

SO_GERICHTE SGSTA.2017.41 vom 6. November 2017

SO Obergericht, 2017-11-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2017.41

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2017.41 du 6 novembre 2017

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2017.41 del 6 novembre 2017

Regeste

Einkommen, kleine Arbeitsentgelte, Steuerumgehung. Das vereinfachte Abrechnungsverfahren kleine Arbeitsentgelte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit ist primär gedacht für Arbeitnehmer in Privathaushalten. Im Einzelfall ist eine Steuerumgehung zu prüfen. In casu ist die Steuerpflichtige Arbeitgeberin und Arbeitnehmerin in einer Person. Steuerumgehung hier bejaht.

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 land-wirtschaftlichen und anderen Kleinbetrieben vorgesehen hat. Dies kommt aber im Gesetzwortlaut 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 (KSGE 2016 Nr. 8 = KSG vom 11.1.2016; KSGE 2014 Nr. 8 = KSG vom 24.11.2014).

3.1 Im vorliegenden Fall arbeitet die Rekurrentin als Geschäftsführerin bzw. Verwalterin und Gesellschafterin der C GmbH. Zweiter Gesellschafter ist ihr Ehemann. Für ihre Tätigkeit hat die Rekurrentin einen Lohn von CHF 21'000 bezogen, den sie im VAV abgerechnet hat. Nach Ansicht der Rekurrenten seien die Voraussetzungen für die Anwendung des VAV erfüllt. Die ehemalige Einzelfirma sei aus Sicherheitsgründen in eine GmbH umgewandelt worden und nicht etwa, um Steuern zu sparen. Auch die Löhne der Hauswarte würden im VAV abgerechnet. 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 die Rekurrentin indes Arbeitgeberin und Arbeitnehmerin in einer Person. Die Schwarzarbeit wird insofern nicht bekämpft, wenn die Rekurrentin 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 der Rekurrentin von CHF 21'000 hart an der hier massgeblichen Grenze von CHF 21'150. Ferner würde im konkreten Fall das VAV zu einer erheblichen Steuerersparnis von 23.10 % führen, weshalb vorliegend von einer Steuerumgehung auszugehen ist. Die Rechtsmittel erweisen sich nach dem Gesagten als unbegründet, soweit sie zulässig sind.

3.3 Was die Rekurrenten weiter einwenden, 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 der Rekurrenten widerspricht demnach dem Sinn des Gesetzes. Die Anwendung des VAV zur Abrechnung von Geschäftsführerhonoraren wie hier ist als Zweckentfremdung zu betrachten. Zudem ist das Vorgehen als ungewöhnlich anzusehen. Die Rekurrenten können als Inhaber der GmbH ihren Lohn selber festlegen und haben diesen offenbar bewusst knapp unter der im Jahr 2015 massgeblichen Grenze von CHF 21'150 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 relativ gross mit 23.10 % bzw. CHF Es kann diesbezüglich auch auf die angefochtene Verfügung verwiesen werden. Danach hätten die Rekurrenten anstatt CHF ... an Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern 2015 nur CHF ... (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 auch von einer Steuerumgehung auszugehen.

3.3.2 Die Vorinstanz ist 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 vorliegenden Fall ist das Vorgehen der Rekurrenten wie gesehen ungewöhnlich; der Lohn liegt knapp unter der massgeblichen Grenze von CHF 21'150. 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 der Rekurrenten 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 ändern auch die von den Rekurrenten geltend gemachten Sicherheitsgründe nichts. Zudem hat die Vorinstanz dargelegt, dass das gewählte Vorgehen zu einer erheblichen Steuereinsparung (über CHF ...) 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 der Rekurrenten nicht der Fall. Mithin sind die Voraussetzungen einer Steuerumgehung vorliegend erfüllt. 3.3.3 Nach dem Gesagten sind die Voraussetzungen für das VAV nicht erfüllt. Daran vermögen auch die beiden von den Rekurrenten zitierten Urteile des Steuergerichts vom 11. Januar 2016 (KSGE 2016 Nr. 8) und 24. November 2014 (KSGE 2014 Nr. 8) nichts zu ändern; in KSGE 2016 Nr. 8 E. 3.2 wird u.a. festgehalten, dass die Schwarzarbeit Dritter, d.h. nicht von Firmeninhabern und deren Ehepartner, verhindert werden soll. Der im VAV abgerechnete Lohn wurde demnach zu Recht im ordentlichen Veranlagungsverfahren besteuert. Somit sind Rekurs und Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. 4. Da die Rekurrenten nach dem Gesagten unterliegen, sind ihnen die Gerichtskosten aufzuerlegen. Die Kosten sind in Anwendung der §§ 3 und 150 des Gebührentarifs (BGS 615.11) auf CHF 730 festzusetzen (Grundgebühr: CHF 500; Zuschlag: CHF 230). *****

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