

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2011.19 vom 31. Mai 2011

ZH Steuerrekursgericht, 2011-05-31, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2011.19

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2011.19 du 31 mai 2011

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2011.19 del 31 maggio 2011

Regeste

Verdeckte Gewinnausschüttung durch simuliertes Darlehen. Der Alleinaktionär war bei der Erhöhung eines Darlehens seiner Gesellschaft bereits derart überschuldet, dass bereits die Darlehensgewährung als simuliert betrachtet werden muss. Dreieckstheorie. Die erfolgswirksame Wertkorrektur einer Forderung zwischen zwei Schwestergesellschaften ist dem Pflichtigen als verdeckte Gewinnausschüttung anzurechnen, da die geschäftsmässige Begründung nicht substantiiert dargetan wurde.

Erwägungen

E. 1

A,

E. 2

a) Streitig ist ferner eine verdeckte Gewinnausschüttung der ebenfalls dem Pflichtigen gehörende E an ihn. Die E wies per 31. Dezember 2003 gegen die D eine Forderung von Fr. 2'030'518.- aus, auf welcher sie per dieses Datum eine Wertberichtigung auf Fr. 0.- vornahm. Die Pflichtigen begründeten dies damit, dass die Forderung aus Dienstleistungen resultiert habe, welche die E der D im Zusammenhang mit den verkauften Grundstücken erbracht habe, und für welche Erstere weit überhöhte Rechnungen gestellt habe. Diese seien nach dem Verkauf der Grundstücke, der die Überhöhung aufgezeigt habe, bereinigt worden. b) Verdeckte Gewinnausschüttungen können auch darin bestehen, dass Schwestergesellschaften einander verdeckte Vorteile zuwenden. Dies setzt voraus, dass dies nicht geschäftlich motiviert, sondern ausschliesslich im gemeinsamen Beteiligungsverhältnis begründet ist. Konstruktiv wird der Vorgang im Recht der direkten Steuern durch die so genannte Dreieckstheorie bewältigt, nach der davon ausgegangen wird, dass die Zuwendung einerseits eine verdeckte Gewinnausschüttung der einen Schwestergesellschaft an den gemeinsamen Aktionär und andererseits eine verdeckte Kapitaleinlage des Aktionärs in die andere Schwestergesellschaft darstellt (StE 1991 B 24.4 Nr. 27; Reich, ASA 54, 635 f.). Zumindest dort, wo die Beteiligung zum Privatvermögen zählt, ist die verdeckte Gewinnausschüttung an den Aktionär steuerlich stets als Vermögensertrag zu erfassen. c) Die Sachdarstellung der Pflichtigen erklärt die Wertkorrektur auf den Forderungen in keiner Weise: aa) Entgegen der Wortwahl handelt es sich offenkundig nicht um eine Wertberichtigung: Der Wert eines Aktivpostens in der Bilanz kann mittels Abschreibungen oder Wertberichtigungen herabgesetzt werden (Art. 28 DBG; § 27 Abs. 2 lit. a StG). Unterschiede bestehen insoweit, als unter einer Abschreibung die gewinnmindernde Herabsetzung des Ertragssteuerwerts eines Aktivums auf den massgebenden Bilanzwert zu verstehen ist (RB 1986 Nr. 40 = StE 1987 B 23.43.2

Nr. 4). Dergestalt ist die Abschreibung also dazu bestimmt, Wertminderungen auszugleichen, wobei angenommen wird, die Entwertung sei bis zum Bilanzstichtag tatsächlich eingetreten; damit hat sie definiti- 1 DB.2011.19 1 ST.2011.32

- 13 - ven Charakter (Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2001, Art. 28 N 3, auch zum Folgenden). Mit der Wertberichtigung wird demgegenüber lediglich vorübergehenden Wertveränderungen auf Anlage- und Umlaufvermögen Rechnung getragen (VGr, 25. Juni 2008, SB.2007.00084). Wegen ihres vorübergehenden Charakters werden sie in der steuergesetzlichen Terminologie zu den Rückstellungen gezählt (vgl. Art. 29 Abs. 1 lit. b und c DBG; Locher, Art. 29 N 25 ff.; Reich/Züger, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. A., 2008, Art. 28 N 44 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 28 N 17 DBG und Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 64 N 87 StG). Nach Sachdarstellung der Pflichtigen sind die Forderungen gegen die Schwestergesellschaft herabgesetzt worden, weil sie als überhöht beurteilt worden sind. Damit handelt es sich offenkundig um eine definitive Herabsetzung des Betrags im gegenseitigen Einvernehmen. Insbesondere machen die Pflichtigen im Rekurs bzw. in der Beschwerde nicht geltend, die Herabsetzung sei aufgrund mangelnder Bonität der Schuldnerin (D) erfolgt. Damit liegt aber – wenn überhaupt eine Wertkorrektur in Frage kommt – eine Abschreibung vor. bb) Aus der Sachdarstellung der Pflichtigen geht nicht hervor, weshalb die Forderungen der E überhöht gewesen sein sollen. Die Gründe für die Wertkorrektur werden nicht dargetan. Zwar wird geltend gemacht, der Verkauf der Grundstücke habe die Überhöhung aufgezeigt. Diese Behauptung ist indessen derart unbestimmt, dass sie für die Überprüfung der Wertkorrektur auf ihre geschäftliche Begründetheit hin untauglich ist. Auch die Akten helfen nicht weiter. Daraus ergibt sich, dass die Forderungen der E gegen die D auf dem Konto Nr. der D gutgeschrieben wurden, wobei es sich offenkundig um ein Kontokorrent der E bei der D handelte. Bei den Akten liegen zwei Rechnungen der E vom 14. Januar bzw. 16. Juni 2002 im Betrag von Fr. 689'194.- bzw. Fr. 635'092.-, insgesamt Fr. 1'324'286.-. Gemäss Text betrafen diese diverse Abklärungen, Projektstudien, Kostenerfassung, diverse Studien gemäss Protokoll; die in Rechnung gestellten Beträge ergaben sich aus dem Produkt von nach Mitarbeitern aufgeschlüsselten Arbeitsstunden, multipliziert mit Stundenansätzen. Es ist nicht ersichtlich, worin der Zusammenhang zwischen der Höhe der Rechnungen und dem Verkaufspreis der Liegenschaft bestehen soll. Weiter ist rätselhaft, wie von bloss "überhöhten" Rechnungen auszugehen ist, wenn der darauf basierende Saldo aller Forderungen von Fr. 2'030'518.- auf Fr. 0.- herabgesetzt wird. Dem Rekursgericht ist es 1 DB.2011.19 1 ST.2011.32

- 14 - deshalb nicht möglich, anhand der Ausführungen der Pflichtigen die geschäftliche Notwendigkeit der Wertkorrektur zu beurteilen. Damit erweist sich der Rekurs bzw. die Beschwerde in einem wesentlichen Punkt nicht substantiiert. cc) Würde man die Ausführungen der Pflichtigen zudem zum Nennwert nehmen, würde dies sogar zu einem Verdacht auf strafbare Handlungen führen. Die E und die D müssen sich das Wissen des Pflichtigen als ihr Eigentümer anrechnen lassen. Wenn nun die E für ihre Leistungen überhöhte Rechnungen gestellt hätte, musste dies der D bekannt gewesen sein. Zieht man überdies in Betracht, dass der gesamte Forderungssaldo auf Fr. 0.- reduziert worden ist, lässt die Sachdarstellung keinen anderen Schluss zu, als dass die Rechnungen nicht nur "überhöht", sondern von Anfang an Nonvaleurs waren. Die beiden erwähnten Rechnungen der E im Betrag von insgesamt Fr. 1'324'286.- wurden von der D indessen bei der

Veranlagung der Grundstücksteuern im Zusammenhang mit dem Verkauf des Grundstücks als Anlagekosten steuermin- dernd geltend gemacht und von der Kommission für die Grundsteuern Zürich im Veran- lagungsbeschluss vom 17. August 2004 auch akzeptiert. Wenn nun diese Rechnungen von Anfang an ohne Wert gewesen sein sollen, so hätten sie offenkundig einem Steu- erbetrug bei den Grundstücksgewinnsteuern gedient. dd) Bei dieser Sachlage stellt das Rekursgericht auf die verbuchten Sachver- halte ab. Demnach ist davon auszugehen, dass die E der D über Leistungen Rechnung gestellt und 2003 ihr die Bezahlung des aufgelaufenen Saldo erlassen hat, ohne hierfür substantiierte geschäftsmässige Gründe anzuführen. Damit hat sie der Schwesterge- sellschaft Leistungen erbracht, die ausschliesslich im gemeinsamen Beteiligungsver- hältnis begründet sind und deshalb in Anwendung der Dreieckstheorie bei den Pflichti- gen zur Aufrechnung führen.

E. 3

Aufgrund dieser Erwägungen sind die Rechtsmittel abzuweisen. Ausgangs- gemäss sind die Kosten des Verfahrens den Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG) und ist ihnen keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997 sowie Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesge- setzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968). 1 DB.2011.19 1 ST.2011.32

- 15 -

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