

SO_GERICHTE SGSTA.2014.75 vom 2. September 2014

SO Obergericht, 2014-09-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2014.75

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2014.75 du 2 septembre 2014

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2014.75 del 2 settembre 2014

Regeste

Zum steuerbaren Reingewinn gehören auch verdeckte Gewinnausschüttungen. Verdeckt sind solche Ausschüttungen, wenn sie unter einem Aufwandstitel der Erfolgsrechnung belastet werden. Voraussetzung für eine verdeckte Gewinnausschüttung ist namentlich auch ein offensichtliches Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung. Es gilt der Grundsatz des **■dealing at arm■s length■**.

Erwägungen

E. 1

Die Steuerpflichtige X. AG, Zug, erhob mit Eingabe vom 17. April 2014 Einsprache gegen die definitive Veranlagung des Steueramts des Kantons Solothurn mit Datum vom 18. März 2014 für die Staatssteuer 2012. Die Steuerpflichtige beantragte, die Veranlagung sei zufolge überschrittener Zuständigkeit aufzuheben und die Neuveranlagung zu sistieren bis zum Vorliegen der definitiven Veranlagung und interkantonalen Steuerauscheidung des Hauptsteuerdomizils (Kanton Zug). Zudem wurde die Veranlagung in folgenden Punkten angefochten: Berechnung des verdeckten Eigenkapitals per 31. Dezember 2012; Nichtanerkennung der Verwaltungsentschädigung von CHF 18■000, der Mietaufwendungen von CHF 9■000 und des Lohnaufwands von Y. im Betrag von CHF 16■800. Mit Einspracheentscheid vom

E. 2

Im vorliegenden Fall besitzt die Rekurrentin namentlich in B. ein Mehrfamilienhaus. Dessen Verwaltung besorgt die Y. AG, unbestrittenermassen eine der Rekurrentin nahestehende Gesellschaft. Die Rekurrentin bezahlt dieser eine pauschale Verwaltungsentschädigung von CHF 18■000, mithin 6,64 % der Bruttomietzinseinnahmen. Dies sieht die Vorinstanz als unverhältnismässig an, angemessen wäre ihrer Ansicht nach eine Entschädigung von CHF 13■650. Zudem bezahlt die Rekurrentin eine Miete für einen Raum im Betrag von CHF 9■000 an die A. AG, unbestrittenermassen ebenfalls eine der Rekurrentin nahestehende Gesellschaft. Auch das akzeptierte die Vorinstanz nicht; diese Miete sei nicht notwendig. Schliesslich bezahlt die Rekurrentin ihrem einzigen Verwaltungsrat Y. eine Entschädigung von CHF 16■800. Die Vorinstanz anerkannte indessen nur einen Betrag von CHF 6■000 im Drittvergleich; eine Tätigkeit, die über das Verwaltungsratsmandat hinausgehe, sei nicht ersichtlich.

E. 3

Gegenstand der Gewinnsteuer ist gemäss § 91 Abs. 1 StG der Reingewinn. Der steuerbare Reingewinn stimmt grundsätzlich mit dem buchmässig ausgewiesenen Gewinn überein, wie er in der Bilanz und der Erfolgsrechnung dargelegt wird. Dabei handelt es sich um das Gesamtergebnis der während einer Geschäftsperiode eingetretenen betrieblichen

Geschäftsvorfälle, der Überschuss sämtlicher Erträge über sämtliche Aufwendungen (vgl. Richner et al., Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., Zürich 2009, Art. 58 N 4). Ausgehend vom ausgewiesenen Gewinn führt das Gesetz verschiedene Tatbestände auf, die zu Gewinnkorrekturen führen. Im Wesentlichen handelt es sich um Positionen der Erfolgsrechnung, die entweder vorweg zur Deckung von nicht geschäftsmässig begründeten Aufwendungen verwendet werden, oder aber um Erträge, die nicht der Erfolgsrechnung gutgeschrieben werden (Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 73). Zum steuerbaren Reingewinn gehören gemäss 91 Abs. 1 lit. b Lemma 5 StG auch offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte.

4.1 Gewinnausschüttungen stellen geldwerte Leistungen dar bzw. geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft an ihren Gesellschafter (oder Dritte), wenn sie nicht als Kapitalrückzahlung zu qualifizieren sind und ohne entsprechende Gegenleistung des Gesellschafters erfolgen (Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 88). Verdeckt sind solche Leistungen, wenn sie buchmässig nicht offen ausgewiesen werden, sondern unter einem Aufwandstitel der Erfolgsrechnung belastet werden (Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 95). Das Bundesgericht - es spricht generell von geldwerten Leistungen - geht von einer verdeckten Gewinnausschüttung aus, wenn folgende drei Voraussetzungen erfüllt sind (vgl. Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 99; siehe auch ASA 68 S. 599 f. E. 2 m.w.H.):

- Ausrichtung einer Leistung ohne angemessene Gegenleistung;
- direkte oder indirekte Begünstigung eines Anteilinhabers oder einer ihm nahestehenden Person;
- Erkennbarkeit für die handelnden Organe.

4.2 Ein Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung ist Voraussetzung, damit von einer verdeckten Gewinnausschüttung gesprochen werden kann. Ein solches muss wesentlich bzw. offensichtlich sein, d.h. die Gegenleistung des Dritten muss der Leistung der Gesellschaft in einem solchen Ausmass nicht entsprechen, dass die Gesellschaft von unbeteiligten Dritten in jedem Fall eine höhere Gegenleistung verlangen würde und dies nach den Marktverhältnissen auch tun könnte (Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 102). Zur Feststellung bedarf es der Bewertung der Leistungen im Rechtsverhältnis zwischen der Gesellschaft und dem Inhaber der Beteiligungsrechte zum Zeitpunkt der Vornahme des fraglichen, die mutmassliche Gewinnausschüttung darstellenden Geschäfts. Zu ermitteln ist dabei der objektive Marktwert der Leistungen - und damit der allgemeine Preis, den ein unabhängiger Dritter für die ihm durch die Gesellschaft erbrachte Leistung entrichtet (Grundsatz des **dealing at arm's length**). Dem Leistungsaustausch wird also ein Entgelt zugrunde gelegt, wie es unter oder im Verkehr mit fremden Dritten unter vergleichbaren Umständen vereinbart wurde oder vereinbart worden wäre (Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 98; ASA 44 S. 387 f. E. 3, m.w.H.). Gibt es keinen Marktpreis, wurden aber vergleichbare Geschäfte bereits mit unabhängigen Dritten getätigt, gelten die bei diesen Fällen vereinbarten Bedingungen als Massstab für das gesuchte Fremdverhalten. Bestehen keine solchen Daten, so sind die jeweiligen Gestehungskosten zuzüglich eines angemessenen Aufschlags zu ermitteln oder vom Endverkaufspreis eine angemessene Gewinnmarge abzuziehen, um zum massgebenden Gewinn zu gelangen (Richner et al., a.a.O., Art. 58 N 103).

5.1 Bei nahestehenden Personen oder Gesellschaften wie hier ist nach dem Gesagten das Prinzip **dealing at arm's length** einzuhalten. Die Vorinstanz hat aufgezeigt, dass die

Entschädigungen von CHF 18'000 (Verwaltung) und CHF 16'800 (Verwaltungsrat) unverhältnismässig hoch sind. Unterlagen, welche die Zahlungen als verhältnismässig erscheinen liessen, liegen nicht vor; die Rekurrentin hat keine entsprechenden Unterlagen beigebracht. Zudem ist dafürzuhalten, dass eine Immobilienverwaltung keinen Mietaufwand, wie hier von CHF 9'000, verlangen würde. Der Rekurs ist demnach unbegründet.

5.2 Was die Rekurrentin weiter eingewendet hat, vermag nicht zu überzeugen.

5.2.1 Der Kanton Solothurn ist an die interkantonale Steuerauscheidung des Kantons Zug nicht gebunden (vgl. Art. 2 der Verordnung über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis, SR 642.141). Ausserdem können vergangene Veranlagungen grundsätzlich keine Zusicherung für künftige Veranlagungen bilden, da sie sich nur auf die betreffende Veranlagungsperiode beziehen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.358/2002 vom 29.11.2002, E. 4.2). Weiter wurde die Rekurrentin im vorinstanzlichen Verfahren mehrfach aufgefordert, Fakturakopien und den Vertrag betreffend die Liegenschaften-Verwaltungskosten einzureichen. Mit Schreiben vom 7. März 2014 hielt die Rekurrentin fest, dass solche Unterlagen nicht existieren würden. Die Y. AG habe im Jahr 2007 die Verwaltung der Liegenschaften der Rekurrentin übernommen. Die Y. erledige für die Rekurrentin sämtliche Geschäfte, ausser der Erstellung des Jahresabschlusses, insbesondere auch für die Liegenschaft in B. All diese Aufgaben erledige die Y. für die Rekurrentin, wobei sie die dafür nötige Infrastruktur in personeller und materieller Hinsicht vollumfänglich zur Verfügung stelle. Das Verwaltungshonorar (CHF 18'000) lag unbestrittenermassen bei 6,64 % der Bruttomietzinsen (rund CHF 273'000). Im Vergleich mit üblicherweise bezahlten Honoraransätzen von 4,5 % bis 5,5 % (Urteil des Steuergerichts vom 1.2.2010, SGSTA.2008.32-33, E. 5.3) ist der vorliegende Ansatz von 6,64 % relativ hoch. Einen Marktwert für Liegenschaftsverwaltungen gibt es wohl nicht. Auch ist die Liegenschaftsverwaltung sicher nicht einfach. Mehraufwand wird hier zwar geltend gemacht, aber nicht weiter belegt. Die Rekurrentin hat demnach mit der Ausrichtung des überhöhten Liegenschaftsverwaltungs-Aufwands an die Y. AG keine entsprechende Gegenleistung erhalten. Die erste Voraussetzung einer verdeckten Gewinnausschüttung der Rekurrentin ist damit erfüllt. Auch die zweite Voraussetzung, mithin die Leistung aufgrund des Beteiligungsverhältnisses, ist erfüllt; wie gesehen handelt es sich bei der Rekurrentin und der Y. AG unbestrittenermassen um nahestehende Gesellschaften (vgl. ASA 68 S. 599 f. E. 2; rücheneret al., a.a.O., Art. 58 N 88 f.). Schliesslich ist auch die letzte der drei Voraussetzungen für eine verdeckte Gewinnausschüttung erfüllt: Zwischen dem Liegenschaftsverwaltungs-Aufwand und der Gegenleistung liegt, wie gesehen, ein Missverhältnis vor, wobei die Erkennbarkeit vermutet wird (vgl. rücheneret al., a.a.O., Art. 58 N 100). Eine jährliche Entschädigung von CHF 13'650 (5 % von CHF 273'000) ist demnach nicht zu beanstanden.

5.2.2 Das Gesagte hat entsprechend auch für den Mietaufwand A. AG (CHF 9'000) und den Lohnaufwand Y. (CHF 16'800) zu gelten. In dieser Hinsicht ist insbesondere festzuhalten, dass entsprechende Aufwendungen zwar geltend gemacht, aber nicht weiter belegt worden sind. Weshalb von der A. ein Raum gemietet wurde, ist nicht ersichtlich, mithin ist die geschäftsmässige Begründetheit dieses Mietaufwands nicht nachgewiesen. Dass schliesslich ein gewisser Lohnaufwand für die Tätigkeit des Verwaltungsrats der Rekurrentin entstanden ist, ist unbestritten. Aber auch diesbezüglich wurde nicht weiter belegt, inwiefern die Höhe des geltend gemachten Aufwands gerechtfertigt bzw.

geschäftsmässig begründet ist. Der Lohnaufwand ist unverhältnismässig hoch. Dagegen ist ein Verwaltungsratshonorar von CHF 6'000 nicht zu beanstanden.

5.2.3 Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Rekurrentin verdeckte Gewinnausschüttungen geleistet hat mit überhöhtem Liegenschaftsverwaltungs-Aufwand an die Y. AG, mit ungerechtfertigtem Mietaufwand an die A. AG und mit überhöhtem Lohnaufwand an Y. Entsprechend sind der Rekurrentin gemäss den von der Vorinstanz zu Recht vorgenommenen Aufrechnungen für die Steuerperiode 2012 CHF 4'400 (Verwaltungsentschädigung Y.), CHF 9'000 (Mietaufwand A.) und CHF 10'800 (Lohnaufwand Y.) als verdeckte Gewinnaufschüttungen aufzurechnen. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

Steuergericht, Urteil vom 9. März 2015 (SGSTA.2014.75)

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