

SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2025/27, 28 vom 8. Mai 2025

Sg Verwaltungsrekurskommission, 2025-05-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_I_1-2025_27, 28

FR: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2025/27, 28 du 8 mai 2025

IT: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2025/27, 28 del 8 maggio 2025

Regeste

Hinzurechnung geldwerter Leistungen (Art. 33 Abs. 1 lit. c StG). J.__ war alleiniger Gesellschafter der C.__ GmbH. Die in diesem Verfahren zu beurteilende Vermögensveräußerung wurde bereits im Veranlagungsverfahren der C.__ GmbH beurteilt und aufgerechnet. Andernfalls hätte dieser Betrag nicht dem steuerbaren Reingewinn hinzugerechnet werden dürfen. Indem die damals durch J.__ vertretene C.__ GmbH diese Korrektur nicht anfocht, akzeptierte sie die Beurteilung der Steuerbehörde, wonach die streitige Transaktion mangels einer Gegenleistung keinen geschäftlichen Hintergrund hatte. Bei einer Einpersonen-GmbH kann dies nur bedeuten, dass der Schenkung private Motive des einzigen Gesellschafters und Geschäftsführers J.__ zugrunde lagen (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 8. Mai 2025, I/2-2025/27, 28, E. 5). Gegen diesen Entscheid wurde Beschwerde beim Verwaltungsgericht erhoben (Verfahren B 2025/126 und B 2025/127).

Erwägungen

E. 1

[Verfahrensvereinigung]

E. 2

[Eintretensvoraussetzungen] II. Kantons- und Gemeindesteuern I/1-2025/27, 28 3/9

E. 3

Anfechtungsobjekt ist der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramts vom 31. März 2023 und die diesem zugrunde liegende Nachsteuerverfügung vom 20. September 2022. Darin wurden dem steuerbaren Einkommen der Rekurrenten die folgenden geldwerten Leistungen (Erträge aus Beteiligungen) der C.__ GmbH hinzugerechnet: Betrag Begründung für die Abweichung Fr. 306'565 Einbuchung eines Nonvaleurs Fr. 19'000 Schenkung Miteigentumsanteil [...] Fr. 50'000 Nicht verbuchter Ertrag [...] Fr. 375'565 Total Nachdem das Verwaltungsgericht im Entscheid B 2024/54, 55 festgestellt hat, dass die steueramtliche Meldung vom 13. November 2018 für die Eröffnung eines Nachsteuerverfahrens hinsichtlich der Steuerperiode 2013 eine neue Tatsache im Sinn von Art. 199 Abs. 1 StG dargestellt habe und das Recht zur Einleitung eines Nachsteuerverfahrens gemäss Art. 203 Abs. 1 StG noch nicht erloschen sei (E. 5.4), ist nachfolgend einzig zu untersuchen, ob tatsächlich eine bei der Rekurrentin zu besteuern- de geldwerte Leistung von Fr. 375'565.– vorliegt.

E. 4

a) Alle Vermögenswerte, die den Steuerpflichtigen während einer Periode zufließen, werden nach dem Prinzip der Gesamtreineinkommenssteuer gesamthaft als Einkommen besteuert (ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, II. Teil, N 59). Steuerbar sind insbesondere die Erträge aus beweglichem Vermögen wie Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art, soweit sie keine Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital sowie von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, darstellen (Art. 33 Abs. 1 lit. c StG in der am 31. Dezember 2013 geltenden Fassung). Namentlich gehören dazu auch verdeckte Gewinnausschüttungen (BGE 138 II 57 E. 2.2.1). Der Tatbestand der geldwerten Leistung charakterisiert sich dadurch, [a] dass die leistende Kapitalgesellschaft für ihre Leistung keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, [b] der Beteiligungsinhaber der Kapitalgesellschaft direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) einen Vorteil erlangt, [c] die Kapitalgesellschaft diesen Vorteil einer nicht nahestehenden, also fernstehenden Person unter gleichen Bedingungen nicht zugestanden hätte, weshalb die Leistung insofern ungewöhnlich ist (Kriterium des Drittvergleichs), und [d] der Charakter dieser Leistung für die Organe der Kapitalgesellschaft erkennbar war (BGE 144 II 427 E. 6.1). I/1-2025/27, 28 4/9

b) Rechtskräftig festgestellte geldwerte Leistungen einer Gesellschaft werden beim Beteiligungsinhaber regelmässig analog aufgerechnet. Ein eigentlicher Aufrechnungsautomatismus besteht indes nicht. Die von der Gesellschaft erbrachte geldwerte Leistung begründet zwar ein gewichtiges Indiz, das bei Veranlagung des Beteiligungsinhabers zu berücksichtigen ist. Eine qualifikationserstreckende Wirkung scheidet aber daran, dass zwar die Entscheidformel (das Dispositiv) einer Verfügung der formellen und materiellen Rechtskraft zugänglich ist, nicht jedoch die Sachverhaltsfeststellungen oder die Erwägungen zur Rechtslage. Folglich haben nur die Steuerfaktoren der Gesellschaft an der Rechtskraft teil. Eine erneute rechtliche Beurteilung auf der Ebene der Gesellschafter ist daher unerlässlich, zumal es sich bei Gesellschaft und Beteiligungsinhaber – trotz gesellschaftsrechtlicher Verbundenheit – um zwei voneinander unabhängige Rechts- und Steuersubjekte handelt. In Abweichung von den üblichen Regeln über die Beweislast hat ein Beteiligungsinhaber, soweit er gleichzeitig Organ der Gesellschaft ist, Bestand und Höhe des von der Steuerverwaltung behaupteten geldwerten Vorteils detailliert zu bestreiten. Denkbar ist, dass er Argumente vorträgt, die erst und nur für die Veranlagung des Beteiligungsinhabers von Belang sind. Unterlässt er eine Bestreitung oder beschränkt er sich auf pauschale Ausführungen, darf die Veranlagungsbehörde annehmen, die auf Gesellschaftsebene rechtskräftig veranlagte Aufrechnung sei dem Beteiligungsinhaber gegenüber ebenso berechtigt (vgl. VerwGE B 2018/256, 257 vom 21. Februar 2019 E. 3.1 mit Hinweis auf BGer 2C_16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.5.6-2.5.8).

E. 5

Verbuchung eines Nonvaleurs (Fr. 306'565.–) a) aa) Die Vorinstanz erwog, die C.____ GmbH habe eine angebliche Finanzanlage von Fr. 306'565.– bei der P.____ Ltd., B.____/Zentralamerika, getätigt. Mangels ausreichender Nachweise sei bei der Gesellschaft ein Nonvaleur veranlagt worden. Dies stelle eine geldwerte Leistung an den Inhaber der C.____ GmbH dar. Der Rekurrentin sei Gelegenheit gegeben worden, diese geldwerte Leistung detailliert zu bestreiten. Bei Auslandszahlungen seien die Beweisanforderungen

erhöht, weil der Sachverhalt im Ausland nicht überprüft werden könne. Dieser Anforderung sei die Rekurrentin nur ungenügend nachgekommen. So reiche ein Transaktionsbeleg oder eine Joint-Venture-Vereinbarung ohne weitere Details zur Investition nicht zum Nachweis der Werthaltigkeit der Anlage. Dass keine weiteren Unterlagen dazu eingereicht werden könnten, sei nicht nachvollziehbar, zumal es sich um eine erhebliche Summe gehandelt habe. I/1-2025/27, 28 5/9

bb) Die Rekurrentin verweist auf ihre Einsprache vom 24. Juli 2019 (richtig: 24. Juni 2019; vi-act. 1/9-1), worin geltend gemacht wurde, die Finanzanlage sei von der C. __ GmbH ordnungsgemäss verbucht und bis 2017 in der Bilanz ausgewiesen worden. Die Zahlung sei nicht an eine Privatperson, sondern zweifelsfrei an die P. __ Ltd. überwiesen worden. Diese habe der C. __ GmbH am 24. Dezember 2013 Fr. 29'282.65 vergütet, was das Vertrauen in die Anlage gestärkt habe. Die fehlende Bonität der P. __ Ltd. sei damals nicht erkannt worden bzw. habe gar nicht erkannt werden können. Der Gesellschafter habe weder direkt noch indirekt vom Investment profitiert, weshalb es sich nicht um eine geldwerte Leistung gehandelt habe. b) Die C. __ GmbH verbuchte am 19. September 2013 auf dem Kontokorrentkonto bei der I. __ Bank (Konto Nr. 1035) eine Vergütung der damals noch in Z. __ ansässigen A. __ AG von Fr. 307'800.– mit dem Vermerk "Darlehen". Die Gegenbuchung erfolgte im Haben des Kontos Nr. 1410 (Finanzanlagen). Am 4. Oktober 2013 vergütete die C. __ GmbH der P. __ Ltd., [...] (vi-act. 1/9, Beilage 1/2), zu Lasten des Bankkontos Nr. 1035 einen Betrag von Fr. 614'365.–, den sie unter den Finanzanlagen aktivierte. Unter Verrechnung der Zahlung der A. __ AG ergab sich ein Aktivsaldo von Fr. 306'656.–, der per 31. Dezember 2013 bilanziert wurde (vi-act. 4/3 und 4/5). Sodann verbuchte die C. __ GmbH am 24. Dezember 2013 erfolgswirksam über das Konto Nr. Nr. 6880 (Erträge aus Finanzanlagen) eine Vergütung der P. __ Ltd., die sie am 30. Dezember 2013 anteilmässig (Fr. 14'651.30) an die A. __ AG weiterleitete. Gestützt auf diese Buchhaltungsunterlagen ist zu Recht unbestritten, dass die Vergütung an die P. __ Ltd. tatsächlich erfolgte und ein Geldfluss stattfand. Dass dieser geschäftlich begründet war, bestritt die Vorinstanz im Einspracheentscheid vom 23. April 2018 hinsichtlich der Veranlagung der C. __ GmbH mit der Begründung, es seien keinerlei den Sachverhalt erhellenden Unterlagen eingereicht worden, sodass nicht einmal klar sei, wer der wirtschaftlich berechnete Empfänger gewesen sei. Auszugehen sei daher von einem privaten Investment, das für die C. __ GmbH einen Nonvaleur darstelle und erfolgsneutral über das Kontokorrentkonto des Gesellschafters auszubuchen sei (vi-act. 4/10, 4/23 und 4/24). Die Abteilung JP ging somit davon aus, dass die Überweisung an die P. __ Ltd. im Namen und für Rechnung des Gesellschafters erfolgte. Vor diesem Hintergrund wäre allerdings auch der verbuchte Ertrag aus dem Investment erfolgswirksam zu korrigieren gewesen, denn es ist widersprüchlich, das Investment als privat zu qualifizieren, den damit zusammenhängenden Zahlungseingang aber als Geschäftsertrag zu besteuern. Obwohl dies unterlassen wurde, opponierte die Gesellschaft gegen den Einspracheentscheid nicht, sodass die Veranlagung für die Steuerperiode 2013 in Rechtskraft erwuchs. Dies ist vorliegend insofern von Bedeutung, als der Beweis für den beim Beteiligungsinhaber erfolgten Geldzufluss in der Regel mit der Aufrechnung in der Gesellschaft als erbracht gilt. Es ist I/1-2025/27, 28 6/9

somit am Beteiligungsinhaber, den Gegenbeweis anzutreten und Bestand und Umfang der geldwerten Leistung detailliert zu bestreiten (vgl.

RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl. 2023,

Art. 20 N 176). Ob dies rechtsgenügend getan wurde, ist nachfolgend zu prüfen. c) Die Rekurrentin brachte in ihrer Eingabe ans Gericht nichts Neues vor, sondern verwies auf die Einsprache vom 24. Juni 2019 (vi-act. 1/9-1). Darin machte sie zunächst geltend, das streitige Investment sei im Rahmen eines Joint Venture-Agreements eingegangen worden, das die C.___ GmbH mit der A.___ AG am 13. Juni 2013 abgeschlossen habe. Darin vereinbarten die Parteien, ihre Ressourcen zu kombinieren, um gemeinsam die Teilnahme an einem nicht öffentlich angebotenen Private Placement-Programm zu vermitteln. Unter Private Placement sei ein Investment zu verstehen, das exklusiv für jeden einzelnen Kunden angeboten werde (vi-act. 1/9, Beilage 1). Inwiefern diese Vereinbarung die Grundlage für die Vergütung an die P.___ Ltd. bildete, erschliesst sich aus den Unterlagen und den Ausführungen der Rekurrentin nicht. Insbesondere ist unklar, welchem "einzelnen Kunden" das Investment angeboten wurde und ob es sich dabei um die C.___ GmbH oder deren Gesellschafter handelte, wovon die Vorinstanz ausging. Jedenfalls lässt sich damit die geschäftsmässige Begründetheit der Zahlung nicht nachweisen. Soweit geltend gemacht wurde, diese sei an einen unabhängigen Dritten gegangen, wurde der Nachweis dafür bis heute nicht erbracht. Es ist unglaubwürdig, dass die Rekurrentin über keine Informationen über die Zahlungsempfängerin und deren wirtschaftlich Berechtigte verfügt. Wie die Vorinstanz korrekt feststellte, bestehen im grenzüberschreitenden Geschäftsverkehr erhöhte Beweisforderungen. So ist bei Zahlungen ins Ausland nicht nur der Empfänger zu nennen, sondern es sind die gesamten Umstände darzulegen, die im konkreten Fall zu deren Ausrichtung geführt haben. Weiter sind die Verträge der jeweiligen Grundgeschäfte vorzuweisen sowie allfällige schriftliche Provisionsvereinbarungen, ferner die lückenlos dokumentierte Korrespondenz mit den Zahlungsempfängern und den allenfalls involvierten Banken (BGer 2C_942/2017 vom 1. Februar 2018 E. 3.3). Die Rekurrentin reicht nun auch im Rekursverfahren keine solche den Sachverhalt erhellenden Unterlagen ein. Sie macht lediglich pauschal geltend, es sei eine unbestrittene Tatsache, dass die Gesellschaftsleistung ausschliesslich und vollumfänglich an Dritte gegangen sei und nicht an den damaligen Gesellschafter. Soweit in diesem Zusammenhang vorgebracht wurde, die C.___ GmbH sei aufgrund der erfreulichen Geschäftstätigkeit in einem recht liquiden Zustand gewesen und habe das brachliegende Kapital zinsbringend anlegen wollen, ist darauf hinzuweisen, dass die C.___ GmbH per Ende 2013 über keine Liquidität verfügte und die flüssigen Mittel per 31. Dezember 2013 mit minus Fr.___ bilanziert wurden. I/1-2025/27, 28 7/9

d) Zusammenfassend ist festzustellen, dass die geldwerte Leistung an J.___ auf Stufe Gesellschaft rechtskräftig veranlagt wurde. Die Abteilung JP stellte fest, dass die Zahlung an die P.___ Ltd. keinen geschäftlichen, sondern einen privaten Hintergrund hatte und die Zahlung somit auf Rechnung des Gesellschafters erfolgte, was qualitativ einem indirekten Geldzufluss gleichkam. Gegen die Veranlagung der C.___ GmbH wurde kein Rechtsmittel ergriffen, weshalb es nun an der Rekurrentin gelegen wäre, den Sachverhalt zu beleuchten und insbesondere den Hintergrund des Investments darzulegen. Da sie diese nicht substantiiert tat, hat sie die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen. Zu berücksichtigen ist allerdings, dass die in der Buchhaltung der C.___ GmbH erfolgswirksam verbuchte Nettzahlung der Post Investments GmbH von Fr. 14'631.35 nicht zu Gunsten des Gesellschafterkontos ausgebucht wurde. Der Aufrechnungsbetrag ist daher um diese Summe zu reduzieren und auf Fr. 291'934.– festzulegen.

E. 6

[Schenkung Miteigentumsanteil]

E. 7

[Nicht verbuchter Ertrag]

E. 8

Zusammenfassend ergibt sich, dass der von der Vorinstanz berechnete Aufrechnungsbetrag um Fr. 14'631.– zu reduzieren (vorne E. 5d) und auf Fr. 360'934.– festzulegen ist. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 31. März 2023 und die diesem zugrunde liegende Veranlagungsverfügung sind aufzuheben und die Sache zu neuer Verfügung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen. Dies entspricht einer teilweisen Gutheissung des Rekurses. III. Direkte Bundessteuer

E. 9

Die dargelegten Rechtssätze zum kantonalen Steuerrecht entsprechen im Wesentlichen dem Recht der harmonisierten Steuern von Kantonen und Gemeinden und dem Recht der direkten Bundessteuer. Daraus folgt, dass die Erwägungen zu den Kantons- und Gemeindesteuern für die direkte Bundessteuer analog massgebend sind. Für die direkte Bundessteuer ergibt sich dasselbe Ergebnis wie bei den Kantons- und Gemeindesteuern. Demnach ergibt sich, dass der von der Vorinstanz berechnete Aufrechnungsbetrag um Fr. 14'631.– zu reduzieren (vorne E. 5d) und auf Fr. 360'934.– festzulegen ist. Gestützt auf Art. 20 Abs. 1bis DGB (in der per 31. Dezember 2013 geltenden Fassung) sind davon jedoch nur 60 Prozent steuerbar. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 31. März 2023 und die diesem zugrunde liegende Veranlagungsverfügung sind aufzuheben und die Sache zu I/1-2025/27, 28 8/9

neuer Verfügung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen. Dies entspricht einer teilweisen Gutheissung der Beschwerde. IV. Kosten

E. 10

[Kostenspruch] Entscheid: 1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen und der angefochtene Einspracheentscheid vom 31. März 2023 und die diesem zugrunde liegende Veranlagungsverfügung aufgehoben. Die Sache wird zu neuer Verfügung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen. 2. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen und der angefochtene Einspracheentscheid vom 31. März 2023 und die diesem zugrunde liegende Veranlagungsverfügung aufgehoben. Die Sache wird zu neuer Verfügung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen. 3. Die Rekurrentin hat die Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 1'000.– (Entscheidgebühr) zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe. 4. Die Beschwerdeführerin hat die Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 1'000.– (Entscheidgebühr) zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe. 5. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. I/1-2025/27, 28 9/9

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