagung der direkten Bundessteuer 2014 vollumfänglich ab (act. C.8). Sowohl für die direkte Bundessteuer als auch für die Kantons- und Gemeindesteuern führte sie zur Begründung der Abweisung der Einsprache im Wesentlichen aus, die Veranlagung der B._____ GmbH sei nach Teilmessen vorgenommen worden, da der Steuerpflichtige trotz mehrmaligen Schreibens und eingeschriebener Mahnung die geforderten Unterlagen nicht eingereicht habe. Diese sei in der Folge unangefochten in Rechtskraft erwachsen. A._____ habe es in seiner Einsprache gegen seine Veranlagung als Beteiligungsinhaber der B._____ GmbH unterlassen, Bestand und Höhe der von der KSTV GR behaupteten geldwerten Leistungen detailliert zu bestreiten, weshalb die KSTV GR als Veranlagungsbehörde annehmen dürfe, die auf Gesellschaftsebene rechtskräftig veranlagte Aufrechnung sei dem Beteiligungsinhaber gegenüber ebenso berechtigt.

E. 8.1

Die Anteile an der B._____ GmbH werden unbestrittenermassen nicht an der Börse gehandelt und es sind auch keine ausserbörslichen Kursnotierungen bekannt. Deshalb ist gemäss Art. 59 Abs. 2 StG/GR der innere Wert massgebend, welcher vom Sitzkanton nach den Bewertungsregeln der Wegleitung (vgl. Rz 2 Abs. 4 der Wegleitung) ermittelt wurde (vgl. hier

- 19 - act. C.9). Da es sich beim fraglichen Unternehmen um eine Betriebsgesellschaft handelt, ergibt sich der Unternehmenswert aus der zweimaligen Gewichtung des Ertragswertes und der einmaligen Gewichtung des Substanzwertes (Rz 34 ff. in Verbindung mit Rz 49 der Wegleitung). Dabei wurden hier gemäss Aussagen der KSTV GR die Ertragswerte jeweils nach dem Modell 2 von Rz 7 und 8 der Wegleitung ermittelt.

E. 8.2

Die KSTV GR ist weiter der bündnerischen Steuerpraxis entsprechend vom Wert des vorangegangenen Steuerjahres ausgegangen. Dieser per 31. Dezember 2013 ermittelte Vorjahressteuerwert (n-1, wobei n=2014) betrug CHF 1'690'000.00 und wurde im Sinne von Rz 3 der Wegleitung für die Steuerveranlagung 2014 unverändert übernommen. Die Steuerverwaltung des damaligen Sitzkantons Appenzell-Ausserrhododen hat jedoch ihre Bewertung vom 19. Mai 2015 durch ein Rektifikat vom 20. Juni 2017 ersetzt, welches sie später im Rahmen der Mitteilungen betreffend die Steuerdaten des Beschwerdeführers auch der KSTV GR mitteilte (act. C.9). Demnach betrug der gewichtete Unternehmenswert CHF 1'546'290.56. Entsprechend hat die KSTV GR den Vermögenssteuerwert im Einspracheentscheid zugunsten des Beschwerdeführers auf (abgerundet) CHF 1'546'000.00 angepasst.

E. 8.3

Das Vorgehen der KSTV GR ist gesetzeskonform und entspricht der Praxis. Für das Gericht besteht kein Grund zum Eingreifen. Insbesondere ist der Nominalwert der B._____ GmbH gemäss Handelsregister (hier bestehend aus 2 Stammanteilen à CHF 10'000.00) entgegen der Annahme des Beschwerdeführers nicht entscheidend. Der Beschwerdeführer bringt denn auch keine Gründe vor, weshalb die Berechnung des Verkehrswerts nicht korrekt sein sollte. Er merkt lediglich an, dass er sein Unternehmen verkaufen würde, hätte es diesen Wert. Dies stellt jedoch kein steuerrechtliches Bemessungskriterium dar. Die Beschwerde erweist sich somit auch

- 20 - im Hinblick auf die Vermögenssteuer als unbegründet und ist damit voll- umfänglich abzuweisen. 9. Bei diesem Ausgang trägt der Beschwerdeführer die Prozesskosten (Art. 73 Abs. 1 VRG), bestehend aus Gerichtskosten und Parteientschädigungen. Die Gerichtskosten wiederum bestehen aus der Staatsgebühr, die in Berücksichtigung aller Bemessungskriterien auf CHF 3'000.00 festgelegt wird, den Gebühren für Ausfertigungen und Mitteilungen des Entscheids, die in der Verordnung geregelt sind, und den Barauslagen, wobei es vorliegend keine gab. Die Parteientschädigung ist grundsätzlich gestützt auf Art. 78 Abs. 1 VRG ebenfalls von der unterliegenden Partei zu tragen. Allerdings wird dem Bund, dem Kanton und den Gemeinden sowie den mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Organisationen gemäss Art. 78 Abs. 2 VRG in der Regel keine Parteientschädigung zugesprochen, wenn sie in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegen. Vorliegend ist keine Ausnahmekonstellation zu dieser Bestimmung gegeben, weshalb der KSTV GR keine Parteientschädigung zugesprochen wird.

- 21 - III. Demnach erkennt das Gericht:

E. 9

A._____ hat am 1. Mai 2019 gegen beide Einspracheentscheide beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden Beschwerde erhoben (act. A.1). Er beantragt, es sei seiner Einsprache zu entsprechen und auf die Aufrechnung von geldwerten Leistungen zu verzichten. Er bestreite sämtliche Veranlagungspunkte, habe dies detailliert begründet und mit Belegen untermauert und bitte daher, die Beschwerde in allen Punkten gutzuheissen. Er macht im Wesentlichen geltend, er habe "Sie" [gemeint ist wohl die KSTV GR und nicht etwa dieses Gericht] mit der Einsprache vom 30. Oktober 2018 aufgefordert, die gewünschten Informationen und Belege bei ihm einzufordern. Er habe bis auf die Eingangsbestätigung keine Mitteilung erhalten. Die Buchhaltung der B._____ GmbH zeige klar auf, dass in

- 6 - keinerlei Hinsicht jemals verdeckte Gewinnausschüttungen vorgenommen worden seien. Sämtliche Aufwendungen seien jederzeit korrekt, transparent und tätigkeitsbezogen bei der Gesellschaft verbucht worden. Er habe auf die Rückmeldung der KSTV GR gewartet, denn ihm sei unklar gewesen, welche Belege die Steuerbehörden benötigen würden. Die vorgenommenen Aufrechnungen von CHF 342'140.00 seien nicht korrekt. Er reiche beiliegend die gesamte Buchhaltung der B._____ GmbH für das Jahr 2014 ein, welche das belegmässig nachweise. Auch der Provisionsaufwand von total CHF 242'346.00, welcher nach Ermessen vorgenommen worden sei, sei nicht korrekt. Dies könne ebenfalls den beigefügten Dokumenten entnommen werden. Dasselbe gelte für den Mietaufwand (Miete und Nebenkosten) für die Wohnung in G._____, der auch geschäftsbedingt und damit nicht als geldwerte Leistung anzurechnen sei. Auch das Fahrrad Trek habe der Tätigkeit der B._____ GmbH im Zusammenhang mit dem Aufbau und Ausbau des Netzwerkes für Radsportbegeisterte gedient. Radsportausflüge und Events würden bedingen, dass ein Fahrrad vorhanden sei. Die Spesen für die Kundenbetreuung seien ebenfalls notwendig gewesen, um ein Kundenportfolio von über 9'000 Kunden aufzubauen, was sonst als "one-man-show" nicht möglich gewesen wäre. Die Spesen hätten nämlich dazu gedient, dass Vermittler/Makler dazu gebracht wurden, Kunden/Mitglieder zur B._____ GmbH zu bringen. Dies sei mit Einladungen zu Mittagessen, Abendessen, Ausflügen etc. erfolgt. Für das Netzwerk müsse zudem Sportkleidung her. Auch die Kleidung für interne wie externe Firmenanlässe sei nötig gewesen. Schliesslich seien auch mindestens zwei Fahrzeuge für die Gesellschaft im Ein-

satz: ein Personenwagen und ein Kastenwagen für die Materialtransporte für Radsportevents etc. Auch hier sei die erfolgte Aufrechnung falsch und der Aufwand geschäftsbedingt.

- 7 - Ferner sei der Vermögenssteuerwert willkürlich ermittelt worden. Das Gründungskapital der Gesellschaft habe CHF 20'000.00 betragen. Es sei nicht nachvollziehbar, wie man auf einen Vermögenssteuerwert von CHF 1'546'000.00 komme. Hätte die B._____ GmbH tatsächlich diesen Wert, würde er diese umgehend verkaufen. Er stelle den Antrag, den Vermögenssteuerwert auf CHF 20'000.00 festzusetzen.

E. 10

Die KSTV GR hat mit Eingabe vom 14. Juni 2019 ausführlich Stellung genommen (act. A.2) und die kostenfällige Abweisung der Beschwerde beantragt. Nebst allgemeinen Ausführungen zur verdeckten Gewinnausschüttung und zur Beweisführungslast (behördliche Untersuchungspflicht mit weitreichender Mitwirkungspflicht), unterstreicht die KSTV GR, dass bei rechtskräftig festgestellten geldwerten Leistungen die Kantone regelmässig analoge Aufrechnungen beim Beteiligungsinhaber vornehmen würden. In Abweichung von den üblichen Regeln über die Beweislast habe ein Beteiligungsinhaber, soweit er gleichzeitig Organ der Gesellschaft sei, Bestand und Höhe der von der Steuerverwaltung behaupteten geldwerten Leistungen detailliert zu bestreiten. Denkbar sei, dass er Argumente vortrage, die erst und nur für die Veranlagung des Beteiligungsinhabers von Belang seien. Unterlasse er eine Bestreitung oder beschränke er sich auf pauschale Ausführungen, dürfe die Veranlagungsbehörde annehmen, die auf Gesellschaftsebene rechtskräftig veranlagte Aufrechnung sei dem Beteiligungsinhaber gegenüber ebenso berechtigt. Vorliegend habe der Beschwerdeführer in der Einsprache keine Beweismittel genannt. Innert der 10-tägigen Frist gemäss Art. 137 Abs. 3 StG/GR sei der Mangel nicht behoben worden. Daher sei die Untersuchungspflicht der Steuerbehörde erloschen. Die Einsprache sei sodann aufgrund der Aktenlage zu entscheiden gewesen, was auch erfolgt sei.

- 8 - Der Beschwerdeführer mache zunächst geltend, dass er die Aufforderung, die formellen Mängel zu beheben, nicht erhalten habe. Die KSTV GR erkläre dazu, der Versand sei per A-Post-Plus erfolgt. Der Track&Trace-Auszug bilde zwar lediglich ein Indiz, dass die Sendung in den Briefkasten oder in das Postfach des Adressaten gelegt worden sei. Gemäss Bundesgericht sei jedoch eine fehlerhafte Postzustellung nicht zu vermuten. Eine solche sei bloss anzunehmen, wenn sie aufgrund der Umstände plausibel erscheine. Der Beschwerdeführer sei alleiniger Inhaber und Gesellschafter der B._____ GmbH. Die Veranlagung der Gesellschaft sei mit den Aufrechnungen in Rechtskraft erwachsen, was der Beschwerdeführer selbst bestätige. Die im Kanton Appenzell-Ausserrhoden nach Ermessen aufgerechneten Positionen seien trotz zahlreicher Aufforderungen und Fristerstreckungen nicht nachgewiesen worden. Was auf Stufe Gesellschaft als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt werde, stelle bei den Beteiligungsinhabern grundsätzlich einen geldwerten Vorteil dar. Innert der gewährten Frist zur Ergänzung/Verbesserung der Einsprache habe der Beschwerdeführer nichts eingereicht. Auch in der Beschwerde vom 1. Mai 2019 habe er die geldwerten Leistungen nicht im Detail bestritten, insbesondere keine entsprechenden Nachweise erbracht bzw. Belege eingereicht. Für die Aufrechnung sei dem Beschwerdeführer schliesslich als alleiniger Inhaber der B._____ GmbH der Teilbesteuerungsabzug von 40% (bzw. die Besteuerung nur zu 60%) zu gewähren. Was die Vermögenssteuern anbelange, sei die Bestimmung des

Vermögenssteuerwerts – weil es sich um Wertpapiere handle, die an keiner Börse gehandelt würden – nach dem Kreisschreiben Nr. 28 vom 28. August 2008 der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) erfolgt. Nach Eingang der Einsprache in Graubünden sei der Vermögenssteuerwert vom damaligen Sitzkanton Appenzell-Ausserrhoden für das 2014 statt auf

- 9 - CHF 1'690'000.00 wie im Vorjahr und wie in der angefochtenen Veranlagung neu auf CHF 1'546'000.00 festgelegt worden.

E. 11

Der Beschwerdeführer hat mit Eingabe vom 1. Juli 2019 repliziert (act. A.3) und seine Anträge bestätigt. Ihm zufolge hätte die KSTV GR weder seine Ausführungen in der Beschwerde und die dem Gericht eingereichten Unterlagen wie Bilanz, Erfolgsrechnung, Kontoblätter sowie Buchungsbelege erwähnt, noch etwas dazu ausgeführt. Sie berücksichtige die lückenlos eingereichten Unterlagen nicht. Bei der Besteuerung von ihm als Privatperson seien diese Unterlagen jedoch vollumfänglich miteinzu beziehen für eine sachgerechte Prüfung und Besteuerung.

E. 12

Mit Duplik vom 5. Juli 2019 (act. A.4) hält auch die KSTV GR an ihren Anträgen fest und wiederholt den Grundsatz, dass bei geldwerten Leistungen zugunsten des Beteiligungsinhabers die Rechtsprechung fordere, dass die einzelnen Positionen detailliert bestritten werden müssen. Der Beschwerdeführer habe jedoch in der Beschwerde vom 1. Mai 2019 die geldwerten Leistungen nicht im Detail bestritten und insbesondere keine entsprechenden Nachweise erbracht bzw. Belege eingereicht.

E. 13

Auf die Ausführungen in den angefochtenen Entscheiden sowie auf die Begründungen in den Eingaben der Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

- 10 - II. Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Anfechtungsobjekt im vorliegenden Verfahren bilden die zwei Einspracheentscheide vom 5. April 2019 betreffend die direkte Bundessteuer 2014 einerseits und die Kantons- und die Gemeindesteuern (sowie die Kirchensteuer) 2014 andererseits. Die Veranlagung wie auch die Anfechtung der Veranlagung der direkten Bundessteuer erfolgt gemäss Gesetz zusammen mit den Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern (Art. 166 Abs. 2 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden vom 8. Juni 1986 [BR 720.000, nachfolgend mit StG/GR abgekürzt] und Art. 4 Abs. 3 des Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern vom 31. August 2006 [GKStG; BR 720.200] und Art. 24 Abs. 4 GKStG). Anders als noch vor der KSTV GR, die korrekterweise zwei separate Einspracheentscheide erlassen hat, kann vorliegend über alle den Beschwerdeführer betreffenden Steuerarten (direkte Bundessteuer, Einkommens- und Vermögenssteuer des Kantons und der Gemeinde und Kirchensteuer) gemeinsam befunden werden. Die Beschwerde gegen die beiden Einspracheentscheide ist dabei in einem einzigen gerichtlichen Beschwerdeverfahren zu behandeln, das mit dem vorliegenden Urteil seinen Abschluss findet. 2. Gemäss Art. 139 Abs. 1 StG/GR sowie Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG; SR 642.11) und Art. 49 Abs. 1 lit. b des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 31. August 2006 (VRG; BR 370.100) kann die steuerpflichtige Person gegen Einspracheentscheide

innert 30 Tagen nach Zustellung des Entscheids beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden (als zuständige Steuerrekurskommission nach Art. 104 Abs. 3 DBG in Verbindung mit Art. 166 Abs. 3 StG/GR) schriftlich Beschwerde erheben.

- 11 - Die Beschwerde vom 1. Mai 2019 ist frist- und formgerecht erfolgt. Der Beschwerdeführer ist von den beiden angefochtenen Einspracheentscheiden berührt und daher zur Beschwerde legitimiert. Auf die Beschwerde ist somit einzutreten. 3. Zu beurteilen ist einerseits, ob die Aufrechnung korrekt vorgenommen wurde, sprich ob die KSTV GR zu Recht von geldwerten Leistungen von insgesamt CHF 342'140.00 ausgehen durfte, die sie als zu 60% steuerbar ansah, und deshalb in der Folge an der Nettoeinkommensbesteuerung von CHF 205'284.00 festhielt. Andererseits ist zu entscheiden, ob die KSTV GR zu Recht von einem Vermögenssteuerwert für die beiden Stammanteile an der B._____ GmbH von CHF 1'546'000.00 (auf den nächsten Tausender abgerundet) ausging (Verkehrswert bzw. innerer Wert) oder ob, wie vom Beschwerdeführer beantragt, auf einen Wert von CHF 20'000.00 (Nominalwert) hätte abgestellt werden müssen. 4. Vorab ist noch die Behauptung des Beschwerdeführers zu beurteilen, er habe nach seiner Einsprache keinerlei Rückfragen bekommen. Damit bestreitet er indirekt das Schreiben der KSTV GR vom 22. Februar 2019 (act. C.6) mit Nachfristansetzung zur Ergänzung seiner Einsprache erhalten zu haben und könnte so allenfalls sinngemäss eine Verletzung des rechtlichen Gehörs geltend gemacht haben. Seine Behauptung findet jedoch keine Stütze in den Akten. Vielmehr ist Gegenteiliges aktenkundig. Wie die KSTV GR zu Recht erklärt, hat sie das Schreiben per A-Post-Plus verschickt und kann deshalb einen Track&Trace-Auszug der Post CH AG vorlegen, der eine Zustellung am 23. Februar 2019 dokumentiert. Zwar weist dieser Track&Trace-Auszug nicht direkt, dass die Sendung tatsächlich in den Empfangsbereich des Beschwerdeführers gelangt ist, sondern bloss, dass durch die Post CH AG ein entsprechender Eintrag in ihrem

- 12 - Erfassungssystem gemacht wurde. Im Sinne eines Indizes lässt sich indes aus diesem Eintrag darauf schliessen, dass die Sendung in den Briefkasten oder in das Postfach des Adressaten gelegt wurde. Eine fehlerhafte Postzustellung ist nicht zu vermuten, sondern nur anzunehmen, wenn sie aufgrund der Umstände plausibel erscheint (Urteil des Bundesgerichts 2C_16/2019 vom 10. Januar 2019 E. 3.2.2 mit Verweis auf BGE 142 III 599). Vorliegend sind keine Anhaltspunkte gegeben, die eine fehlerhafte Zustellung nahelegen. Der Beschwerdeführer bringt selbst keine vor. Die Zustellung gilt für dieses Gericht als erwiesen. Fakt ist jedenfalls auch, dass der Beschwerdeführer auf das Schreiben vom 22. Februar 2019 nicht reagiert hat. Die KSTV GR ist also aus diesem Blickwinkel durchaus korrekt vorgegangen, indem sie am 5. April 2019 die beiden Einspracheentscheide erliess. 5. Die KSTV GR zeigte in ihren Einspracheentscheiden (act. C.7 und C.8) und in ihrer Stellungnahme (act. A.2) korrekt auf, dass nach Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG sowie Art. 21 Abs. 1 lit. b StG/GR unter anderem geldwerte Vor- teile aus Beteiligungen aller Art Erträge aus beweglichem Vermögen darstellen, die der Einkommenssteuer unterliegen. Diese waren nach Art. 20 Abs. 1 bis DBG sowie Art. 21a StG/GR in der im Steuerjahr 2014 und bis am 31. Dezember 2019 geltenden Fassung im Umfang von 60% steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10% des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellten. Der Tatbestand der geldwerten Leistung charakterisiert sich dadurch, dass (1.) die leistende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft für ihre Leistung keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, (2.) der Beteiligungsinhaber der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft direkt oder in-

(z.B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) einen Vorteil erlangt, (3.) die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft diesen Vorteil einer nicht nahestehenden, also fernstehenden Person unter

- 13 - gleichen Bedingungen nicht zugestanden hätte, weshalb die Leistung in- sofern ungewöhnlich ist (Kriterium des Drittvergleichs), und (4.) der Cha- rakter dieser Leistung für die Organe der Kapitalgesellschaft oder Genos- senschaft erkennbar war (BGE 144 II 427 E. 6.1 mit Hinweisen). Falls der als geldwerte Leistung qualifizierende Handelsvorgang weder bei der Ka- pitalgesellschaft oder Genossenschaft noch beim Beteiligungsinhaber be- steuert worden ist, führt dies beidseitig zur Aufrechnung: bei der leistenden Gesellschaft als verdeckte Gewinnausschüttung (Art. 58 Abs. 1 lit. b und c DBG sowie Art. 79 Abs. 1 lit. b und c StG/GR) und beim empfangenden Beteiligungsinhaber als geldwerte Leistung, soweit es um eine natürliche Person geht (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG sowie Art. 21 Abs. 1 lit. b StG/GR). In Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, die hier greift, ist der Sachverhalt nicht nur nach seiner zivilrechtlichen Ausgestaltung, son- dern auch entsprechend seinem tatsächlichen, insbesondere ökonomi- schen Gehalt zu würdigen. Ob die geldwerte Leistung aufgrund der Nicht- verbuchung von Ertrag oder der Verbuchung von Nichtaufwand eintritt, ist ohne Belang (zum Ganzen Urteil des Bundesgerichts 2C_16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.3.3). 6. Wie die KSTV GR weiter völlig korrekt darlegt, gilt im Steuerrecht hinsicht- lich Beweislastverteilung grundsätzlich, dass steuerbegründende und steuererhöhende Tatsachen durch die Steuerverwaltung (behördliche Un- tersuchungspflicht nach Art. 123 Abs. 1 DBG und Art. 130 Abs. 1 DBG so- wie Art. 130a StG/GR), steuermindernde und steuerausschliessende Tat- sachen durch die steuerpflichtige Person nachzuweisen sind (siehe BGE 142 II 488 E. 3.8.2). Die steuerpflichtige Person hat dabei eine gewichtige Mitwirkungspflicht (Art. 123 Abs. 1 DBG und Art. 124 ff. DBG sowie Art. 127 StG/GR). Sie muss alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 126 Abs. 1 DBG); insbesondere hat sie die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig auszufüllen

- 14 - (Art. 124 Abs. 2 DBG und Art. 127 Abs. 2 StG/GR). Das Gesetz gibt so- gleich das Vorgehen bei Vorliegen einer der verschiedenen Verletzungen der Mitwirkungspflichten vor. So sehen bspw. Art. 130 Abs. 2 DBG und Art. 131 StG/GR vor, dass wenn die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten gemäss Art. 124 ff. DBG nicht erfüllt oder wenn die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei er- mittelt werden können, die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vornimmt und dass sie dabei Erfahrungszah- len, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigen kann. Genau das ist vorliegend denn auch geschehen. Die B._____ GmbH hat im damaligen Sitzkanton Appenzell-Ausserrhoden nicht alle Unterlagen zu den geldwerten Leistungen eingereicht, weshalb die Steuerverwaltung des Kantons Appenzell-Ausserrhoden eine Veranlagung auf Teilermassen vornahm. Wie der Beschwerdeführer selbst einräumt, hat die Gesellschaft die Einsprachefrist verpasst, womit die Veranlagung rechtskräftig gewor- den ist. Auf Seiten der Gesellschaft sind die Verhältnisse und insbeson- dere die aufzurechnenden Beträge wegen geldwerten Leistungen also de- finitiv und verbindlich festgestellt worden. 7. Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist es nun in der Tat so, wie die KSTV GR weiter ausgeführt hat, dass wenn auf Ebene der Kapitalgesell- schaft – wie hier die B._____ GmbH – eine geldwerte Leistung an den Anteilsinhaber (oder diesen nahestehenden Dritten) – wie hier den Be- schwerdeführer – aufgerechnet wird, dies ein

gewichtiges Indiz setzt, das bei der Veranlagung des Beteiligungsinhabers (und gegebenenfalls der nahestehenden Drittperson) zu berücksichtigen ist. Dabei besteht zwar freilich kein eigentlicher Aufrechnungsautomatismus. Vielmehr greift die Normentheorie auch im zweidimensionalen Verhältnis. Auch hier sind so aber steuermindernde und steuerausschliessende Tatsachen durch die

- 15 - steuerpflichtige Person nachzuweisen. In Abweichung von den üblichen Regeln über die Beweislast hat ein Anteilsinhaber, der gleichzeitig Organ der Gesellschaft ist, Bestand und Höhe der von der Veranlagungsbehörde behaupteten geldwerten Leistungen detailliert zu bestreiten. Unterlässt er dies oder beschränkt er sich auf pauschale Ausführungen, darf die Veranlagungsbehörde annehmen, die auf Gesellschaftsebene rechtskräftig veranlagte Aufrechnung sei dem Anteilsinhaber gegenüber ebenso berechtigt (Urteile des Bundesgerichts 2C_32/2018 und 2C_35/2018 vom 11. November 2019 E. 3.2.3 sowie 2C_489/2018 und 2C_490/2018 vom 13. Juli 2018 E. 2.2.5 mit Verweis auf 2C_16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.5.8).

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