

SO_GERICHTE SGSTA.2017.40 vom 28. April 2016

SO Obergericht, 2016-04-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2017.40

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2017.40 du 28 avril 2016

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2017.40 del 28 aprile 2016

Regeste

Einkommen, kleine Arbeitsentgelte, Steuerumgehung, § 47bis StG, Art. 37a Abs. 1 DBG Das vereinfachte Abrechnungsverfahren ist v.a. gedacht für Arbeitnehmer in Privathaushalten. Im Einzelfall ist Steuerumgehung zu prüfen. Hier ist der Steuerpflichtige Arbeitgeber und Arbeitnehmer in einer Person. Die Schwarzarbeit wird damit nicht bekämpft. Bei einer Steuerersparnis von 35 % liegt hier Steuerumgehung vor.

Erwägungen

E. 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 VAV nach Art. 2 und 3 BGSA entrichtet. Damit sind die Einkommenssteuern abgegolten. Aus den Materialien erhellt indes, dass der Bundesgesetzgeber das VAV 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 2016 Nr. 8 = KSG vom 11.1.2016; KSGE 2014 Nr. 8 = KSG vom 24.11.2014). 3.1 Im vorliegenden Fall arbeitet der Rekurrent als Geschäftsführer in der Wirtschaftsberatung und ist einziger Gesellschafter der Y GmbH. Für seine Tätigkeit hat er einen Lohn von CHF 20'500 bezogen, den er im VAV abgerechnet hat. Nach Ansicht des Rekurrenten seien die Voraussetzungen für die Anwendung des VAV erfüllt. Dieses könne in jeder Branche angewendet werden. Auch Geschäftsführer von kleinen Betrieben müssten im VAV abrechnen können. Der Rekurrent arbeite nur in einem kleinen Pensum und wolle die Administration einfach halten. Die Steuerersparnis sei indes nicht der einzige Grund für das VAV. Zudem habe die Gesellschaft ausser im hier streitigen Jahr 2014 auch noch andere Arbeitnehmer gehabt. Ausserdem sei die Revision des BGSA noch nicht in Kraft getreten. 3.2 Die formellen Voraussetzungen der Anwendung des VAV sind vorliegend zwar erfüllt (vgl. oben, E. 2, Art. 37a DBG und § 47bis StG, je Abs. 1). Gedacht ist das VAV aber wie gesehen primär für Arbeitnehmer in Privathaushalten. Umstritten ist im vorliegenden Zusammenhang, ob auch Verwaltungsratshonorare oder Geschäftsführereinkünfte vereinfacht abgerechnet

werden können. In dieser Hinsicht ist im Einzelfall eine Steuerumgehung zu prüfen. Der Intention des Gesetzgebers entspricht eine solche vereinfachte Abrechnung zumindest nicht (vgl. oben, E. 2) und soll unbestrittenermassen gesetzlich auch inskünftig ausgeschlossen werden. Vorliegend ist der Rekurrent indes Arbeitgeber und Arbeitnehmer in einer Person. Die Schwarzarbeit wird insofern nicht bekämpft, wenn der Rekurrent das VAV für sich selbst zur Anwendung bringt. Weiter geht es hier nicht um eine Vorwirkung des neuen Rechts; dieses dient vorliegend nur der Klarstellung. Ausserdem liegt der Lohn des Rekurrenten von CHF 20'500 hart an der hier massgeblichen Grenze von CHF 21'060. Ferner würde im konkreten Fall das VAV zu einer erheblichen Steuerersparnis von 35 % führen, weshalb vorliegend von einer Steuerumgehung auszugehen ist. Die Rechtsmittel erweisen sich nach dem Gesagten als unbegründet.

3.3 Was der Rekurrent weiter eingewendet hat, kann zu keinem andern Ergebnis führen.

3.3.1 Das VAV im Sinne 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, die ausführliche Vernehmlassung der Vorinstanz und auch die Stellungnahme der ESTV verwiesen werden. Insbesondere können 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 ihre Ehepartner). Mithin soll die Schwarzarbeit Dritter verhindert werden. Das erwähnte Vorgehen des Rekurrenten widerspricht demnach dem Sinn des Gesetzes. Die Anwendung des VAV zur Abrechnung von Geschäftsführerhonoraren wie hier ist als Zweckentfremdung zu betrachten. Daran ändert nichts, dass Geschäftsführer wie hier der Rekurrent ein Arbeitsverhältnis mit der Gesellschaft haben können. Weiter ist auch keine Ungleichbehandlung des Rekurrenten mit einer angestellten Putzfrau erkennbar, deren, an mehreren Arbeitsorten erzielten Löhne wohl vereinfacht abgerechnet werden könnten. Die Putzfrau gilt insofern als Drittperson und nicht als Unternehmerin. Ausserdem erscheint in dieser Hinsicht der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verletzt, da davon auszugehen ist, dass der Rekurrent bevorzugt würde im Vergleich zu denjenigen, die ihr Einkommen ordentlich versteuern. Zudem ist das Vorgehen als ungewöhnlich anzusehen. Der Rekurrent kann als Inhaber der GmbH seinen Lohn selber festlegen und hat diesen offenbar bewusst knapp unter der im Jahr 2014 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). Dabei ändert nichts, dass der Lohn nach den Angaben des Rekurrenten keine pauschale Entschädigung sei, sondern eine Stundenentschädigung für konkret geleistete Arbeit. Darüber hinaus ist die Steuerersparnis aufgrund der Unterlagen relativ gross mit 35 % bzw. CHF 2'925. Es kann diesbezüglich auch auf die angefochtene Verfügung verwiesen werden. Danach hätte der Rekurrent anstatt CHF 8'252 an Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern 2014 nur CHF 5'327 (inkl. Quellensteuer) zu bezahlen. Im Übrigen sei auch auf das von der Vorinstanz im Einspracheverfahren zitierte Urteil des Steuergerichts vom 11. Januar 2016 (KSGE 2016 Nr. 8) verwiesen. Dort war ebenfalls von einer Steuerumgehung auszugehen.

3.3.2 Entgegen der Auffassung des Rekurrenten ist die Vorinstanz denn zu Recht der Ansicht, es liege hier 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 2016 Nr. 8 E. 3.3 und KSGE 2014 Nr. 8 E. 4; siehe auch BGE 138 II 243 ff. E. 4.1 f.). Auch im konkreten Fall ist das Vorgehen des Rekurrenten wie gesehen ungewöhnlich; der Lohn liegt knapp unter der massgeblichen Grenze von CHF 21'060. Dabei ändert nichts, dass die Wahl der Rechtsform der GmbH an sich vorliegend nicht ungewöhnlich ist. Der Vorinstanz ist indes zuzustimmen, dass als alleiniger Grund für das Vorgehen des Rekurrenten die Steuerersparnis erscheint. Demnach ist die Vorinstanz zu Recht davon ausgegangen, dass das vom 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 ändern auch die vom Rekurrenten geltend gemachten administrativen Erleichterungen nichts. Zudem hat die Vorinstanz dargelegt, dass das gewählte Vorgehen zu einer erheblichen Steuereinsparung (CHF 2'925) führen würde, wenn es hingenommen würde. Beim VAV ist eine Steuerersparnis zwar vorgesehen, aber auch nur dann, wenn die Bedingungen für die Anwendung des VAV gegeben sind. Dies ist hier wie gesehen entgegen der Auffassung des Rekurrenten nicht der Fall. Mithin sind die Voraussetzungen einer Steuerumgehung vorliegend erfüllt. Daran ändert nichts, dass nach Angaben des Rekurrenten aufgrund seiner persönlichen Situation v.a. auch sachliche Gründe für das VAV gesprochen hätten. 3.3.3 Nach dem Gesagten sind die Voraussetzungen für das VAV nicht erfüllt. Daran vermag auch das vom Rekurrenten zitierte Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 27. März 2013 nichts zu ändern; darin wird u.a. eingeräumt, dass der Zweck des BGSA nicht auf mitarbeitende Gesellschafter von Handelsgesellschaften abziele. Auch ist eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben nicht erkennbar. Der im VAV abgerechnete Lohn wurde demnach zu Recht im ordentlichen Veranlagungsverfahren besteuert. Somit sind Rekurs und Beschwerde abzuweisen. 4. Da der Rekurrent nach dem Gesagten unterliegt, sind ihm die Gerichtskosten aufzuerlegen. Die Kosten sind in Anwendung der §§ 3 und 150 des Gebührentarifs (BGS 615.11) auf CHF 725 festzusetzen (Grundgebühr: CHF 500; Zuschlag: CHF 225). *****

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