

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2010.234 vom 27. Juli 2010

ZH Steuerrekursgericht, 2010-07-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2010.234

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2010.234 du 27 juillet 2010

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2010.234 del 27 luglio 2010

Regeste

Ein übersetzter Kontokorrentkredit zugunsten des Aktionärs stellt kein simuliertes Darlehen und damit keine verdeckte Gewinnausschüttung dar, wenn er im folgenden Geschäftsjahr bereits wieder auf ein normales Mass reduziert wird. Trotz der fehlenden wirtschaftlichen Selbstständigkeit ist ein Durchgriff durch die Gesellschaft abzulehnen, weil keine Steuerersparnis ersichtlich ist. Der behauptete Zufluss eines Teils des Lohns (Bonus) erst im folgenden Jahr entspricht nicht den Tatsachen, weshalb der gesamte bei der Gesellschaft verbuchte Lohnaufwand vom mitarbeitenden Anteilsinhaber auch im selben Jahr zu versteuern ist.

Erwägungen

E. 1

ST.2010.329

- 9 - liche Steuerersparnis fehlen. Aufgrund der Verhältnisse ist der Vergleich mit der Situation des Pflichtigen als Selbstständigerwerbender zu ziehen, wie sie ja auch vor der Gründung der C bestanden hat. Diesfalls ist – jedenfalls bei der vorliegenden Aktenlage – insgesamt kein wesentlicher Unterschied in der Steuerbelastung ersichtlich. Die Gewinnungskosten wären in ungefähr gleichem Ausmass auch diesfalls abzugsfähig; ein Unterschied ergibt sich indessen darin, dass die Gesellschaft die auf sie entfallenden direkten Steuern (vorliegend verbucht Fr. 9'900.-) zum Abzug bringen kann. Weiter hat der Pflichtige den Gewinn der Gesellschaft von Fr. 41'864.- im Umfang von Fr. 30'000.- als Dividende bezogen und damit offenkundig keine Thesaurierung des Gewinns im Hinblick auf einen späteren Verkauf und privaten Kapitalgewinn angestrebt. Eine überschlagsmässige Berechnung der Steuerfolgen – unter Einbezug der in der nachstehenden Erwägung behandelten Aufrechnung des Lohnanteils von Fr. 50'000.- sowie der Dividende – zeigt denn auch keine wesentlichen Unterschiede in der Steuerbelastung zwischen den beiden Varianten. d) Gestützt darauf ist von einer einkommensseitigen Aufrechnung der als verdeckte Gewinnausschüttung qualifizierten Fr. 72'822.- abzusehen und sind der Rekurs bzw. die Beschwerde diesbezüglich gutzuheissen.

E. 3

Der Steuerkommissär hat ferner festgestellt, dass die Gesellschaft einen Lohnaufwand von Fr. 170'000.- verbucht hat, der Lohnausweis des Pflichtigen indes lediglich auf Fr. 120'000.- lautet, und hat die Differenz von Fr. 50'000.- beim Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit aufgerechnet. Die Pflichtigen wenden ein, dass es sich dabei um den Bonus gehandelt habe, welcher zurückgestellt und erst 2009 nach Vorliegen des provisorischen Abschlusses festgestanden sowie ausbezahlt worden und deshalb 2008

noch nicht zugeflossen sei. Dies hätten sie bereits mit der Einsprache geltend gemacht; das kantonale Steueramt sei aber im Einspracheentscheid nicht darauf eingegangen. a) Letztere Rüge trifft zu. Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) leitet sich unter anderem eine Begründungspflicht der Behörden in Bezug auf ihre Entscheide ab. Die Begründung ist so abzufassen, dass der Steuerpflichtige dadurch in die Lage versetzt wird, die Tragweite der Entscheidung zu erkennen und die Überlegungen nachzuvollziehen, welche die Behörde ihrer Entscheidung zugrunde gelegt hat (Zweifel/Casanova, 1 DB.2010.234 1 ST.2010.329

- 10 - Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2008, § 15 N 42 f.; vgl. auch BGr, 25. März 2010, 2C_514/2009, E. 3.1). Das kantonale Steueramt macht entgegen diesem Grundsatz im Einspracheentscheid keinerlei Ausführungen zu den in der Einsprache erhobenen Einwendungen bezüglich der aufgerechneten Fr. 50'000.- und hat damit seine Begründungspflicht verletzt. Verletzungen des rechtlichen Gehörs können im Verfahren vor der nachfolgenden Rechtsmittelinstanz ausnahmsweise geheilt werden, wenn eine Rückweisung zu einem reinen Selbstzweck und mit den Interessen an einer beförderlichen Beurteilung kaum zu vereinbaren wäre und die Rechtsmittelinstanz uneingeschränkte Überprüfungsbefugnis besitzt und hiervon Gebrauch macht

(Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 114 N 13 DBG und Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 124 N 12 StG). Diese Voraussetzungen sind hier erfüllt. Das Steuerrekursgericht entscheidet mit voller Kognition. Das kantonale Steueramt hat die Gründe für die Aufrechnung im Einschätzungsentscheid eingehend dargelegt und in der Rekurs-/Beschwerdeantwort hierzu nochmals Ausführungen gemacht. Die Letztere ist den Pflichtigen zugestellt worden. Sie waren deshalb über die Gründe des kantonalen Steueramts für die Aufrechnung informiert und es stand ihnen frei, sich hierzu zu äussern. Damit ist der Verfahrensmangel geheilt. b)

aa) Ein Unselbstständigerwerbender erzielt sein Erwerbseinkommen in der Regel in derjenigen Periode, in der er seine Arbeitsleistung erbringt, da er damit einen festen und frei verfügbaren Anspruch auf sein Gehalt erwirbt (RB 2006 Nr. 87 = StE 2007 B 22.1 Nr. 4; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 210 N 34 ff. DBG und § 50 N 29 ff. StG, auch zum Folgenden). Die Lohnforderung entsteht deshalb fortlaufend mit der Erbringung der Arbeitsleistung, wird aber erst am Ende jedes Monats fällig (Art. 323 Abs. 1 OR). Am Monatsende ist daher der vertragliche Lohnanspruch gesichert und das entsprechende Einkommen grundsätzlich realisiert. Zulagen zum Normallohn (wie Gratifikationen, Bonus, Sondervergütungen) realisiert der Arbeitnehmer erst dann, wenn sie ihm vom Arbeitgeber zugesichert oder tatsächlich ausgerichtet werden (StE 1997 B 64.1 Nr. 6). Sie sind jener Bemessungsperiode zuzuordnen, in welcher der Arbeitnehmer einen festen Rechtsanspruch auf die Vergütung erworben hat, und zwar ohne Rücksicht darauf, in welchen Zeitraum die abgegoltene Arbeitsleistung fällt. Allein der Umstand, dass die Zahlungen gestützt auf die persönlichen Leistungen und dem Geschäftsergebnis jeweils im Folgejahr erfolgten, belegt noch nicht unumstösslich, dass der Zufluss auch erst im Folgejahr stattfand. Es ist nämlich auch denkbar, dass 1 DB.2010.234 1 ST.2010.329

- 11 - die Höhe des Bonus aufgrund eines Zwischenabschlusses oder anderer vor Ablauf des Geschäftsjahr verfügbarer Kennzahlen festgesetzt oder dass aus andern Gründen schon Ende Jahr ein fester Rechtsanspruch begründet wurde (BGr, 16. Juni 2004, 2A.471/2003). Bezüge, deren Auszahlungszeitpunkt der Unselbstständigerwerbende dank seiner beherrschenden Stellung in der Arbeitgeberfirma frei bestimmen kann, sind in der Periode

zu erfassen, in welcher die Arbeitsleistung erbracht wurde, falls für eine spätere Auszahlung keine unternehmerischen Gründe sprechen (BGr, 12. November 2008, 2C_144/2008). bb) Es ist unbestritten, dass Fr. 50'000.- Lohnaufwand mit dem Gegenkonto transitorische Passiven verbucht wurden. Implizit besteht auch Übereinstimmung unter den Parteien, dass neben dem Pflichtigen keine weiteren Angestellten beschäftigt waren, sodass der verbuchte Lohnaufwand von Fr. 170'000.- nur den Lohn des Pflichtigen betrifft. Weiter ist unbestritten, dass der Lohn von Fr. 170'000.- ein Entgelt für die vom Pflichtigen 2008 erbrachte Arbeitsleistung darstellt. Entsprechend der allgemeinen Regel des Zuflusses von unselbstständigem Erwerbseinkommen ist demnach auch der gesamte Lohnspruch 2008 sukzessive mit der Erbringung der Arbeitsleistung entstanden und damit in diesem Jahr zugeflossen. Nicht weiter hilft den Pflichtigen ihr Einwand, es habe sich um einen Bonus gehandelt, welcher erst 2009 nach Erstellung eines Zwischenabschlusses festgestanden habe. Der Sachdarstellung des kantonalen Steueramts, dass die gesamten Honorareinkünfte über das private Bankkonto des Pflichtigen einvernommen worden sind und sich damit am 31. Dezember 2008 sämtliche Geldmittel der C in seinem Herrschaftsbereich befanden, wird von den Pflichtigen nicht widersprochen; damit war aber der Pflichtige per 31. Dezember 2008 bereits effektiv im Besitz der betreffenden Geldsumme und war damit der Bonus ihm bereits ausbezahlt worden. Kommt hinzu, dass der Pflichtige als beherrschender Anteilsinhaber den Zeitpunkt der Bezüge frei bestimmen konnte und sich offenkundig für eine Auszahlung bereits 2008 entschieden hatte. Gründe für eine transitorische Verbuchung sind bei dieser Gestaltung der Verhältnisse nicht erkennbar. Insgesamt ergibt dies einen Zufluss des Betrags noch in der Steuerperiode 2008.

E. 4

Der nach dem Gesagten zu Unrecht als verdeckte Gewinnausschüttung aufgerechnete Kredit von Fr. 72'822.- ist ebenfalls im steuerbaren bzw. satzbestimmten DB.2010.234 1 ST.2010.329

- 12 - menden Vermögen wieder als Schuld zum Abzug zuzulassen. Dies ergibt ein steuerbares Vermögen von Fr. 782'000.- (satzbestimmend Fr. 965'000.-).

E. 5

Gestützt auf diese Erwägungen sind die Beschwerde und der Rekurs teilweise gutzuheissen. Bei diesem Ausgang sind die Kosten den Parteien anteilmässig aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG). Die vertretenen Pflichtigen haben keine Parteientschädigung verlangt, sodass ihnen hinsichtlich des Rekursverfahrens eine solche versagt bleiben muss (vgl. RB 1968 Nr. 4). Für das Beschwerdeverfahren wäre ihnen jedoch gleichwohl eine Parteientschädigung zuzusprechen, da sie darauf von Amts wegen Anspruch haben (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968). Da sie aber nur geringfügig obsiegen, bleibt ihnen auch in diesem Verfahren eine Parteientschädigung versagt.

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