

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2025/12, B 2025/13 vom 24. April 2025

Sg Verwaltungsgericht, 2025-04-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2025_12, B_2025_13

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2025/12, B 2025/13 du 24 avril 2025

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2025/12, B 2025/13 del 24 aprile 2025

Regeste

Steuerrecht, Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG, Art. 82 Abs. 1 lit. b StG. Die Beschwerdeführerin hat der HA.____ GmbH mit Sitz in Deutschland flüssige Mittel zur Verfügung gestellt, ohne auf einem schriftlichen Darlehensvertrag, Sicherheiten, einer Rückzahlungsverpflichtung oder tatsächlichen Zinszahlungen zu beharren. C.____ und E.____, die als Aktionäre der Beschwerdeführerin die Beschlüsse fassten, der HA.____ GmbH die flüssigen Mittel zur Verfügung zu stellen, waren an der Empfängerin der Mittel (direkt oder indirekt über dazwischen geschaltete Gesellschaften) in wesentlich grösserem Umfang beteiligt als die Beschwerdeführerin selbst. Die Mittel sollten damit – in der Hoffnung, die H.____ Unternehmensgruppe zu retten – der Absicherung der Beteiligungen der Aktionäre der Beschwerdeführerin dienen. Die Veranlagungsbehörde hat die im Geschäftsjahr auf dieser Forderung von der Beschwerdeführerin vorgenommene Wertberichtigung steuerlich akzeptiert. Die Ausbuchung im Jahr 2019 hat sie zu Recht aufgerechnet. (Verwaltungsgericht, B 2025/12, B 2025/13)

Erwägungen

E. 4

Aufrechnung Die Beschwerdeführerin bringt in der Beschwerde nicht mehr vor, die Aufrechnung der Wertberichtigung bzw. der Ausbuchung ihrer Darlehen an die HA.____ GmbH als geschäfts- mässig nicht begründeter Aufwand im Sinn einer verdeckten Gewinnausschüttung sei zu Unrecht erfolgt. Dennoch rechtfertigen sich dazu die nachfolgenden Ausführungen.

E. 4.1

Rechtliches Von verdeckten Gewinnausschüttungen wird gesprochen, wenn die Optik der Gesellschaft zur Diskussion steht (vgl. Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG). Aus der Sicht der Anteilsinhaberin oder des Anteilsinhabers wird dagegen der Begriff der geldwerten Vorteile aus Beteiligungen verwendet (vgl. Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG). Die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung setzt nach ständiger Rechtsprechung voraus, dass erstens die leistende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft für ihre Leistung keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, zweitens die Beteiligungsinhaberin oder der Beteiligungsinhaber der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft direkt oder indirekt einen Vorteil erlangt, drittens die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft diesen Vorteil einem Dritten unter gleichen Bedingungen nicht zugestanden hätte (Drittvergleich) und viertens der Charakter dieser Leistung – insbesondere das Missverhältnis zur Gegenleistung – für die Organe der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft erkennbar gewesen ist (vgl. BGE 144 II 427 E. 6.1; 140 II 88 E. 4.1; 138 II 57 E. 2.2; 131 II 593 E.

5.1; BGer 2C_400/2020 vom 22. April 2021 E. 3.1.1, in: StE 2021 B 72.14.2 Nr. 55, StR 76/2021 S. 637). Stets vorausgesetzt ist dabei, dass die B 2025/13 6/11

Zuwendung ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis hat (vgl. BGer 2C_449/2017 vom 26. Februar 2019 E. 2.3). Bei verdeckten Gewinnausschüttungen ist es grundsätzlich Aufgabe der Steuerbehörde, den Nachweis dafür zu erbringen, dass einer Leistung der Gesellschaft in tatsächlicher Hinsicht keine oder keine angemessene Gegenleistung gegenübersteht. Ist ein solches Missverhältnis nachgewiesen, begründet dies in steuerrechtlicher Hinsicht die Vermutung, es liege eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Vermag die Gesellschaft nicht nachzuweisen, dass ihr Vorgehen einem Drittvergleich genügt, hat sie die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen. Diese bestehen in der Aufrechnung (vgl. BGE 140 II 88 E. 7; 121 II 257 E. 4c/aa; BGer 2C_400/2020 vom 22. April 2021 E. 3.1.2, in: StE 2021 B 72.14.2 Nr. 55, StR 76/2021 S. 637). Die Frage, ob ein Aufwand oder eine Leistung steuerlich berücksichtigt werden kann, hat insofern eine tatsächliche (Nachweis der Leistung und Gegenleistung) sowie eine rechtliche (geschäftsmässige Begründetheit) Komponente (vgl. BGer 2C_414/2019 vom 14. November 2019 E. 4.3). Präzisierend ist beizufügen, dass bei genügend durch die Steuerbehörde vorgebrachten Indizien, welche auf die Unangemessenheit der Gegenleistung schliessen lassen, es der steuerpflichtigen Person obliegt, den Nachweis für die gegenteilige Behauptung zu erbringen (vgl. Urteil 2C_343/2019 vom 27. September 2019 E. 5.2).

E. 4.2

Würdigung Die Beschwerdeführerin hat der HA. __ GmbH die flüssigen Mittel zur Verfügung gestellt, ohne auf einem schriftlichen Darlehensvertrag, Sicherheiten, einer Rückzahlungsverpflichtung oder tatsächlichen Zinszahlungen zu beharren. C. __ und E. __, die als Aktionäre der Beschwerdeführerin die Beschlüsse fassten, der HA. __ GmbH die flüssigen Mittel zur Verfügung zu stellen, waren an der Empfängerin der Mittel (direkt oder indirekt über dazwischen geschaltete Gesellschaften) in wesentlich grösserem Umfang beteiligt als die Beschwerdeführerin selbst. Die Mittel sollten damit – in der Hoffnung, die H. __ Unternehmensgruppe zu retten – der Absicherung der Beteiligungen der Aktionäre der Beschwerdeführerin dienen. Die Beschwerdeführerin weist sodann nicht nach, dass die von ihr der HA. __ GmbH gewährten «Darlehen» einem Drittvergleich standhalten könnten. Buchhalterisch wurden die Leistungen als «Darlehen» erfasst, ohne dass schriftliche Darlehensverträge vorlagen. Die Beschwerdeführerin stellte die Mittel der HA. __ GmbH zur Verfügung, ohne Sicherheiten zu verlangen und eine Laufzeit festzulegen. Zinsen wurden lediglich transitorisch verbucht, jedoch nie bezahlt. Die Beschwerdeführerin legt auch nicht dar, dass die weiteren, wirtschaftlich in der HA. __ GmbH engagierten Investoren ihrer Mittel im Sinn einer Opfersymmetrie ebenfalls verlustig gingen. Vielmehr zeigt sich im Sanierungsbericht, dass die Darlehensnehmerin ihre Schwestergesellschaft zumindest teilweise finanzierte. Unterlagen, B 2025/13 7/11 anhand deren sich die Abwicklung der HA. __ GmbH – und der HB. __ GmbH – nachvollziehen liesse, hat die Beschwerdeführerin nicht beigebracht.

E. 4.3

Die Vorinstanz ist damit im Grundsatz zu Recht von einem Aufrechnungstatbestand ausgegangen.

E. 5

Steuerjahr Vertieft zu prüfen ist der Einwand der Beschwerdeführerin, einer Aufrechnung im Geschäftsjahr 2019 stehe entgegen, dass die Veranlagungsbehörde die Wertberichtigung bereits im Geschäftsjahr 2015 steuerlich anerkannt habe.

E. 5.1

Rechtliches Der steuerbare Reingewinn der juristischen Personen setzt sich gemäss Art. 58 Abs. 1 DBG u.a. zusammen aus dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldo vortrages des Vorjahres (lit. a) und allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden (lit. b). Für die steuerrechtliche Gewinnermittlung ist somit vom Handelsrecht auszugehen (Massgeblichkeitsprinzip), namentlich von den Regeln zur kaufmännischen Buchführung und Rechnungslegung (Art. 957 ff. des Schweizerischen Obligationenrechts, SR 220, OR). Die handelsrechtskonform erstellte Jahresrechnung bildet den Ausgangspunkt für die steuerliche Bemessung von Gewinn und Kapital. Vorbehalten bleiben Korrekturen aufgrund besonderer Vorschriften, mit welchen das Abgaberecht bewusst vom Handelsrecht abweicht (BGE 147 II 209 E. 3.1.1; 141 II 83 E. 3.1). Handelsrechtlich müssen Aktiven bei ihrer Ersterfassung höchstens zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet werden (Art. 960a Abs. 1 OR). Der nutzungs- und altersbedingte Wertverlust muss durch Abschreibungen, anderweitige Wertverluste müssen durch Wertberichtigungen berücksichtigt werden (Art. 960a Abs. 3 OR). Diese Korrekturen stehen im Einklang mit dem Vorsichtsprinzip, einem der wichtigsten Bewertungs- und Rechnungslegungsgrundsätze (Art. 958c Abs. 1 Ziff. 5 und Art. 960 Abs. 2 OR). Das Vorsichtsprinzip verlangt, dass die Aktiven und Passiven im Zweifelsfall – im Rahmen der Ungewissheit sowie unter Beachtung der gesetzlichen Grenzen des Ermessensspielraums – in der für das Unternehmen ungünstigsten Form dargestellt werden (BGE 137 II 353 E. 6.2; BGer 9C_261/2023 vom 3. August 2023 E. 5.1; 2C_1019/2020 vom 29. Dezember 2022 E. 3.2). B 2025/13 8/11

Wertberichtigungen fallen steuerrechtlich unter die Rückstellungen nach Art. 63 DBG (BGer 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E. 2.1). Bisherige Rückstellungen werden dem steuerbaren Gewinn zugerechnet, soweit sie nicht mehr begründet sind (Art. 63 Abs. 2 DBG). Es handelt sich um vorläufige Korrekturen, deren geschäftsmässige Begründetheit im Hinblick auf das Steuerrecht in jeder Periode zu prüfen ist. Damit gibt es keinen Anspruch oder gar ein wohlverworfenes Recht auf die Fortführung von Rückstellungen, wenn deren geschäftsmässige Begründetheit weggefallen ist (BGer 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E. 3.2). Der in Art. 63 Abs. 2 DBG vorgesehene Aufrechnung kann sich der Steuerpflichtige selbst dann nicht entziehen, wenn er geltend macht, die Rückstellung sei ursprünglich nicht begründet gewesen und hätte daher schon bei ihrer Bildung aufgerechnet werden müssen (BGE 147 II 155 E. 10.4.2; BGer 2C_426/2019 vom 12. Juli 2019 E. 3.3.5; vgl. dazu BGer 9C_219/2024 vom 30. Januar 2025 E. 2.1-2.3).

E. 5.2

Würdigung Gemäss vorstehenden Erwägungen ist nicht zu beanstanden, dass die Veranlagungsbehörde die im Geschäftsjahr 2015 vorgenommene Wertberichtigung steuerlich akzeptiert hat. Unabhängig davon, ob und in welchem Umfang die Wertberichtigung im Jahr 2015 geschäftsmässig begründet war, kann – wie sich aus der dargelegten bundesgerichtlichen Rechtsprechung ergibt – eine Wertberichtigung in jeder

Steuerperiode auf ihre steuerrechtliche Rechtfertigung geprüft werden. Dies ergibt sich aus dem vorläufigen Charakter von Wertberichtigungen, wobei unbeachtlich ist, ob die Wertberichtigung überhaupt einmal geschäftsmässig begründet war und von den Steuerbehörden bei ihrer Verbuchung zu Unrecht akzeptiert wurde. Im Übrigen ergibt sich aus den Details zum Konto 1061 «Darlehen HA. __ GmbH» der Beschwerdeführerin zu den Geschäftsjahren 2016-2018, dass das Darlehen in diesen Jahren nach wie vor mit einem Saldo von CHF 879'706.60 als Aktivum geführt und erst im Jahr 2019 ausgebucht wurde (act. 11/5/II/4.25).

E. 5.3

Ergebnis Damit erweist sich die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer als unbegründet. Sie ist abzuweisen. III. Kantonssteuer

E. 6

Gewinnsteuer Die dargelegten Rechtssätze zur direkten Bundessteuer finden sich in gleicher Weise im Recht der harmonisierten Steuern von Kantonen und Gemeinden (StHG). Der Kanton St. Gallen hat das hier massgebende Harmonisierungsrecht in allen Teilen in das kantonale Steuergesetz vom 9. April 1998 (sGS 811.1, StG) überführt. Damit kann für die kantonalen Steuern vollumfänglich auf das zur direkten Bundessteuer Gesagte verwiesen werden. B 2025/13 9/11

Demnach erweist sich die Beschwerde betreffend die Kantonssteuer gleichermassen als unbegründet. IV. Kosten und Entschädigungen

E. 7

Amtliche Kosten Dem Verfahrensausgang entsprechend – die Beschwerden sind abzuweisen – sind die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren von der Beschwerdeführerin zu tragen (Art. 95 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG). Entscheidgebühren von CHF 4'200 für das Beschwerdeverfahren betreffend direkte Bundessteuer und von CHF 1'800 für das Beschwerdeverfahren betreffend die Kantonssteuern erscheinen angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12; Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 5 DBG). Die Kosten sind mit den von der Beschwerdeführerin in der gleichen Höhe geleisteten Kostenvorschüssen gedeckt.

E. 8

Ausseramtliche Kosten Ausseramtliche Kosten sind für die Beschwerdeverfahren nicht zu entschädigen (Art. 98 Abs. 1 und Art. 98bis VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren, SR 172.021, VwVG). B 2025/13 10/11

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht: 1. Die Beschwerden B 2025/12 und B 2025/13 werden vereinigt. 2. Die Beschwerde B 2025/12 betreffend die Kantonssteuern aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2019 wird abgewiesen. 3. Die Beschwerde B 2025/13 betreffend die direkte Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2019 wird abgewiesen. 4. Die Beschwerdeführerin trägt die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren von CHF 4'200 (direkte Bundessteuer 2019) und von CHF 1'800 (Kantonssteuern 2019). Die Kosten sind mit den von ihr in der gleichen Höhe geleisteten Kostenvorschüssen gedeckt. 5.

Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. B 2025/13 11/11

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