

SO_GERICHTE SGSTA.2015.67 vom 24. November 2014

SO Obergericht, 2014-11-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2015.67

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2015.67 du 24 novembre 2014

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2015.67 del 24 novembre 2014

Regeste

Steuerberechnung, kleine Arbeitsentgelte, SteuerumgehungDas vereinfachte Abrechnungsverfahren für kleine Arbeitsentgelte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit soll der Bekämpfung der Schwarzarbeit im Billiglohnbereich dienen. Ein Vorgehen, wonach aus vier Firmen, von denen drei dem steuerpflichtigen Ehepaar gehören, fünf Löhne bezogen werden, welche meist knapp unter der massgeblichen Grenze liegen, widerspricht dem Sinn des Gesetzes. Die Voraussetzungen einer Steuerumgehung sind mithin erfüllt.

Erwägungen

E. 19

Januar 2015 betreffend Staats- und Bundessteuer 2013 beim Ehemann den Betrag von CHF 78'541 und bei der Ehefrau den Betrag von CHF 21'108 auf. Es handelte sich dabei um Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit im vereinfachten Abrechnungsverfahren (gemäss Art. 2 des Bundesgesetzes über Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit vom 17.6.2005, BGSA, SR 822.41), beim Ehemann aus vier Gesellschaften und bei der Ehefrau aus der C. GmbH. Es gehe dabei um Steuerumgehung gemäss einem Steuergerichtsurteil vom 24. November 2014. Mit Schreiben vom 17. Februar 2015 erhoben die Steuerpflichtigen gegen diese Veranlagung Einsprache, im Wesentlichen mit dem Begehren, von der Aufrechnung der im vereinfachten Abrechnungsverfahren abgerechneten Einkünfte sei abzusehen.

Mit Einspracheentscheid vom 18. August 2015 hiess die VB Solothurn die Einsprache teilweise gut und reduzierte das steuerbare Einkommen der Staatssteuer 2013 von CHF 147'982 um CHF 6'074 auf CHF 141'908 und der Bundessteuer 2013 von CHF 137'900 um CHF 6'100 auf CHF 131'800. Die im Rahmen des vereinfachten Abrechnungsverfahrens bezahlten Steuerbeträge über total CHF 4'977.95 seien an die aufgrund der ordentlichen Veranlagung 2013 geschuldeten Steuerbeträge anzurechnen. Zur Begründung wurde im Wesentlichen festgehalten, dass die Einsprecher bei den betroffenen Gesellschaften Alleineigentümer bzw. faktisch Arbeitgeber und Arbeitnehmer in einer Person seien. Sie könnten insofern das Abrechnungsverfahren selber wählen. Das Vorgehen der Einsprecher widerspreche dem Gesetz und sei deshalb abzulehnen. Mit diesem Vorgehen sei auch der Grundsatz der Steuerumgehung erfüllt. Die Einsprecher würden als Eigentümer resp. Vorsitzende der Geschäftsleitung nicht zu der vom Gesetzgeber anvisierten Zielgruppe gehören. Sie würden bloss Steueroptimierung betreiben. Die Inanspruchnahme des vereinfachten Verfahrens sei daher zu verweigern. Zudem stelle im Schweizer Einkommenssteuerrecht die Besteuerung an der Quelle gemäss BGSA die Ausnahme dar. Das Vorgehen der Einsprecher sei eine deutliche Bevorzugung gegenüber den anderen Steuerpflichtigen, die ordentlich besteuert würden. Eine Anwendung des vereinfachten Verfahrens rechtfertige sich nur insofern, als illegale

Beschäftigungsverhältnisse verhindert werden sollen. Die vorliegend im vereinfachten Verfahren abgerechneten Lohnbezüge seien im ordentlichen Veranlagungsverfahren zu versteuern. Wäre das vereinfachte Abrechnungsverfahren nicht zur Anwendung gelangt, wären auf den fraglichen Einkommen keine Quellensteuern entrichtet worden. Die entsprechenden bezahlten Steuerbeträge (CHF 4'977.95) seien daher an die ordentlichen geschuldeten Steuerbeträge anzurechnen. Für die ordentliche Besteuerung sei zudem der ausbezahlte Nettolohn massgebend. Die Aufrechnungen seien daher betreffend den Ehemann und die Ehefrau entsprechend zu reduzieren.

2. Gegen diesen Einspracheentscheid erhoben die Steuerpflichtigen (nachfolgend Rekurrenten) mit Eingabe vom 9. September 2015 Rekurs und Beschwerde, mit den Begehren, das steuerbare Einkommen sei für die Staatssteuer 2013 gemäss Selbstveranlagung auf CHF 49'276 festzulegen und für die Bundessteuer 2013 auf CHF 39'124. Zur Begründung wurde im Wesentlichen festgehalten, dass die VB zu Unrecht Steuerumgehung unterstelle. Der angefochtene Entscheid sei willkürlich und verstosse gegen das Gebot der rechtsgleichen Behandlung aller Steuerpflichtigen. Auch liege ein Verstoss gegen Treu und Glauben vor. Die VB habe eine Steuerumgehung nicht bewiesen. Zudem lege sie das Gesetz falsch aus. Die Rekurrenten hätten das Recht, Löhne aus den Firmen zu beziehen und die vereinfachte Abrechnung anzuwenden. Sie würden alle in Art. 2 BGSA definierten Kriterien erfüllen. Die Rekurrenten hätten die Beiträge an die Sozialversicherung und die Quellensteuern korrekt abgerechnet bzw. bezahlt. Sie verlangen eine rechtsgleiche Behandlung in der Anwendung des vereinfachten Abrechnungsverfahrens gemäss Gesetz.

Mit Vernehmlassung vom 28. Oktober 2015 beantragte die VB Solothurn (Vorinstanz), Rekurs und Beschwerde seien kostenfällig abzuweisen. Zur Begründung hielt sie fest, dass mit dem BGSA erreicht werden soll, dass Arbeitgeber Löhne von Arbeitnehmenden im Billiglohnsegment vereinfacht abrechnen könnten und somit auf diesen Löhnen Sozialabgaben und Steuern entrichtet würden. Aufgrund der Gesetzesmaterialien seien mit den Arbeitnehmenden Dritte gemeint; Firmeninhaber könnten für sich selber und allenfalls für den Ehepartner dieses Abrechnungsverfahren nicht beanspruchen. Das Gesetz sei dazu geschaffen worden, die Schwarzarbeit Dritter zu verhindern. Das Vorgehen der Rekurrenten widerspreche dem Gesetz. Ein Schwarzarbeitsverhältnis könne nur zwischen Dritten bestehen. Bei Identität von Arbeitnehmer und Arbeitgeber würden die Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit ihres Sinnes entleert. Für das Vorgehen der Rekurrenten sei das vereinfachte Abrechnungsverfahren nicht geschaffen worden. Vorliegend seien auch keine kleinen Arbeitsentgelte im Sinne des Gesetzes gegeben. Es dränge sich vielmehr eine Zusammenrechnung aller Lohneinkünfte im ordentlichen Verfahren auf. Zudem werde vorliegend der Grundsatz der Gleichmässigkeit und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit erheblich verletzt. Auch die betroffenen Gesellschaften würden nicht zu den vom Gesetzgeber bei der Bekämpfung der Schwarzarbeit anvisierten Arbeitgebern gehören. Das vereinfachte Abrechnungsverfahren werde denn auch teilweise zweckfremd angewendet; es ermögliche derzeit, ungewollte Steuerersparnisse zu erzielen. Es werde nicht ausschliesslich von Personen angewendet, für welche das Verfahren ursprünglich vorgesehen gewesen sei, mithin für in Privathaushalten beschäftigte Personen. Sich vorliegend einen steuerlichen Vorteil zu verschaffen, sei nach geltendem Recht nicht legal. Die Rekurrenten seien faktisch Arbeitgeber und Arbeitnehmer in einer Person. Sie könnten insofern das Abrechnungsverfahren beeinflussen. Die Rekurrenten würden die

Voraussetzungen des vereinfachten Abrechnungsverfahrens nicht erfüllen. Ausserdem sei mit dem Vorgehen der Rekurrenten der Grundsatz der Steuerumgehung erfüllt. Im Übrigen seien die bereits bezahlten Steuerbeträge über CHF 4977.95 entsprechend angerechnet worden. Auch seien die Aufrechnungen betreffend beide Rekurrenten schon reduziert worden.

In der Replik vom 24. November 2015 (Postaufgabe) hielten die Rekurrenten am Antrag auf Gutheissung von Rekurs und Beschwerde sowie an ihren bisherigen Ausführungen fest. Sie führten zudem aus, ihnen seien Fälle bekannt, wo das vereinfachte Abrechnungsverfahren so zugelassen worden sei wie es auch hier anzuwenden sei. Ausserdem verwiesen die Rekurrenten auf ein Luzerner Verwaltungsgerichtsurteil, wo auch im vereinfachten Verfahren abgerechnet worden sei. Dass namentlich Firmeninhaber von diesem Verfahren ausgeschlossen seien, habe die Vorinstanz nicht nachgewiesen. Die Rekurrenten hätten sich nach Treu und Glauben auf den Gesetzestext verlassen und die Nachfolgeplanung der Einzelfirma X. Treuhand im Jahr 2013 eingeleitet. Dass durch das vereinfachte Abrechnungsverfahren auch Steuern gespart werden könnten, reiche für den Nachweis einer Steuerumgehung nicht aus. Die Rekurrenten verlangen eine rechtsgleiche Behandlung.

Aus den Erwägungen:

2. Das BGSA sieht in Art. 2 vor, dass Arbeitgeber die Löhne der in ihrem Betrieb beschäftigten Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer im vereinfachten Verfahren nach Art. 3 BGSA abrechnen können, sofern (a) der einzelne Lohn den Grenzbetrag nach Art. 7 des Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG; SR 831.40) nicht übersteigt sowie (b) die gesamte jährliche Lohnsumme des Betriebes den zweifachen Betrag der maximalen jährlichen Altersrente der AHV nicht übersteigt und (c) die Löhne des gesamten Personals im vereinfachten Verfahren abgerechnet werden. Gemäss Art. 3 Abs. 1 BGSA erfolgt die Anmeldung bei der AHV-Ausgleichskasse für die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung, die Erwerbsersatzordnung, die Arbeitslosenversicherung, die Familienzulagen in der Landwirtschaft, die Unfallversicherung und für die Steuern nach Art. 37a DBG und Art. 11 Abs. 4 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14). Die AHV-Ausgleichskasse erhebt die Sozialversicherungsbeiträge und die Steuern (Art. 3 Abs. 2 Satz 1 BGSA). Dementsprechend sehen § 47bis Abs. 1 und 2 StG und Art. 37a Abs. 1 DBG vor, dass für kleine Arbeitsentgelte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit die Steuer ohne Berücksichtigung der übrigen Einkünfte, allfälliger Berufskosten und Sozialabzüge zu einem Satz von 4.5 % (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. 0.5 % (direkte Bundessteuer) zu erheben ist, unter der Voraussetzung, dass der Arbeitgeber die Steuer im Rahmen des vereinfachten Abrechnungsverfahrens nach Art. 2 und 3 BGSA entrichtet. Damit sind die Einkommenssteuern abgegolten. Aus den Materialien erhellt indes, dass der Bundesgesetzgeber das vereinfachte Abrechnungsverfahren primär für Beschäftigte in privaten Haushalten sowie in landwirtschaftlichen und anderen Kleinbetrieben vorgesehen hat. Dies kommt aber im Gesetzeswortlaut nicht zum Ausdruck, weshalb davon auszugehen ist, dass das Verfahren grundsätzlich in allen Fällen offensteht, wo die Voraussetzungen gemäss Art. 2 BGSA erfüllt sind, ungeachtet der Art der Tätigkeit (Grundsätzliche Entscheide des Steuergerichts KSGE 2014 Nr. 8 = Urteil des Steuergerichts vom 24.11.2014).

3.1 Im vorliegenden Fall haben die Rekurrenten aus vier Firmen fünf Löhne bezogen, der Ehemann vier und die Ehefrau einen. Die Löhne betragen für den Ehemann CHF 15■763 (C. GmbH), CHF 21■018 (D. GmbH), CHF 20■700 (E. GmbH) und CHF 21■060 (F. GmbH) sowie für die Ehefrau CHF 21■018 (C. GmbH). Diese Löhne haben die Rekurrenten vereinfacht abgerechnet. Drei Firmen gehören den Rekurrenten (D., E. und C.), in der vierten Firma ist der Ehemann Geschäftsführer mit Einzelunterschrift (F.). Zudem deklarierten die Rekurrenten ein Einkommen von CHF 32■869 aus selbständiger Erwerbstätigkeit des Ehemannes und ein Einkommen von CHF 37■450 aus unselbständiger Erwerbstätigkeit der Ehefrau. Die Vorinstanz rechnete die vereinfacht abgerechneten Einkünfte auf und bezeichnete das Vorgehen der Rekurrenten als Steuerumgehung. Diese berufen sich v.a. auf die ihrer Ansicht nach gesetzlich gegebenen Möglichkeiten.

3.2 Die vereinfachte Abrechnungsmöglichkeit von Art. 37a DBG bzw. § 47bis StG dient aufgrund der Gesetzesmaterialien der Bekämpfung der Schwarzarbeit im Billiglohnbereich (vgl. BBl 2002, 3613; siehe auch StE 2015 B 22.1 Nr. 8). Es kann insofern auf den angefochtenen Einspracheentscheid und die ausführliche Vernehmlassung der Vorinstanz verwiesen werden. Insbesondere können danach gemäss dem BGSA (Art. 3) kleine Entgelte vereinfacht abgerechnet werden. Damit sollte erreicht werden, dass Arbeitgeber Löhne von Arbeitnehmern im Billiglohnsegment vereinfacht abrechnen können und auf den Löhnen Sozialabgaben und Steuern bezahlt werden. Mit Arbeitnehmern sind Dritte gemeint, nicht auch Firmeninhaber und deren Ehepartner. Mithin soll die Schwarzarbeit Dritter verhindert werden. Das erwähnte Vorgehen der Rekurrenten widerspricht demnach dem Sinn des Gesetzes. Zudem ist das Vorgehen als ungewöhnlich anzusehen. Die Rekurrenten können die Löhne selber festlegen und haben diese offenbar bewusst meist knapp unter der im Jahr 2013 noch massgeblichen Grenze von CHF 21■060 festgesetzt (vgl. dazu Art. 5 der Verordnung über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge, BVV 2, AS 2014, 3343). Ausserdem ist die Steuerersparnis aufgrund der Unterlagen gross mit 70 % bzw. über CHF 21■000. Es kann diesbezüglich auch auf die ausführliche Vernehmlassung der Vorinstanz verwiesen werden. Danach hätten die Rekurrenten anstatt rund CHF 30■928 an Staats- und Bundessteuern 2013 nur rund CHF 9■608 zu bezahlen. Im Übrigen sei auch auf das von der Vorinstanz bereits im Veranlagungsverfahren zitierte Urteil des Steuergerichts vom 24. November 2014 (KSGE 2014 Nr. 8) verwiesen. Dort war denn auch von einer Steuerumgehung auszugehen. Die vorliegenden Rechtsmittel erweisen sich nach dem Gesagten als unbegründet.

3.3 Was die Rekurrenten weiter einwenden, kann zu keinem andern Ergebnis führen.

Entgegen ihrer Auffassung ist die Vorinstanz zu Recht der Ansicht, es liege eine Steuerumgehung vor. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung wird eine Steuerumgehung angenommen, wenn (1.) eine von den Beteiligten gewählte Rechtsgestaltung als ungewöhnlich (insolite), sachwidrig oder absonderlich, jedenfalls den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheint, (2.) anzunehmen ist, dass die gewählte Rechtsgestaltung missbräuchlich lediglich deshalb getroffen wurde, um Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären, und (3.) das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer erheblichen Steuerersparnis führen würde, sofern es von den Steuerbehörden hingenommen würde (Urteil des Bundesgerichts 2C_135/2014 vom 10.6.2014, E. 2.7.1; vgl. KSGE 2014 Nr. 8 E. 4; siehe auch BGE 138 II 243 ff. E. 4.1 f.).

Im vorliegenden Fall ist das Vorgehen der Rekurrenten wie gesehen ungewöhnlich; die Löhne liegen oft unter der massgeblichen Grenze von CHF 21'060. Der Vorinstanz ist denn zuzustimmen, dass als alleiniger Grund für dieses Vorgehen die Steuerersparnis erscheint. Demnach ist die Vorinstanz zu Recht davon ausgegangen, dass das von den Rekurrenten gewählte Vorgehen als rechtsmissbräuchlich erscheint. Andere Gründe für die Wahl dieses Vorgehens als bloss Steuereinspargründe sind nicht ersichtlich (vgl. auch StE 2015 B 22.1 Nr. 8 E. 7); daran ändert auch die von den Rekurrenten geltend gemachte Nachfolgeplanung nichts. Zudem hat die Vorinstanz dargelegt, dass das gewählte Vorgehen zu einer erheblichen Steuereinsparung (über CHF 21'000) führen würde, wenn es hingenommen würde. Die Voraussetzungen einer Steuerumgehung sind mithin erfüllt. Etwas Anderes ergäbe sich auch nicht, wenn die Rekurrenten die Honorarrechnungen über die Einzelfirma des Ehemannes ausgestellt und sodann 20 % des höher ausfallenden Gewinns der Einzelfirma in die Säule 3a einbezahlt und steuerlich geltend gemacht hätten.

Nach dem Gesagten sind die Voraussetzungen für das vereinfachte Abrechnungsverfahren nicht erfüllt. Daran vermag auch das von den Rekurrenten zitierte Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern vom 12. Juli 2011 nichts zu ändern. Auch ist eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben nicht erkennbar. Die im vereinfachten Abrechnungsverfahren abgerechneten Löhne wurden demnach zu Recht im ordentlichen Veranlagungsverfahren besteuert. Dabei wurden die im Rahmen des vereinfachten Abrechnungsverfahrens bezahlten Steuerbeträge von CHF 4'977.95 zutreffend an die aufgrund der ordentlichen Veranlagung 2013 geschuldeten Steuerbeträge angerechnet.

Somit sind Rekurs und Beschwerde abzuweisen.

Steuergericht, Urteil vom 11. Januar 2016 (SGSTA.2015.67; BST.2015.61)

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