

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2023/116, B 2023/117 vom 26. Oktober 2023

Sg Verwaltungsgericht, 2023-10-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2023_116, B_2023_117

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2023/116, B 2023/117 du 26 octobre 2023

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2023/116, B 2023/117 del 26 ottobre 2023

Regeste

Steuerrecht, geschäftsmässig nicht begründeter Aufwand, verdeckte Gewinnausschüttungen, Abgrenzung zu privaten Lebenshaltungskosten, Art. 58 DBG, Art. 82 und 84 StG. Auslagen für die Ausübung des Tennis- und Segelflugsports, für rhythmische Massagen, Heilbäder, Ernährungsdiagnostik und Krankenkassenprämien können nach kaufmännischer Auffassung nicht zum Kreis der Unkosten gerechnet werden; sie stellen vielmehr private Lebenshaltungskosten in guten Treuen des Beteiligungsinhabers dar (Verwaltungsgericht, B 2023/116, B 2023/117).

Erwägungen

E. 5

Aufrechnung von Abschreibungen auf Nonvaleur

E. 5.1.1

Weiter rechnete der Beschwerdegegner im Jahr 2019 Abschreibungen im Umfang von CHF 22'908.97 auf. Er machte geltend, bei der Veranlagung der Gewinn- und Kapitalsteuer im Jahr 2018 seien bei den Sachanlagen diverse Rechnungen für private Lebenshaltungskosten (Trauringe, Massanzüge, Flugkosten-, Anwalts- und Hotelrechnungen) aktiviert worden. In der Veranlagungsverfügung vom 27. September 2019 sei deswegen per 31. Dezember 2018 ein Nonvaleur von CHF 22'143 festgestellt worden. Die Veranlagung sei unangefochten in Rechtskraft erwachsen. Abschreibungen auf fiktiven Aktiven seien unzulässig. Steuerwirksame Abschreibungen seien erst wieder möglich, wenn der übersetzte Buchwert auf den steuerlich massgebenden Buchwert reduziert worden sei. Die Vorinstanz bestätigte die Aufrechnungen, da sich die Vorbringen der Beschwerdeführerin auf rechtskräftige Veranlagung der Vorjahre beziehen würden. Die Beschwerdeführerin hält dem entgegen, die Vorinstanz und der Beschwerdegegner hätten nicht im Detail angegeben, welche Leistungen und Rechnungen als Nonvaleur aktiviert worden seien. Sie habe niemals Aufwände, weder private noch geschäftliche, ungerechtfertigterweise aktiviert. Sämtliche Abschreibungen seien daher zu Recht erfolgt.

E. 5.1.2

Der Beschwerdegegner rechnete im Jahr 2020 den Betrag von CHF 6'152 zum Gewinn der Beschwerdeführerin auf mit der Begründung, auf dem Konto Nr. "1520 IT, Büromaschinen" seien zwei Brillen für CHF 2'161, wobei die Belege auf G.__ lauteten, sowie auf dem Konto Nr. "1510 Mobiliar, Einrichtungen, Infrastruktur" Gartenarbeiten für CHF 3'990.95 zu Unrecht aktiviert worden, was einen Nonvaleur darstelle. Folglich seien die im Jahr 2020 gemachten Abschreibungen von CHF 7'534.77 im Umfang von CHF 6'152 nicht zuzulassen. Die Vorinstanz bestätigte diese Aufrechnungen. Die Beschwerdeführerin

bringt vor, entscheidend sei, zu welchem Zweck die Brillen gekauft worden seien. Es handle sich nicht um normale Gleitsichtbrillen, da sie vom Geschäftsführer im Gelände zur Fotografie getragen würden und deshalb über eine gewisse Stabilität verfügen müssten. Der Hauseingang samt Parkplatz müsse sodann zwecks guten Eindrucks bei den Kunden und Lieferanten gepflegt werden.

E. 5.2

Als Aktiven müssen nach Art. 959 Abs. 2 OR Vermögenswerte bilanziert werden, wenn aufgrund vergangener Ereignisse über sie verfügt werden kann, ein Mittelzufluss wahrscheinlich ist und ihr Wert verlässlich geschätzt werden kann. Andere Vermögenswerte dürfen nicht bilanziert werden. Eine geldwerte Leistung kann in der Übernahme eines fiktiven oder wertlosen Aktivums ("Nonvaleur") bestehen. Erwirbt eine Gesellschaft von einem Anteilsinhaber oder einer nahestehenden Person einen Vermögensgegenstand oder eine Forderung zu einem Preis, der offensichtlich über dem wirklichen Wert (d.h. dem im Drittvergleich ermittelten Verkehrswert) liegt, wird durch die Verbuchung zum Erwerbspreis ein "Nonvaleur" bilanziert, was handelsrechtlich unzulässig ist. Diesfalls erfolgt im Zeitpunkt der entsprechenden Abschreibung eine steuerliche Gewinnberichtigung (Aufrechnung der geschäftsmässig nicht begründeten Abschreibung; vgl. R. Heuberger, Die verdeckte Gewinnausschüttung aus Sicht des Aktienrechts und des Gewinnsteuerrechts, 2001, S. 147, 158 f., 173 und 276 ff. mit weiteren Hinweisen).

E. 5.3.1

Aus den Akten geht hervor, dass die Beschwerdeführerin im Geschäftsjahr 2018 diverse private Aufwendungen (Hotel- und Restaurationsbesuche, Massanzug, Trauringe, zwei E-Bikes, Segelflugkosten, Wasserspeicher, Ausrüstungsgegenstände) in der Höhe von CHF 31'962.44 aktiviert hatte (vi-act. 7/I.8). Teilweise handelte es sich dabei mangels Gegenwert um grundsätzlich nicht aktivierungsfähige Güter, ein anderer Teil betraf private Güter, die für die Gesellschaft nicht werthaltig waren. Nach Aufrechnung der deswegen im Jahr 2018 nicht zulässigen Abschreibungen von CHF 9'818.98 wurde per 31. Dezember 2018 ein Nonvaleur und damit eine Überbilanzierung von CHF 22'143.46 festgestellt (vi-act. 7/I.8). Als Folge davon erweisen sich die im Jahr 2019 vorgenommenen Abschreibungen in der Höhe von CHF 22'908.97 im Umfang des Nonvaleurs von CHF 22'143 nicht als geschäftsmässig begründet; sie wurden demzufolge zu Recht aufgerechnet.

E. 5.3.2

Als Beleg für die Aktivierung auf dem Konto "1520 IT, Büromaschinen" reichte die Beschwerdeführerin zwei "Karteikarten" des Optikergeschäfts H.__ für je eine Brille ein. Diese lauten auf G.__, geb. 15. Juli 195__, wohnhaft in Y.__. Die eine Brille für CHF 1'184 wurde am 23. Juli 2016 abgeholt, die andere für CHF 977 am 5. Dezember 2019 (vi-act. 7/II.2). Dabei fehlt jeglicher Bezug zur Beschwerdeführerin wie auch zum Geschäftsjahr 2020. Selbst wenn es sich um Rechnungen für Brillen von B.__ handeln würde, wäre davon auszugehen, dass diese in erster Linie privaten Zwecken dienen und ein bis vier Jahre nach deren Erwerb zu überbewerteten Werten aktiviert wurden. Hinzu kommt, dass bereits im Jahr 2019 eine weitere Brille für CHF 818 aktiviert wurde (vi-act. 7/I.2). Diesbezüglich erfolgte keine Aufrechnung. Der Beleg für die auf dem Konto "1510 Mobiliar, Einrichtungen, Infrastruktur" erfolgte Aktivierung in der Höhe von CHF 3'990.95 ist eine Rechnung von I.__ vom 12. November 2019 für verschiedene Gartenarbeiten, lautend auf B.__ persönlich (vi-act. 7/II.2). Wie bereits zuvor unter E. 4.2 ausgeführt, steht der private Charakter der

Gartenunterhaltsarbeiten auf dem Grundstück von B.__, wo dieser nicht nur (teilzeitlich) arbeitet, sondern auch wohnt, im Vordergrund. Zudem handelt es sich bei den Gartenarbeiten nicht um eine aktivierungsfähige Sachanlage, zumal das Grundstück, auf welchem sie ausgeführt wurden, nicht im Eigentum der Beschwerdeführerin steht. Die auf den Konten 1510 und 1520 im Geschäftsjahr 2020 aktivierten Sacheinlagen in der Höhe von zusammen CHF 6'152 stellen daher einen Nonvaleur dar, weshalb die im Geschäftsjahr 2020 verbuchten Abschreibungen (insgesamt CHF 7'534.77) in diesem Umfang nicht zulässig und aufzurechnen sind.

E. 6

Privatanteil Fahrzeug Zur Aufrechnung eines Privatanteils an einem Fahrzeug in der Höhe von CHF 1'595 im Geschäftsjahr 2019 macht die Beschwerdeführerin in der Beschwerdebegründung keinerlei Ausführungen. Offensichtlich ficht sie diese Aufrechnung nicht mehr an, weshalb darauf nicht näher einzugehen ist.

E. 7

Nebenkosten für die gemieteten Büros

E. 7.1

Das kantonale Steueramt rechnete die zusätzlich zu den Mietaufwänden von CHF 6'000 (2019) und CHF 7'200 (2020) verbuchten Nebenkosten von CHF 2'983 (2019) und CHF 3'111 (2020) zum Gewinn hinzu. Gemäss St. Galler Steuerbuch (StB) belaufe sich die anrechenbare Miete für ein Arbeitszimmer auf lediglich CHF 2'065 inklusive einer Nebenkostenpauschale von 10%. Die Vorinstanz bestätigte die Aufrechnungen der Veranlagungsbehörde und erwog, die Praxis gemäss StB 39 Nr. 1 sei nicht anwendbar, da es um ein Mietverhältnis zwischen einer juristischen Person und deren Eigentümer und nicht um den Abzug eines Arbeitszimmers bei unselbständiger Erwerbstätigkeit gehe. Der Mietvertrag vom 1. Januar 2017 für CHF 2'190 pro Monat sei angesichts der in den Jahren 2019 und 2020 bezahlten tieferen Mietzinsen offenbar nicht mehr gültig. Die in den fraglichen Jahren angefallenen Nebenkosten für das Haus im Eigentum von B.__ seien zu vier Fünfteln von der Gesellschaft übernommen worden, was nicht nachvollziehbar sei. Eine nachvollziehbare Nebenkostenabrechnung liege nicht vor. Die Beschwerdeführerin hält dem entgegen, sie habe im Haus des Geschäftsführers zwei Arbeitszimmer gemietet. Ein Kundenparkplatz, ein eigener Parkplatz sowie die übrige Infrastruktur wie Toilette, Garderobe, Küche, Kühlschrank, etc. stünden ihr ebenfalls zur Verfügung. Müsste sie dieselbe Infrastruktur in X.__ oder Z.__ mieten, würde dies mehr als CHF 1'000 pro Monat kosten. Wie sich die Gesamtkosten auf Miete und Nebenkosten aufteilten, sei nicht relevant. Insgesamt seien Beträge für Miete und Nebenkosten zusammen von CHF 8'983 (2019) bzw. CHF 10'311 (2020) äusserst günstig.

E. 7.2

Gemäss Mietvertrag vom 1. Januar 2017 zwischen B.__ als Vermieter und der Beschwerdeführerin als Mieterin wurden für zwei Büros inklusive Mitbenützung von WC und Küche sowie von zwei Parkplätzen im Eigenheim von B.__ ein Mietzins von CHF 2'190 und Nebenkosten von CHF 120 pro Monat vereinbart (vi-act. 7/III.6). Ob der Mietzins in den früheren Jahren von der Beschwerdeführerin in der vereinbarten Höhe bezahlt worden ist, geht aus den Akten nicht hervor. Offenbar einigten sich die Parteien in den Jahren 2019 und 2020 auf Mietzinse von CHF 6'000 bzw. CHF 7'200, was vom Beschwerdegegner akzeptiert wurde. Die Veranlagungsbehörde stützte sich dabei entgegen

dem angefochtenen Urteil nicht auf StB 39 Nr. 1 ab, weshalb sich die Frage, ob die entsprechende Praxis auf den vorliegenden Fall Anwendung findet, nicht stellt. Die Höhe der Mietzinse ist somit nicht Streitgegenstand. Dass zu den Mietzinsen im Grundsatz noch Nebenkosten hinzukommen, erscheint nicht abwegig und geht auch aus dem Mietvertrag hervor. Demnach betragen diese monatlich pauschal CHF 120, eine Nebenkostenabrechnung ist nicht vorgesehen. Folglich sind in den Jahren 2019 und 2020 neben den verbuchten Mietzinsen von CHF 6'000 bzw. CHF 7'200 Nebenkosten von CHF 1'440 als geschäftsmässig begründet anzuerkennen. Insofern, als höhere Nebenkosten verbucht wurden (vi-act. 7/II.4), fehlt es an der geschäftsmässigen Begründetheit und es liegt eine geldwerte Leistung an den Anteilsinhaber B.__ vor. Dadurch reduzieren sich die Aufrechnungen bei den Mietnebenkosten auf CHF 1'543 (2019) und CHF 1'671 (2020).

E. 8

Privatanteil an Fotoreisen

E. 8.1

Das kantonale Steueramt erachtete den von der Beschwerdeführerin bei den Aufwendungen für Fotoreisen, Expeditionen, Verpflegung, Akquise und Kundenpflege im Jahr 2020 in der Höhe von insgesamt CHF 14'860.54 ausgeschiedenen Privatanteil von 20% (CHF 2'972) in Anbetracht des mit dem Kalenderverkauf erzielten Umsatzes von CHF 12'447.31 als zu gering und erhöhte diesen auf zwei Drittel, was eine Aufrechnung von CHF 6'935 nach sich zog. Die Vorinstanz bestätigte diese Aufrechnung. Sie führte aus, dass beim als Aufwand verbuchten achttägigen Aufenthalt in W.__ zwei Personen teilgenommen hätten. Die Teilnahme einer Zweitperson sei nicht geschäftsmässig begründet gewesen. Für die Aufwendungen auf dem Konto Nr. 6645 lägen zudem keine Belege vor, weshalb eine Überprüfung nicht möglich sei. Die Beschwerdeführerin macht geltend, für den Aufbau eines Bildarchivs sei es notwendig, Reisen in der Schweiz zu unternehmen. Alle als Fotoreisen, Expeditionen und Verpflegungen verbuchten Kosten seien für die Herstellung von entsprechendem Bildmaterial erfolgt. Die Fotomotive befänden sich meist im Tiefschnee abseits von Wegen. Aus Sicherheitsgründen sei B.__ deshalb selten alleine im unwegsamen Gelände oder abgelegenen Gegenden unterwegs. Deshalb sei eine Zweitperson gegen Übernahme der Spesen mitgereist. Deren Zeitaufwand sei nicht entschädigt worden. Sämtliche Belege seien eingereicht worden.

E. 8.2

Was die Beschwerdeführerin vorbringt, verfängt nicht. Auf dem Konto Nr. "6640 Photoreisen, Expeditionen, Verpflegung" wurden im Jahr 2020 Auslagen in der Höhe von CHF 9'607.06 verbucht (vi-act. 7/II.7). Nebst einem achttägigen Aufenthalt von zwei Personen in W.__ waren darin auch diverse Restaurantbesuche enthalten, mehrere davon in der Nähe der Geschäftsräumlichkeiten (z.B. Schloss J.__ in Y.__, Restaurant K.__ in Z.__, Pizzeria L.__ in V.__, Restaurant M.__ in U.__, Restaurant N.__ in T.__) sowie am Abend und meist von mehr als einer Person. All dies deutet nicht auf mehrheitlich notwendige Spesenauslagen im Zusammenhang mit Fotoreisen und Expeditionen im unwegsamen Gelände und abgelegenen Gegenden hin. Auf dem Konto Nr. "6645 Auslagen Akquise, Kundenpflege" wurden insgesamt CHF 5'253.48 verbucht, darunter Konsumationen in diversen Restaurants und beim Segelflug, Reisespesen sowie eine Weinbestellung (in der Höhe von brutto CHF 2'300). Die meisten Belege liegen zwar vor, konkrete Angaben zum Zweck der Reisen und Treffen, die Rückschlüsse auf den geschäftlichen Zusammenhang

zulassen würden, fehlen hingegen gänzlich. Dass der Beschwerdegegner unter diesen Umständen den Privatanteil von einem Fünftel auf zwei Drittel erhöhte, ist nicht zu beanstanden. Daran würde sich auch nichts ändern, wenn sämtliche Belege lückenlos vorliegen würden.

E. 9

Zusammenfassung Zusammenfassend erweisen sich die streitgegenständlichen Aufrechnungen zum Gewinn der Beschwerdeführerin in den Jahren 2019 und 2020 mit Ausnahme eines Teils der Mietnebenkosten (CHF 1'440 pro Jahr) als rechtmässig. Die Beschwerden sind somit teilweise gutzuheissen und die Ziffern 1 und 2 des angefochtenen Entscheids der Vorinstanz vom 10. Mai 2023 aufzuheben. Die Aufrechnungen zum steuerbaren Reingewinn aufgrund der Rechnungsabschlüsse per 31. Dezember 2019 und 2020 sind um je CHF 1'440 zu reduzieren. Das steuerbare Eigenkapital bleibt unverändert. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 10

Kosten Dem Verfahrensausgang entsprechend – die Beschwerden sind grossmehrheitlich abzuweisen, was keine Kostenaufteilung rechtfertigt (R. Hirt, Die Regelung der Kosten nach st. gallischem Verwaltungsrechtspflegegesetz, St. Gallen/Lachen 2004, S. 93) – sind die amtlichen Kosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 95 Abs.1 VRP, Art. 144 Abs. 1 und 145 Abs. 2 DBG). Eine Entscheidgebühr von CHF 2'500 (Beschwerdeverfahren B 2023/116: CHF 1'500; Beschwerdeverfahren B 2023/117: CHF 1'000) ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Die geleisteten Kostenvorschüsse in gleicher Höhe sind anzurechnen. Aufgrund des überwiegenden Unterliegens ändert sich auch nichts an der Kostenverlegung im vorinstanzlichen Entscheid, wo die amtlichen Kosten von insgesamt CH 1'600 der Beschwerdeführerin auferlegt wurden. Ein Antrag auf Entschädigung ausseramtlicher Kosten wurde nicht gestellt und wäre aufgrund des Verfahrensausgangs auch nicht gutzuheissen (Art. 98 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 98 bis VRP). Demnach erkennt das Verwaltungsgericht zu Recht: Die Beschwerdeverfahren B 2023/116 und B 2023/117 werden vereinigt. Die Beschwerde betreffend Kantonssteuer aufgrund der Rechnungsabschlüsse per 31. Dezember 2019 und 31. Dezember 2020 wird teilweise gutgeheissen und Ziff. 1 des angefochtenen Entscheids der Vorinstanz vom 10. Mai 2023 aufgehoben. Die Sache wird zur Festlegung der Steuerfaktoren im Sinn der Erwägungen an den Beschwerdegegner zurückgewiesen. Die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer aufgrund der Rechnungsabschlüsse per 31. Dezember 2019 und 31. Dezember 2020 wird teilweise gutgeheissen und Ziff. 2 des angefochtenen Entscheids der Vorinstanz vom 10. Mai 2023 aufgehoben. Die Sache wird zur Festlegung der Steuerfaktoren im Sinn der Erwägungen an den Beschwerdegegner zurückgewiesen. Die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren von CHF 2'500 (B 2023/116: CHF 1'500; B 2023/117: CHF 1'000) bezahlt die Beschwerdeführerin unter Anrechnung der von ihr geleisteten Kostenvorschüsse in gleicher Höhe.

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