

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2012.183 + 184 vom 17. September 2012

ZH Steuerrekursgericht, 2012-09-17, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2012.183 + 184](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2012.183+184)

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2012.183 + 184 du 17 septembre 2012

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2012.183 + 184 del 17 settembre 2012

Regeste

Schadenersatzleistungen im Zusammenhang mit der Verantwortlichkeit des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft können abzugsfähige Berufskosten darstellen. Von solchen Berufskosten kann indes keine Rede sein, wenn - wie im vorliegenden Fall - ein Verwaltungsrat im Hinblick auf die blosse Unternehmensfinanzierung freiwillig (und also nicht aufgrund einer drohenden Organhaftung) eine Solidarbürgschaftsverpflichtung zur Absicherung einer Bankforderung eingegangen ist. Die aufgrund der Bürgschaftsverpflichtung später zu leistenden Zahlungen sind damit nicht abziehbar.

Erwägungen

E. 1

A,

E. 2

Staat Zürich, Rekursgegner, vertreten durch das kant. Steueramt, Division Dienstleistungen, Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich, betreffend Direkte Bundessteuer 2006 und 2007 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2006 und 2007

- 2 - hat sich ergeben: A. 1) A und B (nachfolgend die Pflichtigen) wiesen im Schuldenverzeichnis ihrer Steuererklärung 2003 erstmals eine Schuld gegenüber der C Bank im Gesamtbe- trag von Fr. 400'200.- aus, welche in monatlichen Raten von Fr. 3'335.- ab August 2003 bis Juli 2013 abbezahlt werden muss. Grundlage dieser Schuld und der monatlichen Abzahlungsraten ist eine zwi- schen dem Pflichtigen, der D AG, der E AG (vormals F AG) sowie der C Bank im Ju- li/August 2003 geschlossene Vereinbarung. Diese ist das Resultat der vergleichswei- sen Erledigung einer Streitsache, bei welcher es um die vom Pflichtigen am

E. 6

September 1999 gegenüber der C Bank eingegangene Solidarbürgschaftsverpflich- tung im Betrag von Fr. 1'100'000.- zugunsten der F AG ging. Die letztere Gesellschaft, in welcher der Pflichtige als alleiniger Verwaltungsrat am- tete, war damals in finanzielle Schieflage geraten und benötigte Kredite ihrer Hausbank C Bank; die private Bürg- schaftsverpflichtung diente damit der Kreditsicherung. Eine Gesundung gelang der Gesellschaft in der Folge aber nicht, so dass über ihr im Jahr 2003 das Konkursverfah- ren eröffnet wurde und sich der Pflichtige mit der Inanspruchnahme seiner Solidar- bürgschaftsverpflichtung durch die C Bank konfrontiert sah. In den Steuererklärungen 2003 bis 2005 brachten die Pflichtigen die Abzah- lungsraten unter dem Titel von Berufskosten eines Verwaltungsrats zum Abzug. Das kantonale Steueramt verweigerte in der Folge die

steuermindernde Berücksichtigung dieser Zahlungen bei der Einkommensteuer von Bund und Kanton und die hiergegen erhobenen Rechtsmittel wurden von der damaligen Steuerrekurskommission I am 28. November 2008 (1 ST.2008.319-321 und 1 DB.2008.192-194) und vom Verwaltungsgericht am 20. Mai 2009 abgewiesen (SB.2009.00012+13). 2) In den Steuererklärungen 2006 und 2007 brachten die Pflichtigen die gleichen Abzahlungsraten im Gesamtumfang von jeweils Fr. 40'020.- (12 x Fr. 3'335.-) wiederum als berufsbedingt zum Abzug. Mit Einschätzungsentscheiden für die Staats- und Gemeindesteuer 2006 und 2007 vom 11. November 2011 bzw. Hinweis für die direkte Bundessteuer 2006 und 1 DB.2012.183 + 184 1 ST.2012.206 + 207

- 3 - 2007 gleichen Datums rechnete die Steuerkommissarin diese Berufsauslagenposition erneut auf und setzte die Steueraktoren unter Vornahme einer weiteren Korrektur wie folgt fest: Steuerperiode 2006 Staats- und Gemeindesteuer Direkte Bundessteuer Fr. Fr. Steuerbares Einkommen 236'000.- 235'300.- Steuerbares Vermögen 0.- Steuerperiode 2007 Staats- und Gemeindesteuer Direkte Bundessteuer Fr. Fr. Steuerbares Einkommen 235'700.- 235'000.- Steuerbares Vermögen 12'000.- Zur Begründung verwies sie kurzerhand auf die vorerwähnten Verwaltungsgerichtsentscheide. Die Bundessteuerveranlagungen wurden mit Schlussrechnungen vom 29. November 2011 formell eröffnet. B. Hiergegen liessen die Pflichtigen am 13. Dezember 2011 Einsprache erheben und beantragen, die deklarierten Abzahlungen aus der Solidarbürgschaft im Betrag von Fr. 40'020.- zum Abzug zuzulassen und die Einkommensfaktoren entsprechend tiefer festzusetzen. Zur Begründung wurde geltend gemacht, dass der Pflichtige die Bürgschaft damals als Verwaltungsrat der F AG eingegangen sei; dies gezwungenermassen und damit als Folge der beruflichen Tätigkeit. Von einem krassen oder grobfahrlässigen Fehlverhalten, was den Abzug ausschliessen würde, könne nicht die Rede sein. Im Übrigen wurde eine mündliche Befragung/Besprechung angeboten. Anfangs April 2012 liessen die Pflichtigen dem kantonalen Steueramt ein Schreiben eines Anwalts zukommen, welcher seinerzeit mit der Sanierung der F AG beauftragt war. Dieses vom 30. März 2012 datierende Schreiben enthielt eine ausführliche Darlegung des Hintergrunds der in Frage stehenden Bürgschaftsverpflichtung und 1 DB.2012.183 + 184 1 ST.2012.206 + 207

- 4 - der darauf beruhenden streitbetroffenen Zahlungen; beigelegt waren diverse Beweisdokumente. Auf die Durchführung der mündlichen Besprechung wurde in der Folge verzichtet. Mit Entscheiden vom 29. Juni 2012 wies das kantonale Steueramt die Einsprachen ab. Zur Begründung wurde festgehalten, dass auch in Würdigung der einspracheweise eingereichten Unterlagen die streitigen Zahlungen nicht als Berufsauslagen anerkannt werden könnten. C. Mit Beschwerde und Rekurs vom 28. Juli 2012 liessen die Pflichtigen ihre Einspracheanträge erneuern. Zur Begründung verwiesen sie auf die einspracheweise eingereichten Unterlagen sowie auf einen aktuellen Bundesgerichtsentscheid, mit welchem in einem ähnlichen Fall in ihrem Sinn entschieden worden sei. Das kantonale Steueramt schloss mit Beschwerde- und Rekursantwort vom 17. August 2012 auf Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) liess sich nicht vernehmen. Der Einzelrichter zieht in Erwägung: 1. a) Umstritten sind im vorliegenden Fall ratenweise Schuldentrückzahlungen, welche der pflichtige Ehemann der C Bank in den Jahren 2006 und 2007 geleistet hat und welche auf eine von ihm pro 1999 eingegangene Solidarbürgschaftsverpflichtung im Zusammenhang mit Forderungen der C Bank gegenüber der F AG zurückgehen. In der letzteren Firma war der Pflichtige zu jener

Zeit einziger Verwaltungsrat. Indirekt über die D AG beherrschte er diese auch; dies zusammen mit seiner Mutter G (vgl. StRK I, 28. November 2008, 1 ST.2008.319-321 und 1 DB.2008.192-194). b) Die Pflichtigen lassen den Standpunkt vertreten, die streitbetroffenen Zahlungen aus Solidarbürgschaft seien als abzugsfähige Berufskosten zu qualifizieren, 1 DB.2012.183 + 184 1 ST.2012.206 + 207

- 5 - weil sie in engem Zusammenhang mit der seinerzeitigen beruflichen Tätigkeit des Pflichtigen als Verwaltungsrat der F AG stünden. Es handle sich um Schadenersatzleistungen, welche gemäss Lehre als Gewinnungskosten sogar bei leichter Fahrlässigkeit abgezogen werden könnten; eine solche liege hier aber nicht einmal vor. 2. a) Der direkten Bundessteuer als Einkommenssteuer natürlicher Personen unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte mit Ausnahme der Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (Art. 16 - 23 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG]). Von den gesamten steuerbaren Einkünften sind die Aufwendungen und die allgemeinen Abzüge nach den Art. 26 - 33 DBG absetzbar (Art. 25 DBG). Gemäss Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG werden unter anderem "die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten" als Berufskosten abgezogen. b) Unter die übrigen erforderlichen Berufskosten im Sinne von Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG können gemäss der Praxis auch erwerbsbezogene Schadenersatzleistungen fallen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass der Begriff der Berufskosten laut Art. 26 DBG nicht nur sogenannte finale Aufwendungen umfasst, die unmittelbar für die Erzielung des Einkommens getätigt werden und mit ihr in einem direkten ursächlichen Zusammenhang stehen. Abzugsfähig sind unter Umständen auch "kausale Kosten" (d.h. solche, die nicht zum Zwecke der Einkommenserzielung gemacht werden, sondern eine Folge der beruflichen Tätigkeit sind), wenn sie direkt durch die berufliche Tätigkeit verursacht werden. Diesfalls geht es um willensunabhängige Ausgaben infolge Eintritts eines mit der Erwerbstätigkeit verbundenen, nicht ohne weiteres vermeidbaren Risikos (vgl. BGE 124 II 29 E. 3a S. 32 mit Hinweisen; Urteile 2A.29/1993 vom 23. Juni 1994 E. 2, in: ASA 64 232; 2A.90/2001 vom 25. Januar 2002 E. 3.1, in: StE 2002 B 23.45.2 Nr. 2). Diese Voraussetzungen können nicht nur bei Kausalhaftungen erfüllt sein, sondern unter Umständen auch in Fällen der Verschuldenshaftung, z.B. bei der Organhaftung des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft (Urteile des Bundesgerichts 2C_465+466 vom 10. Februar 2012 E. 2.2 in: ZStP 2/2012, Nr. 10; 2C_566/2008 vom 16. Dezember 2008 E. 2.2, in: StE 2009 B 22.3 Nr. 99; 2C_819/2009 vom 28. September 2010 E. 2.1, in: RDAF 2010 II p. 605). c) Als genügend engen Zusammenhang zwischen dem Beruf und dem zu leistenden Schadenersatz verlangt die Praxis ein Betriebsrisiko, das derart eng mit der 1 DB.2012.183 + 184 1 ST.2012.206 + 207

- 6 - Erwerbstätigkeit verbunden ist, dass es bei deren Ausübung in Kauf genommen werden muss. Das Herbeiführen des ersatzpflichtigen Schadens bildet somit einen Teil des Risikos, welches die Einkommenserzielung gewöhnlich mit sich bringt, und erscheint als eine nicht ohne weiteres vermeidbare Begleiterscheinung davon. In diesem Fall wird auch die für die Besteuerung massgebliche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Pflichtigen durch das betreffende Risiko begrenzt. Nicht abzugsfähig sind hingegen Zahlungen, deren Ursache den Rahmen dessen sprengt, was noch als mit der Ausübung der Erwerbstätigkeit üblicherweise verbundenes Risiko gelten kann, z.B. wenn eine Verschuldenshaftung auf einem krassen und aussergewöhnlichen Fehlverhalten beruht bzw. grobfahrlässig oder sogar absichtlich herbeigeführt worden ist (Urteile des Bundesgerichts 2C_465+466 vom

10. Februar 2012 E. 2.3 in: ZStP 2/2012, Nr. 10; 2C_566/2008 vom 16. Dezember 2008 E. 2.3, in: StE 2009 B 22.3 Nr. 99; 2C_819/2009 vom 28. September 2010 E. 2.1, in: RDAF 2010 II p. 605; vgl. zum Ganzen auch BGE 124 II 29 E. 3b und 3c S. 33; Urteile 2A.29/1993 vom 23. Juni 1994 E. 3, in: ASA 64 232; 2A.90/2001 vom 25. Januar 2002 E. 3, in: StE 2002 B 23.45.2 Nr. 2). d) Berufskosten als steuermindernde Tatsachen hat der Steuerpflichtige spätestens im Beschwerde bzw. Rekursverfahren rechtsgenügend darzutun und nachzuweisen (Martin Zweifel in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, 2. A., Basel 2008, Art. 132 DBG N. 40 ff. mit Hinweisen, auch zum Folgenden). Genügend substantiiert ist eine Sachdarstellung, welche hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund all jene Tatsachenbehauptungen enthält, die ohne weitere Untersuchung, aber unter Vorbehalt der Beweiserhebung, die rechtliche Würdigung der geltend gemachten Steueraufhebung oder -minderung erlauben. Ist seine Sachdarstellung unvollständig, trifft die Rekurskommission keine weitere Untersuchungspflicht. Eine solche Darstellung kann nicht im Beweisverfahren nachgeholt werden, da dieses einzig die Richtigkeit eines hinreichend behaupteten Sachverhalts zu erforschen erlaubt. 3. a) Die gleichen Schuldabzahlungen bzw. die Frage, ob diese als bei der Einkommenssteuer abzugsfähige Berufskosten qualifizieren, war schon Gegenstand der Rechtsmittelverfahren betreffend die Steuerperioden 2003 bis 2006. Die Nichtqualifikation als Berufskosten begründete das Verwaltungsgericht letztinstanzlich damals wie folgt (VGr, 20. Mai 2009, SB.2009.00012+13 E. 2.2): 1 DB.2012.183 + 184 1 ST.2012.206 + 207

- 7 - "Wie bereits die Rekurskommission zu Recht festgestellt hat, gehen die aufgrund der Vereinbarung mit der C Bank erfolgten Ratenzahlungen [...] auf die bereits 1999 vom pflichtigen Ehemann zugunsten der E AG eingegangene Solidarbürgschaft zurück. Sowohl die Solidarbürgschaft als auch die Vereinbarung mit der C Bank ist dieser bedingungslos eingegangen und ohne konkrete Anhaltspunkte für das Vorliegen einer Verletzung seiner Verantwortlichkeit als Verwaltungsrat. Dabei ist es unerheblich, ob er nebst seiner Funktion als Verwaltungsrat auch Aktionär dieser Gesellschaft gewesen ist oder nicht, denn weder in der einen noch in der anderen Funktion besteht eine Pflicht zum Abschluss einer Solidarbürgschaft. Es mag zwar zutreffen, dass der Ehemann mit der Solidarbürgschaft einen allfälligen Haftungsprozess abwenden oder die Sanierung der Gesellschaft ermöglichen wollte, doch fehlt es dazu an konkreten Anhaltspunkten. Gleiches gilt für die Vereinbarung mit der C Bank, welche die Ratenzahlungen ausgelöst hat. Die Pflichtigen geben weder Aufschluss über die Hintergründe der mit der C Bank geschlossenen Vereinbarung noch über die Motive für die Eingehung der Solidarbürgschaft. Es fehlen insbesondere Angaben dazu, welche Forderungen weshalb und aus welchem Rechtsgrund gestellt worden sind und wie die Vereinbarung letztlich zustande gekommen ist. Ebenso wenig wurde eine vollständige Fassung der Vereinbarung mit der C Bank eingereicht. Der bei den Akten liegende Auszug dieser Vereinbarung gibt jedenfalls keinen Hinweis auf eine allfällige Haftung des pflichtigen Ehemannes aus seiner Tätigkeit als Verwaltungsrat. Damit bleibt auch völlig im Dunkeln, ob ihn überhaupt ein Verschulden getroffen hätte und ob ihm lediglich ein fahrlässiges oder allenfalls ein den Abzug ausschliessendes grob fahrlässiges Verhalten hätte vorgeworfen werden können. Da die Pflichtigen bereits in den vorinstanzlichen Verfahren rechtskundig vertreten waren, hat auch keine weitergehende Untersuchungspflicht der Vorinstanzen bestanden. Vor diesem Hintergrund können die geltend gemachten Abzüge mangels genügender Substantiierung von vornherein nicht steuermindernd zugelassen werden und hat die Rekurskommission auch keine weitere

Unter suchungspflicht getroffen." b) In dieser Ausgangslage ist nachfolgend zu prüfen, ob die von den Pflichtigen nunmehr abgegebene Sachverhaltsdarstellung und die zur diesbezüglichen Untermauerung vorgelegten Unterlagen zu einem anderen Resultat führen bzw. die Qualifikation der Schuldabzahlungen als Berufskosten nahelegen. Weiter wird zu prüfen sein, ob das von den Pflichtigen angerufene Bundesgerichtsurteil das Resultat der Vorjahre in Frage zu stellen vermag. 1 DB.2012.183 + 184 1 ST.2012.206 + 207

- 8 - 4. a) Die Pflichtigen liessen im Einspracheverfahren ein von Rechtsanwalt J verfasstes und per 30. März 2012 unterzeichnetes Schreiben einreichen. In diesem weist der Letztere einleitend darauf hin, dass er zusammen mit einem Partner aus seiner Anwaltskanzlei seinerzeit mit der Sanierung der F AG beauftragt gewesen sei. Als dann schildert er die damaligen Vorkommnisse bzw. den Hintergrund der Solidarbürgschaft des Pflichtigen gegenüber der C Bank wie folgt: Der Pflichtige sei im Jahr 1999 u.a. Präsident des Verwaltungsrats der F AG sowie der D AG gewesen. Die erstere sei damals aufgrund des schwierigen wirtschaftlichen Umfelds im Transportbereich in finanzielle Schwierigkeiten geraten bzw. von der Insolvenz bedroht gewesen. In dieser Notsituation habe sich der Pflichtige veranlasst und faktisch gezwungen gesehen, die bestehenden Kreditverträge mit der kreditgebenden Hausbank C Bank neu zu regeln, betragsmässig zu erweitern und in diesem Zusammenhang auf Wunsch der Bank auch eine private Solidarbürgschaft zugunsten der F AG abzugeben. Er habe sich dabei für die Kreditverträge der Letzteren als Alleinbürge gegenüber der C Bank solidarisch im Betrag von Fr. 1.1 Mio. für all deren Forderungen gegenüber der F AG verpflichtet. Gleichzeitig habe auch die D AG als Solidarbürgin für die F AG aufkommen müssen, und zwar mit einem Betrag von Fr. 600'000.-. Die F AG sei dann am 6. Juli 2000 von seiner Anwaltskanzlei in ein gerichtliches Nachlassverfahren geführt worden, in welchem die K als gerichtliche Sachwalterin bestellt worden sei. Im Rahmen des Schuldenrufs habe die C Bank alle Kreditpositionen inkl. der genannten beiden Solidarbürgschaften geltend gemacht. Nachdem später über der F AG (im Zug der Insolvenz umfirmiert in E AG) der Konkurs eröffnet worden sei, habe die C Bank erneut die beiden Solidarbürgschaften beansprucht. Daraufhin habe sich die D AG verpflichtet, der C Bank einen Betrag von Fr. 550'000.- aus zwei Krediten zu schulden und zurückzubezahlen und der Pflichtige habe für die beiden Kredite weiterhin als Solidarbürge noch im Betrag von Fr. 500'000.- haften müssen. Die entsprechenden Kreditverträge inkl. Bürgschaftsverpflichtungen habe er am 26. Juni 2000 unterzeichnet. In der Folge sei es aus verschiedenen Gründen zu Gerichtsverfahren gekommen. Das Handelsgericht L habe dabei eine von der D AG erhobene Klage gegen die C Bank abgewiesen. Anschliessend hätten die C Bank und die D AG im April 2004 einen Vergleich abgeschlossen; dabei habe sich die Letztere zur ratenweisen Bezahlung verpflichtet. 1 DB.2012.183 + 184 1 ST.2012.206 + 207

- 9 - lung einen Betrags an die C Bank im Gesamtbetrag von Fr. 448'505.00 verpflichten müssen. Ebenso habe der Pflichtige im Juli/August 2003 in der Auseinandersetzung mit der C Bank über die Solidarbürgschaft einen Vergleich abschliessen können. Dabei sei die ursprüngliche Schuld von Fr. 500'000.- auf Fr. 400'000.- reduziert worden, wobei ratenweise Abzahlung über Jahre vereinbart worden sei. Nach alledem könne somit bestätigt werden, dass sowohl der Pflichtige als auch die D AG ihre Solidarbürgschaftsverpflichtungen unter grösstem wirtschaftlichen Druck bzw. faktischem Zwang der Bank hätten abgeben müssen; der Zweck habe dabei klarerweise in der Absicht bestanden, die damalige F AG und die mit ihr verbundenen Arbeitsplätze zu retten. Die

Abwendung einer allfälligen persönlichen Haftung des Pflichtigen als damaliger Verwaltungsratspräsident der Letzteren habe bei der Abgabe der Solidarbürgschaftserklärungen vom 18. August 1999 klarerweise nicht im Vordergrund gestanden bzw. sei überhaupt noch kein Thema gewesen, nachdem damals nach der Erweiterung der Kredite die spätere Insolvenz der Gesellschaft noch nicht erkennbar gewesen sei. Dies zeige sich daraus, dass die C Bank die bestehenden Kreditverträge ja verlängert und betragsmässig erweitert habe und dass das gerichtliche Nachlassverfahren erst ein Jahr später eröffnet worden sei. Insoweit könne demnach keine Rede davon sein, dass der Pflichtige die Solidarbürgschaft zur Abwendung einer Grobfahrlässigkeit oder gar einer vorsätzlich verschuldeten Haftung abgegeben hätte. Vielmehr sei es grundsätzlich nur und gerade um den Erhalt der Firma und der damit verbundenen Arbeitsplätze gegangen. Folglich sei auch der Vergleichsabschluss des Pflichtigen mit der C Bank über Bezahlung eines Betrags von Fr. 400'000.- und die sich daraus ergebende Pflicht zur Leistung periodischer Abschlagszahlungen klarerweise aus grösstem wirtschaftlichem Druck bzw. faktischem Zwang der Bank gegenüber erfolgt; dies letztlich noch immer auf Grundlage der seinerzeitigen Absicht, die damalige F AG zu retten. Obwohl die Rettung schliesslich nicht gelungen sei, so hätten immerhin wesentliche Teile des Betriebs erhalten werden können; dies durch Verkauf des operativen Geschäfts im Zuge des gerichtlichen Nachlassverfahrens an die damalige Übernahmegesellschaft H AG, in I. b) Im Vergleich zu den Rechtsmittelverfahren betreffend die Vorjahre vermag diese Sachverhaltsschilderung den Hintergrund der streitbetroffenen Bürgschaftsverpflichtung und der darauf fussenden Abzahlungsraten zwar zu erhellen, doch lässt sich damit für den Standpunkt der Pflichtigen nichts gewinnen; im Gegenteil: 1 DB.2012.183 + 184 1 ST.2012.206 + 207

- 10 - aa) Fest steht, dass die F AG Ende der 90er-Jahre in finanziellen Schwierigkeiten steckte und Geld benötigte. Solches musste sie sich dementsprechend entweder in der Form von Fremd- oder Eigenkapital beschaffen. In der letzteren Variante hätte der Pflichtige den Kapitalbedarf für die notleidende Gesellschaft etwa mittels Erhöhung des Aktienkapitals unter Einbringung von eigenen privaten Mitteln sicherstellen können. Auch in der Variante Fremdkapital hätte dieser als Geldgeber der Familiengesellschaft auftreten können; beispielsweise durch Einräumung eines Darlehens. Das Naheliegendste war zu jener Zeit offenbar aber noch immer die Einholung von zusätzlichen Krediten der Hausbank C Bank. Wenn diese aufgrund der angespannten Finanzlage für die Krediterweiterung Sicherheiten ausserhalb der Kreditnehmerin verlangte und der Pflichtige deshalb die in Frage stehende Solidarbürgschaftsverpflichtung einging, so wählte man im Rahmen der Geldbeschaffung also einen Zwischenweg (vom Firmeninhaber privat abgesicherte Fremdfinanzierung). Dabei wusste der Pflichtige, dass im Fall des Scheiterns der Firmenrettung die C Bank im Rahmen der eingegangenen Solidarbürgschaft auf ihn zurückgreifen und er also mit privaten Mitteln für deren Forderungen gegenüber der Kreditnehmerin haften würde. bb) Entscheidend ist bei alledem, dass der Pflichtige das Einbringen von privatem Vermögen trotz wirtschaftlichem Druck freiwillig eingegangen ist. Ein Zusammenhang zur Ausübung seiner Tätigkeit als Verwaltungsrat ist nicht erkennbar. Wohl war es seine Aufgabe, als Verwaltungsrat den Kapitalbedarf der mit Liquiditätsproblemen kämpfenden F AG sicherzustellen. Indessen besteht keinerlei Pflicht eines Verwaltungsrats, einer in finanzielle Schieflage geratenen Gesellschaft mit privaten Mitteln unter die Arme zu greifen; insoweit fehlt es von vornherein am Berufsrisiko eines Verwaltungsrats. Wenn der Pflichtige dies gleichwohl getan hat, ging es ihm darum, die

eigene Familiengesellschaft zu retten; dies verbunden mit der durchaus ehrbaren Absicht, Arbeitsplätze zu erhalten. Von daher fehlt es hier nicht nur an einem engen, sondern überhaupt an einem beruflichen Zusammenhang. Ein solcher wäre nur dann zu bejahen, wenn der Pflichtige die eingegangene Solidarbürgschaft mit Blick auf seine Organhaftung als Verwaltungsrat bzw. aufgrund von drohenden Schadenersatzpflichten eingeworfen hätte. Dies ist gemäss dem insoweit klaren Sachverhaltsbeschreibung des seinerzeit mit der Firmensanierung beauftragten Anwalts indes nicht der Fall. Wenn gemäss dessen Ausführungen keine Rede davon sein kann, dass die Solidarbürgschaftsverpflichtung zur Abwendung einer grobfahrlässig oder vorsätzlich verschuldeten Haftung abgegeben wurde, sondern allein zur Rettung der Firma samt Arbeitsplätzen, so steht die Bürgschaft nicht im Zusammenhang mit der Verwaltungsratsstätigkeit 1 DB.2012.183 + 184 1 ST.2012.206 + 207

- 11 - des Pflichtigen, sondern allein mit dessen (moralischer) Verantwortung als Firmeninhaber und Patron. c) An alledem nichts zu ändern vermag der von den Pflichtigen angerufene aktuelle Bundesgerichtsentscheid vom 10. März 2012 (2C_465+466/2011 in: ZStP 2/2012 Nr. 10). aa) Wohl ging es bei dieser Entscheidung ebenfalls um Zahlungen auf Basis einer Solidarbürgschaftsverpflichtung, welche ein Mehrheitsaktionär und Verwaltungsrat einer Aktiengesellschaft eingegangen war. Abgesichert hatte dieser dabei aber Forderungen einer BVG-Sammelstiftung im Zusammenhang mit nicht abgelieferten Pensionskassenbeiträgen. Dabei stellte das Bundesgericht fest, die vom Verwaltungsrat aufgrund der eingegangenen Bürgschaftsverpflichtung später geleisteten Zahlungen hätten im Zusammenhang mit dessen Organhaftung gestanden. Weil die Gesellschaft mangels Liquidität nicht in der Lage gewesen sei, die ausstehenden Pensionskassenbeiträge zu bezahlen, habe nämlich das erhebliche und unausweichliche Risiko bestanden, dass der Verwaltungsrat als Organ der Gesellschaft nach Art. 754 OR persönlich für die ausstehenden Beträge haftbar gemacht werden können. Dieses persönliche Haftungsrisiko für ausstehende Sozialversicherungsbeträge gehöre zum immanenten Berufsrisiko, das jedes Organ einer juristischen Person trage, sobald Beitragszahlungen ausstehend seien. In der gegebenen Situation habe das naheliegende Risiko bestanden, dass die Pensionskasse die ausstehenden Beträge betriebe und damit den Konkurs der Gesellschaft bewirkt hätte. Mit dem Eingehen der Bürgschaft habe der Verwaltungsrat den Konkurs vorerst abwenden können, um damit zu versuchen, die Gesellschaft, die er als sein Lebenswerk bezeichne, zu retten. Auch wenn er die Bürgschaft nicht eingegangen wäre, so wäre er trotzdem im nachfolgenden Konkurs mit der persönlichen Haftungsforderung konfrontiert worden. Die Eingehung der Bürgschaft habe somit nichts geändert am Haftungsrisiko, das so oder so bestanden habe. Dasselbe gelte damit für die spätere Zahlung des Verwaltungsrats aus dem gerichtlichen Vergleich; diese Vergleichszahlung sei aufgrund der eingegangenen Bürgschaft nicht mehr vermeidbar gewesen und stehe damit in einem offensichtlichen und engen Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Verwaltungsrats. bb) Eine Konstellation, wie sie dem vorliegenden Bundesgerichtsentscheid zugrunde lag, ist hier nicht auszumachen. Weder wurde behauptet noch finden sich entsprechende Anhaltspunkte in den Akten, dass der Pflichtige die seinerzeitige Bürg-

1 DB.2012.183 + 184 1 ST.2012.206 + 207

- 12 - schaftsverpflichtung mit Blick auf ein persönliches Haftungsrisiko (beispielsweise im Zusammenhang mit ausstehenden Pensionskassenbeiträgen) eingegangen ist. Damit fehlt der berufliche Zusammenhang und muss gleiches auch für die in Frage stehenden

Abzahlungsraten gelten, welche der Pflichtige der C Bank als Folge der Bürgschaftsverpflichtung gestützt auf den per 2003 abgeschlossenen Vergleich entrichtet. d) Damit ergibt sich, dass die auf einer Solidarbürgschaftsverpflichtung beruhenden Zahlungen des Pflichtigen an die C Bank weiterhin nicht als Berufskosten eines Verwaltungsrats bzw. als Gewinnungskosten zu qualifizieren sind; die diesbezüglich einkommensseitig deklarierten Abzüge wurden von der Steuerbehörde mithin zu Recht auch in den Steuerperioden 2006 und 2007 aufgerechnet. 5. a) §§ 25 und 26 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) entsprechen im Wesentlichen Art. 25 und 26 DBG. Daraus folgt, dass die vorstehenden Erwägungen zur direkten Bundessteuer auch für die kantonalen Steuern gelten. b) Nach alledem sind die Beschwerde und der Rekurs abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Kosten den Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG).

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