

# ZG\_VERWALTUNGSGERICHT A 2024 2 vom 12. März 2025

ZG Verwaltungsgericht, 2025-03-12, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zg\\_verwaltungsgericht\\_A\\_2024\\_2](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zg_verwaltungsgericht_A_2024_2)

FR: ZG\_VERWALTUNGSGERICHT A 2024 2 du 12 mars 2025

IT: ZG\_VERWALTUNGSGERICHT A 2024 2 del 12 marzo 2025

## Regeste

Abgaberechtliche Kammer — Kantons- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer 2019 (Aufrechnung Nettolohn / Schenkungen) — Rekurs

## Erwägungen

### E. 2

Urteil A 2024 2 A. A.a A. \_\_\_\_\_ ist Alleininhaber und Geschäftsführer der D. \_\_\_\_\_ GmbH mit Sitz in E. \_\_\_\_\_ (StV-act. 1). Mit Veranlagungsverfügungen vom 24. August 2021 wurde das Ehepaar A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_ für die Steuerperiode 2019 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 37'500.–, satzbestimmend Fr. 37'400.– (Kanton) bzw. Fr. 52'100.–, satzbestimmend 52'000.– (Bund) sowie einem steuerbaren Vermögen von Fr. 460'000.–, satzbestimmend Fr. 463'000.– (Kanton) veranlagt (StV-act. 3). Mit Schreiben vom 15. September 2021 widerrief die Steuerverwaltung die vorgenannten definitiven Veranlagungsverfügungen wegen Abklärungen im Zusammenhang mit der D. \_\_\_\_\_ GmbH innert der laufenden Rechtsmittelfrist (StV-act. 5). Sie forderte die Steuerpflichtigen auf, diverse Unterlagen und Informationen bezüglich des Arbeitsverhältnisses des Ehemannes bei der D. \_\_\_\_\_ GmbH einzureichen. Aufgrund der Erkenntnisse der eingereichten Akten und Informationen der früheren Vertreterin der D. \_\_\_\_\_ GmbH (StV-act. 6) erliess die Steuerverwaltung am 12. Oktober 2021 neue definitive Veranlagungsverfügungen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 245'300.–, satzbestimmend Fr. 245'200.– (Kanton) bzw. Fr. 251'000.–, satzbestimmend Fr. 250'900.– (Bund) sowie einem steuerbaren Vermögen von Fr. 455'000.–, satzbestimmend Fr. 458'000.■. Konkret erfolgte die Aufrechnung eines Nettolohnes von Fr. 220'000.– beim Ehemann (StV-act. 7). A.b Hiergegen erhoben die Steuerpflichtigen Einsprache. Sie beantragten sinn gemäss, von der Aufrechnung des Einkommens des Ehemannes aufgrund Fehlens eines Arbeitsvertrages mit der D. \_\_\_\_\_ GmbH und somit Ausbleiben eines Gehaltes im Steuerjahr 2019 abzusehen und demnach das steuerbare Einkommen um Fr. 216'000.– zu reduzieren auf nurmehr Fr. 29'200.■ (StV-act. 9). Die Steuerverwaltung des Kantons Zug verlangte von den Steuerpflichtigen weitere Unterlagen ein (StV-act. 10 ff.) und hielt alsdann in ihrer Einspracheentscheid vom 15. Dezember 2023 an der Aufrechnung eines Nettolohnes des Ehemannes von Fr. 220'000.– fest. Weiter rechnete sie dem Ehemann im Sinne einer reformatio in peius (Schlechterstellung) ein zusätzliches Einkommen von Fr. 264'362.– auf, wobei jener Betrag auf zwei Zahlungseingänge stammend vom Sohn (Fr. 176'299.–) resp. der Tochter (Fr. 88'063.–) der Steuerpflichtigen zurückzuführen ist (StV-act. A1). B. Mit zwei separaten Schreiben vom 15. Januar 2024 rekurrerten die Steuerpflichtigen (fortan: die Rekurrenten) gegen den Einspracheentscheid vom 15. Dezember 2023 bzw. reichten sie Beschwerde ein, wobei ein Schreiben an das Verwaltungsgericht des Kantons Zug und das andere Schreiben an die

Steuerverwaltung des Kantons Zug adres-

### **E. 2.1**

Das Verwaltungsgericht kann Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung sowohl bezüglich kantonaler Steuern (§ 63 Abs. 3 und 74 Abs. 2 VRG, § 121 und 136 Abs. 2 StG) als auch bezüglich der direkten Bundessteuer (Art. 140 Abs. 3 DBG) in vollem Umfang überprüfen. Das Gericht stellt den Sachverhalt von Amtes wegen fest (§ 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 und 137 Abs. 1 StG sowie Art. 142 Abs. 4 und 130 Abs. 1 DBG). Es gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (§ 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 und 137 Abs. 2 StG sowie Art. 143 Abs. 1 DBG).

### **E. 2.2**

Im Steuerverfahrensrecht gilt nach der Rechtsprechung das Regelbeweismass der vollen Überzeugung (BGE 150 II 321 E. 3.6.3; BGer 9C\_142/2024 vom 23. August 2024 E. 4.1.2). Demnach ist der Beweis erbracht, wenn die beurteilende Behörde (Steuerbehörde oder Gericht) nach objektiven Gesichtspunkten von der Richtigkeit einer Sachbehauptung überzeugt ist. Das Beweismass der vollen Überzeugung ist erreicht, wenn die Behörde am Vorliegen der behaupteten Tatsache keine ernsthaften Zweifel mehr hat oder allenfalls verbleibende Zweifel als leicht erscheinen (BGE 150 II 321 E. 3.6.3; 149 III 218 E. 2.2.3). Hierbei ist es nicht zwingend erforderlich, dass die Tatsache direkt bewiesen wird. Denn es ist zulässig und oft notwendig, dass sich die Behörden in ihrer Beweiswürdigung auch auf Indizien stützen und daraus Schlüsse auf relevante Tatsachen ziehen (sog. natürliche Vermutungen; BGE 150 II 321 E. 3.6.3; 148 II 285 E. 3.1.2 mit Hinweisen). Bleibt eine relevante Tatsache indes trotz allen zumutbaren Untersuchungsaufwands seitens der Steuerbehörden beweislos, kommen die Regeln zur objektiven Beweislast zum Tragen. Dabei gilt auch im Steuerrecht in sinngemässer Anwendung von Art. 8 ZGB der

### **E. 3**

Urteil A 2024 2 siert war (act. 1 und 4). Infolge Unzuständigkeit überwies die Steuerverwaltung das mit Einsprache bezeichnete Schreiben an das Verwaltungsgericht (act. 3 f.). Die Rekurrenten beantragten sinngemäss, es sei der Einspracheentscheid vom 15. Dezember 2023 aufzuheben. Es sei von der Aufrechnung eines Nettoeinkommens in der Höhe von Fr. 220'000.– und Fr. 264'362.– abzusehen bzw. sei dieses herabzusetzen (act. 1 und 4). Den Kostenvorschuss von Fr. 5'500.– leisteten sie fristgerecht (act. 5 f.). C. Die Steuerverwaltung schloss mit Vernehmlassung vom 12. März 2024 auf Abweisung des Rekurses bzw. der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei (act. 8). Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) liess sich nicht vernehmen. Das Verwaltungsgericht erwägt: 1. 1.1 Gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) kann der Steuerpflichtige gegen Einspracheentscheide der Verwaltungsbehörde für die direkte Bundessteuer innert 30 Tagen nach der Zustellung bei einer von der Steuerbehörde unabhängigen Rekurskommission schriftlich Beschwerde erheben. Nach § 75 Abs. 1 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes (VRG; BGS 162.1) ist das Verwaltungsgericht die kantonale Rekursbehörde im Sinne der Vorschriften über die direkte Bundessteuer. Die Beschwerden werden, unter Vorbehalt abweichender und ergänzender Vorschriften des Bundesrechts, wie kantonale Steuerstreitigkeiten behandelt (§ 75 Abs. 2 VRG). Gemäss § 136 Abs. 1 des Steuergesetzes (StG; BGS 632.1) kann die steuerpflichtige Person gegen den Einspracheentscheid der kantonalen Steuerverwaltung innert 30 Tagen schriftlich Rekurs beim Verwaltungsgericht erheben. Sowohl der Rekurs als auch die

Beschwerde müssen einen Antrag und eine Begründung enthalten. Die notwendigen Beweisunterlagen sind beizulegen oder zu bezeichnen (§ 136 Abs. 3 StG; Art. 140 Abs. 2 DBG). Die vorliegende Beschwerde (bezüglich der direkten Bundessteuer 2019) und der vorliegende Rekurs (bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern 2019) werden der einfachen-

#### **E. 4**

Urteil A 2024 2 ren Lesbarkeit halber im Folgenden – mit Ausnahme des Rechtsspruchs im Dispositiv – als "Rekurs" bezeichnet, womit sämtliche erhobenen Rechtsmittel gemeint sind. 1.2 Die beiden Rekurschriften gegen den Einspracheentscheid vom 15. Dezember 2023 wurden beide am 15. Januar 2023, mithin innert der 30-tägigen Frist gemäss § 136 Abs. 1 StG und Art. 140 Abs. 1 DBG, der Schweizerischen Post übergeben. Jene Eingabe, welche an die unzuständige Steuerverwaltung adressiert war, wurde von der Steuerverwaltung in Nachachtung von § 7 Abs. 1 VRG dem zuständigen Verwaltungsgericht weitergeleitet. Damit ist die Frist gewahrt (§ 7 Abs. 2 VRG). Die Rekurschriften entsprechen sodann den übrigen formellen Voraussetzungen. Auf den Rekurs ist folglich einzutreten. Die Beurteilung erfolgt auf dem Zirkulationsweg gemäss § 29 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtes (GO VG; BGS 162.11). 2.

##### **E. 4.1.1**

Die Einkommenssteuer wird für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben (§ 46 Abs. 1 StG; Art. 40 Abs. 2 DBG). Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr (§ 46 Abs. 2 StG; Art. 40 Abs. 1 DBG). Der Reinvermögenszugang, wie er Art. 16 Abs. 1 DBG zugrunde liegt, besteht demnach in einer nach dem Grundsatz der Periodizität zu ermittelnden Nettogrösse: Er entspricht dem Überschuss aller Vermögenszugänge gegenüber den Vermögensabgängen derselben Steuerperiode (BGE 139 II 363 E. 2.2; BGer 9C\_437/2024 vom

##### **E. 4.1.2**

Ein Einkommen gilt nach steuerrechtlichen Gesichtspunkten dann als zugeflossen und damit als erzielt, wenn der Steuerpflichtige Leistungen vereinnahmt oder einen festen Rechtsanspruch darauf erwirbt, über den er tatsächlich verfügen kann ("Soll-Methode");

##### **E. 4.1.3**

Von der "Soll-Methode" (d.h. von der Besteuerung im Zeitpunkt des Erwerbs eines festen Anspruchs) wird nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung abgewichen, wenn die Erfüllung der Forderung als unsicher betrachtet werden muss (BGer 9C\_437/2024 vom

#### **E. 4.2**

Die Rekurrenten machen geltend, dass der Ehemann keinen Anspruch auf die 2019 gemachte Bonusrückstellung über Fr. 220'000.– gehabt habe. Ferner sei der Bonus weder ausbezahlt noch jemals dem Kontokorrent der Rekurrenten gutgeschrieben worden. Die Rückstellung sei vielmehr im Jahr 2021 bzw. 2022 im vollen Umfang von Fr. 170'000.– bzw. Fr. 50'000.– wieder aufgelöst worden.

##### **E. 4.2.1**

Gemäss Handelsregisterauszug ist der steuerpflichtige Ehemann sowohl einziger Gesellschafter als auch Geschäftsführer der D.\_\_\_\_\_ GmbH. Eine Beherrschung der Arbeitgeberin durch den unselbständigerwerbenden Steuerpflichtigen liegt deshalb unmissverständlich vor. Dieser konnte in tatsächlicher Hinsicht den Zeitpunkt der Auszahlung

der in Frage stehenden Bonuszahlung selbst bestimmen. Die Vorinstanz hält ferner fest, dass es dem Steuerpflichtigen selbst überlassen gewesen sei, ob eine physische Auszahlung überhaupt erfolgen sollte oder ob er den Lohn in der Gesellschaft stehen lassen wolle. Tatsache ist, dass der steuerpflichtige Ehemann in den Jahren 2018 und 2019 für die D.\_\_\_\_\_ GmbH eine Arbeitsleistung erbracht hat und deshalb gemäss Art. 319 ff. OR einen Anspruch auf einen Arbeitslohn hatte. Dass dabei die Lohnzahlung während der ersten Monate nach der Gesellschaftsgründung aufgeschoben wurde, erscheint aus betriebswirtschaftlichen Gründen plausibel und wurde denn auch durch die Steuerverwaltung so akzeptiert. Durch die Entscheidung indes, den Lohn über Fr. 220'000.– als Rückstellung (mithin: grundsätzlich als Verbindlichkeit) zu verbuchen und nicht auszuzahlen, hat der Geschäftsführer und Gesellschafter nicht etwa die Gesellschaft von ihrer Lohnzahlungspflicht befreit und dadurch seinen Lohnanspruch aufgehoben. Vielmehr ergibt sich aus den Akten klar, dass auch er selber den Lohnanspruch im Jahr 2019 als definitiv entstanden betrachtete, indes als Gesellschafter die entsprechende Liquidität in der D.\_\_\_\_\_ GmbH zu behalten trachtete (vgl. so denn auch zutreffend die Ausführungen der Steuervertreterin im Schreiben vom 28. März 2022 [StV-act. 12]: "schien es dem Gesellschafter als vernünftig, die Lohnzahlung weiter hinauszuschieben", womit zweierlei bekräftigt wird, nämlich erstens, dass der Lohnanspruch 2019 entstanden war, und zweitens, dass aber A.\_\_\_\_\_ als Gesellschafter seiner Gesellschaft ein Darlehen in nämlicher Höhe gewähren wollte, um diese mit genügend Arbeitskapital auszustatten). Vorliegend liegt Personalunion vor zwischen dem einzigen Arbeitnehmer der D.\_\_\_\_\_ GmbH und deren einzigem Gesellschafter. Dies darf jedoch nicht zu einer Vermischung dessen führen, was dieser als Arbeitnehmer tut und worauf er Kraft dieser Stellung Anspruch erheben konnte, und dessen, was er als Gesellschafter tut (nämlich seiner Gesellschaft ein Darlehen gewähren, indem er seinen Lohnanspruch stehen lässt).

#### **E. 4.2.2**

Nach dem Gesagten liegt gerade keine Konstellation vor, wie sie unter unabhängigen Dritten vorkommen kann und wo die Besteuerung erst im Moment des effektiven Zuflusses erfolgt, weil die Zahlung noch unsicher ist. Vielmehr verhält es sich hier so, dass der Bestand der Forderung im Jahr 2019 klar war und nicht einmal gesagt werden konnte, es sei der Auszahlungszeitpunkt allein durch den Steuerpflichtigen noch zu bestimmen (vgl. soeben E. 4.1.3). Vielmehr war der Zufluss ohne Zweifel bereits erfolgt; einzig ging es

#### **E. 4.3**

Daran ändern die Vorbringen der Rekurrenten bezüglich unternehmerischer Gründe für die Entscheidung der Rückstellung inkl. anschliessender Auflösung nichts. Wenn sie geltend machen, die "Bonuszahlung" sei ausgesetzt worden, da die Warenvorräte über 600 Tonnen aufgrund der Coronapandemie Preisschwankungsrisiken ausgesetzt gewesen seien, übergehen sie einerseits, dass es vorliegend um Lohnansprüche, nicht um Boni geht (diesbezüglich kann auf die einlässlichen Ausführungen der Steuerverwaltung in der Stellungnahme vom 12. März 2024 [act. 8] verwiesen werden). Zwar ist nachvollziehbar, dass sich im Frühjahr 2020 erste Auswirkungen der Covid-19-Pandemie zeigten. Nicht nachvollziehbar ist aber – geht es bei den fraglichen Warenvorräten doch um rasch verderbliche Waren – weshalb die D.\_\_\_\_\_ GmbH bei einer Realisierung des angesprochenen Risikos im Jahr 2020 nicht umgehend die gebildeten Reserven aufgelöst hat (vgl. hierzu auch die Ausführungen im Steuerbuch des Kantons Zug, wonach Ansprüche im dem Bilanzstichtag folgenden Geschäftsjahr den Anspruchsberechtigten auszuzahlen oder

gutzuschreiben sind, andernfalls die Rückstellung aufzulösen sei, Kapitel 37.3.9). Nach eigener Erklärung bestand vorliegend aber die Rückstellung zumindest bis und mit September 2021 (vgl. StV-act. 6). Ebenfalls wäre – würde man der Argumentation der Rekurrenten folgen – nicht nachzuvollziehen, weshalb die Gesellschaft für das Jahr 2019 Sozialversicherungsbeiträge (insbesondere BVG-Beiträge) abgerechnet und alsdann im Jahr 2020 ihrem Geschäftsführer ein Salär von Fr. 200'000.■ ausgerichtet hätte. Verbucht wurde denn auch – entsprechend dem oben in E. 4.2 Dargelegten – eine Rückstellung für noch nicht bezahlten Aufwand, und nicht etwa eine Rückstellung für eine unsichere Verbindlichkeit (vgl. StV-act. 12 D, Konto 2300 "Noch nicht bezahlter Aufwand"). Die Bonuszahlung wurde denn auch als Lohn berechnet (StV-act. 12 S. 1).

#### **E. 4.4**

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Vorinstanz zu Recht eine Aufrechnung über Fr. 220'000.– vorgenommen hat. Die Vorinstanz hat korrekt festgehalten, dass der strittige Lohnanspruch bereits im Jahr 2019 feststand und es sich hierbei um eine definitive Schuldverpflichtung und nicht wie von den Rekurrenten behauptet, um eine Rückstellung gehandelt hat. Der Rekurs ist daher bezüglich der Aufrechnung über Fr. 220'000.– abzuweisen. 5. Es bleibt sodann zu prüfen, ob die Steuerverwaltung den Betrag über Fr. 264'362.– zu Recht als übriges Einkommen aufgerechnet hat.

#### **E. 5**

Urteil A 2024 2 Grundsatz, wonach derjenige die objektive Beweislast und damit die Folgen der Beweislosigkeit für eine Tatsache trägt, der aus ihr Rechte ableitet (BGE 148 II 285 E. 3.1.3; BGer 9C\_220/2024 vom 9. Dezember 2024 E. 4.3.2). Nach dieser auch im Steuerrecht geltenden sog. Normentheorie sind steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen von der Steuerbehörde, steuerausschliessende und -mindernde Tatsachen von der steuerpflichtigen Person nachzuweisen (BGE 148 II 285 E. 3.1.3; 144 II 427 E. 8.3.1; BGer 9C\_142/2024 vom 23. August 2024 E. 4.1.3). 3. Strittig und zu prüfen ist, ob die Steuerverwaltung den Rekurrenten im Steuerjahr 2019 zu Recht einen nicht physisch ausbezahlten Lohn des Ehemannes über Fr. 220'000.–, welcher bei der D. \_\_\_\_\_ GmbH als Lohnbetreffnis für 20 Monate in den Jahren 2018 und 2019 inkl. Sozialversicherungsbeiträge berechnet und als "Bonus Rückstellung" verbucht wurde (vgl. StV-act. 6), als Einkommen aufgerechnet hat. Ferner gilt zu prüfen, ob es sich bei den Zuflüssen über Fr. 264'362.– um einkommenssteuerfreie Schenkungen oder steuerbares (übriges) Einkommen handelt, mithin ob die Steuerverwaltung diesbezüglich zu Recht eine Aufrechnung vorgenommen hat. 4.

#### **E. 5.1**

Gemäss § 15 Abs. 1 StG bzw. Art. 16 Abs. 1 DBG unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer (sog. Generalklausel). Nach § 23 Abs. 1 lit. c StG resp. Art. 24 lit. a DBG gilt der Vermögensanfall infolge Erbschaft, Vermächtnis, Schenkung oder güterrechtlicher Auseinandersetzung als steuerfrei. Als Schenkung gilt jede Zuwendung unter Lebenden, mit der jemand aus seinem Vermögen einen andern ohne entsprechende Gegenleistung bereichert (Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 2. Auflage 2022, Art. 24 DBG N 9).

#### **E. 5.2**

Den Vermögenszufluss über total Fr. 264'362.– resp. Fr. 176'299.– des Sohnes und Fr. 88'063.– der Tochter bestreiten die Rekurrenten vorliegend nicht, weshalb in einem ersten

Schritt anzunehmen ist, dass die Einkünfte unter die Generalklausel fallen. Die Beweislast für das Vorliegen einer Schenkung, mithin eines steuerfreien Zuflusses, ist durch die Steuerpflichtigen zu erbringen (vgl. E. 2.2).

### **E. 5.3.1**

Fest steht, dass die Rekurrenten die beiden Schenkungen der Kinder in ihrer Steuererklärung 2019 nicht deklariert haben. Allein diese Tatsache lässt Zweifel daran aufkommen, ob tatsächlich Schenkungen ausgerichtet wurden. Erst im Einspracheverfahren, nachdem die Steuerverwaltung am 1. April 2022 eine neue Aktenauflage erliess, und die Rekurrenten aufgefordert wurden, Schenkungsverträge und Erklärungen einzureichen, legten die Rekurrenten die besagten Bestätigungsschreiben vor. Schenkungsverträge oder Steuererklärungen der beiden Kinder, in welchen die Schenkungen deklariert werden, wurden sodann keine ins Recht gelegt.

### **E. 5.3.2**

In Bezug auf die Schenkungen verstärken sich sodann die Zweifel bei genauerer Betrachtung der tatsächlichen Zahlungseingänge auf dem Konto der Rekurrenten. Die meisten Zahlungen des Sohnes sind mit dem Vermerk "D. \_\_\_\_\_ GmbH Zahlungen" versehen und jene der Tochter mit dem Vermerk "return of Money USD 90'700". Daran vermag sowohl die Bestätigung des Sohnes als auch der Tochter, dass beide irrtümlicherweise den falschen Verwendungszweck benutzt haben wollen, nichts zu ändern. Allein die Tatsache, dass beiden Kinder der gleiche "Fehler" unterlaufen sein soll, ist an sich bereits fragwürdig. Es liegt vielmehr aufgrund der Begebenheiten und den Ausführungen der Rekurrenten nahe, dass es sich bei den Bestätigungsschreiben der beiden Kinder um reine Gefälligkeitsbestätigungen handelt. Dies gilt umso mehr, als die Schenkungen zunächst gar nicht deklariert wurden, alsdann zunächst nur eine Schenkung des Sohnes

### **E. 5.3.3**

Sodann brachten die Rekurrenten im Rekursverfahren keine weiteren Beweise vor, welche die Schenkungen zu beweisen vermögen, verweisen sie doch einzig auf die bereits eingereichten Bestätigungsschreiben. Insofern kann der Steuerverwaltung gefolgt werden, als die vorhandenen begründeten Zweifel in Bezug auf die Schenkungen nach wie vor vorhanden sind. Den Rekurrenten ist es nicht gelungen, einen entsprechenden Beweis zu erbringen, weshalb die Überweisungen im Umfang von total Fr. 264'362.– unter die Generalklausel als (übriges) Einkommen zu subsumieren sind, wie es die Vorinstanz korrekterweise gemacht hat. Die daraus folgende Aufrechnung über Fr. 264'362.– erfolgte somit zu Recht. 6. Zusammengefasst erweisen sich der vorliegende Rekurs sowie die vorliegende Beschwerde als unbegründet, weshalb sie abzuweisen sind. 7.

## **E. 6**

Februar 2025 E. 2.3; BGE 149 II 400 E. 4.4). Insbesondere erfolgt im Bereich der natürlichen Personen die Realisierung grundsätzlich erst mit der effektiven Auszahlung. Einkommenssteuerrechtlich wäre daher kaum eine Bonuszahlung, die dem Empfänger vom Arbeitgeber zwar zugesichert, aber weder zahlenmässig noch nach dem Fälligkeitstermin bekannt ist, als realisiert zu betrachten. In der Praxis wird im Allgemeinen folglich zwar auf den Zeitpunkt des Zahlungseinganges oder der Gutschrift abgestellt, als frühester Zeitpunkt der Einkommensrealisierung wird aber auch die Möglichkeit, die Einkünfte oder Teile davon als Forderung rechtlich gültig abzutreten, bezeichnet. Eine solche Betrachtungsweise ist dann gerechtfertigt, wenn ein Unselbständigerwerbender aufgrund seiner beherr-

schenden Stellung in der Arbeitgeberfirma den Zeitpunkt der Auszahlung oder Gutschrift seines Arbeitsentgelts nach Belieben bestimmen kann. Fehlen in einem solchen Fall unternehmerische Gründe für eine Auszahlung oder Gutschrift erst nach dem Zeitraum, für den die Arbeitsleistung erbracht wurde, so wäre es bundesrechtswidrig, auf diesen wirtschaftlich nicht einleuchtenden Zeitpunkt abzustellen (BGer 2C\_144/2008 E. 2.1; vgl. zum Ganzen BGer 2A.471/2003 vom 16. Juni 2004 E. 2.3).

## **E. 7**

Urteil A 2024 2

### **E. 7.1**

Die unterliegende Partei trägt die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht (§ 120 Abs. 1 StG). Die Höhe der Spruchgebühr beträgt Fr. 400.– bis Fr. 15'000.– (§ 1 Abs. 1 der Verordnung über die Kosten im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht [KOV VG; BGS 162.12]). Vorliegend unterliegen die Rekurrenten vollständig, weshalb sie die gesamten Kosten zu tragen haben. Die Kosten werden aufgrund des Zeit- und Arbeitsaufwandes, der Wichtigkeit und Schwierigkeit der Sache sowie des Streitwerts festgesetzt (§ 1 Abs. 2 KOV VG). Angesichts der Höhe des Streitwerts und des Arbeitsaufwands für das Gericht wird die Spruchgebühr vorliegend auf Fr. 5'500.– festgesetzt. Diese wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'500.– verrechnet.

### **E. 7.2**

Bei diesem Verfahrensausgang ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 120 Abs. 3 StG e contrario). Der Steuerverwaltung kann keine Entschädigung zugesprochen werden, da sie keine steuerpflichtige Person ist und zudem in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegt (§ 120 Abs. 2 StG e contrario; § 28 Abs. 2a VRG).

## **E. 8**

Urteil A 2024 2 noch darum, bis zu welchem Zeitpunkt der Arbeitnehmer in seiner Eigenschaft als Gesellschafter seine Forderung zu Gunsten der Gesellschaft als Darlehen stehen lassen wollte.

## **E. 9**

Urteil A 2024 2

## **E. 10**

Urteil A 2024 2 angegeben wurde und erst in dritter Linie, auf erneute Nachfrage der Steuerverwaltung hin, auch eine Schenkung der Tochter behauptet wurde (vgl. StV-act. 12). Vollkommen im Dunkeln bleibt sodann, aus welchen Mitteln die Kinder der Rekurrenten ihren Eltern Beiträge in der zugewendeten Höhe hätten zukommen lassen können; weitere Ausführungen hierzu wurden nicht gemacht. Es gehen aus den Unterlagen ferner keine weiteren Indizien hervor, welche für ein Vorliegen von Schenkungen sprechen würden, weshalb die Steuerpflichtigen die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen haben.

## **E. 11**

Urteil A 2024 2 Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

---

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