

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2016.100 vom 12. September 2016

ZH Steuerrekursgericht, 2016-09-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2016.100

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2016.100 du 12 septembre 2016

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2016.100 del 12 settembre 2016

Regeste

Ermessensweise Schätzung von Reisespesen und Ausgaben zur Bewirtung von Kunden. Die Einschätzung bzw. Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen ist zu Recht ergangen, denn die Pflichtige hat auf Auflage und Mahnung hin als Belege lediglich Kreditkartenabrechnungen eingereicht, welche nur gerade über die Person des Leistungserbringers und den bezahlten Betrag Auskunft gibt. Aufgrund der Dokumentationspflicht ist es hingegen unabdingbar, dass die so genannten "Urbelege" in die Buchhaltung Eingang finden. Es handelt sich dabei - soweit vorhanden bzw. üblich - um die ursprünglichen Rechnungen bzw. Quittungen, die über die erbrachte Dienstleistung zumindest in rudimentärer Form Informationen enthalten müssen. Die Belege wurden weder im Einsprache- noch im Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahren nachgebracht, obwohl sie zweifellos existier(t)en, weshalb es bei der Ermessensschätzung bleibt. Die Höhe der Schätzung ist nicht willkürlich. Abweisung.

Erwägungen

E. 1

Schweizerische Eidgenossenschaft, Beschwerdegegnerin,

E. 2

Wie eingangs beschrieben hat die Pflichtige trotz unmissverständlich formulierter Auflage vom 19. Februar 2016 und Mahnung vom 21. März 2016 eine nur unwesentliche Anzahl der in den Konten "Reisespesen" und "Bewirtung von Kunden" enthaltenen Buchungen durch die zwingend erforderlichen Abrechnungen der jeweiligen Leistungserbringer belegt. Die eingereichten Kreditkartenabrechnungen genügen – wie dies bereits die Vorinstanz richtigerweise festgestellt hat – in einer ordentlich geführten Geschäftsbuchhaltung nicht als Belege. Der Einwand der Pflichtigen, sie habe die Zahlungen in der Regel über das Internet vorgenommen und verfüge deshalb weder über Rechnung noch Originalbeleg, klingt wenig glaubhaft. Für im Internet bestellte Waren und Dienstleistungen versenden die Vertragspartner durchwegs auf elektronischem Weg detaillierte Bestätigungen, die die Pflichtige sehr wohl hätte aufbewahren und in die Buchhaltung aufnehmen können. Im Übrigen wäre es ihr ein Leichtes gewesen, nachträglich mit den entsprechenden Unternehmen Kontakt aufzunehmen, um die Urbelege erhältlich zu machen. Die Pflichtige hat sodann die nicht über das Internet bestellten, vor Ort direkt abgerechneten Leistungen ebenfalls grösstenteils nicht mit den notwendigen Abrechnungen und Quittungen belegt. Dass sie diese nicht aufbewahrt hat, ist ihrer eigenen Nachlässigkeit zuzuschreiben. Die Versäumnisse der Pflichtigen wiegen schwer, denn die meisten Geschäftsvorfälle sind bezüglich Art und Datum weder substantiiert noch bewiesen,

weshalb auf die Buchhaltung in Bezug auf die betroffenen beiden Konten nicht abgestellt werden kann. Die Steuerbehörde hat den in den beiden Konten "Reisespesen" und "Bewirtung von Kunden" verbuchten Aufwand mit Entscheid vom 12. April 2016 deshalb zu Recht nach pflichtgemäßem Ermessen geschätzt.

E. 3

a) Gegen die Veranlagung bzw. Einschätzung kann der Steuerpflichtige binnen 30 Tagen nach Zustellung beim kantonalen Steueramt schriftlich Einsprache erheben (Art. 132 Abs. 1 DBG bzw. § 140 Abs. 1 StG). Nicht erforderlich sind dabei grundsätzlich Antrag und Begründung. Richtet sich die Einsprache jedoch gegen eine Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen, kann der Steuerpflichtige diese nach Art. 132 Abs. 3 DBG bzw. § 140 Abs. 2 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (je Satz 1). Zudem ist die Einsprache in diesem Fall zu begründen und sind allfällige Beweismittel zu nennen (je Satz 2). Die Begründung stellt hier eine Prozessvoraussetzung und damit ein Gültigkeitserfordernis der Einsprache dar (BGE 131 II 548 E. 2.3 S. 551; 123 II 552 E. 4c S. 557 f.). Erfüllt die Einsprache 1 DB.2016.100 1 ST.2016.125

- 10 - diese Anforderungen nicht, tritt das kantonale Steueramt darauf nicht ein (Pra 1988 Nr. 151 = ASA 67, 66). Genügt im steuerbehördlichen Verfahren die Einsprache bzw. im steuerrekursgerichtlichen Verfahren die Eingabe dem Begründungserfordernis, so kann der Steuerpflichtige die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG und § 140 Abs. 2 Satz 1 StG). Der Steuerpflichtige hat den entsprechenden Nachweis innert Rechtsmittelfrist selber zu erbringen, wobei ihm zwei Möglichkeiten offen stehen (Martin Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. A., 2002, Art. 48 N 46 ff. StHG und Art. 132 N 39 ff. DBG, je auch zum Folgenden): Er kann den tatsächlichen Sachverhalt dartun und den entsprechenden Nachweis leisten, mit der Folge, dass die Ermessensveranlagung durch eine ordentliche Veranlagung ersetzt wird und die Steuerfaktoren nach den für "gewöhnliche" Veranlagungen geltenden Regeln ermittelt werden. Dieser Nachweis muss allerdings umfassend sein, d.h. den gesamten von der Ermessensveranlagung betroffenen Teil umfassen. Blosser Teilnachweise genügen grundsätzlich nicht (Richner/Frei/Kaufmann/Mueller, Art. 132 N 64 DBG und § 140 N 75 f. StG, je mit Hinweisen; Zweifel, Art. 48 N 49 StHG und Art. 132 N 42 ff. DBG, je auch zum Folgenden). Die versäumten Mitwirkungshandlungen müssen vollständig und formell ordnungsgemäss nachgeholt werden. Oftmals treffen den Steuerpflichtigen deshalb höhere Anforderungen hinsichtlich seiner Mitwirkungspflichten, als sie vor der Säumnis an ihn gestellt wurden. Ist dieser Nachweis nicht möglich oder misslingt er, kann der Steuerpflichtige noch darlegen und nachweisen, dass die angefochtene Veranlagung offensichtlich unrichtig ist. Als offensichtlich unrichtig (namentlich zu hoch) erweist sich eine Schätzung dann, wenn sie sachlich nicht begründbar (z.B. erkennbar pönal oder fiskalisch begründet) ist, sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützt oder sonst wie mit den konkreten aktenkundigen Verhältnissen aufgrund der Lebenserfahrung vernünftigerweise nicht vereinbar ist (Zweifel, Art. 48 N 59 StHG und Art. 132 N 52 DBG, je mit Hinweisen). Ist dieser Nachweis geleistet, bleibt es zwar bei einer Ermessensveranlagung, doch wird die angefochtene durch eine neue (tiefere) Schätzung ersetzt. Dem Steuerrekursgericht sind – ebenso wie der Einsprachebehörde – im Rahmen der Willkürprüfung weitere Untersuchungen verwehrt. Es hat vielmehr bei 1

- 11 - seiner eingeschränkten Überprüfung des angefochtenen Entscheids auf offensichtliche Unrichtigkeit hin nur jene im Zeitpunkt der Fällung des Endentscheids vorhandenen Schriftstücke zu berücksichtigen, welche den behaupteten Sachverhalt sofort beweisen oder zumindest als sehr wahrscheinlich erscheinen lassen (vgl. VGr, 27. Mai 1986, SB 10/1986 und 11. September 1986, SB 38/1986; Martin Zweifel, Die Sachverhalts-ermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, 1989, S. 144). b) Die Pflichtige hat die fehlenden Urbelege weder mit der Einsprache noch mit Beschwerde und Rekurs eingereicht. Sie hat damit die verletzten Verfahrenspflichten nicht nachgeholt. Die Buchhaltung erweist sich auch im vorliegenden Verfahrensstadium als formell mangelhaft. Die Ermessenseinschätzung bleibt daher als solche bestehen und ist nur noch – unter Berücksichtigung der Akten – auf Willkür hin zu prüfen. c) aa) Wie die Steuerbehörde schon im Einspracheentscheid ausführt, erscheint die Schätzung der Reisespesen auf Fr. 3'000.- und der Ausgaben für die Bewirtung von Kunden auf Fr. 2'000.- für eine im Bereich der D-Beratung und dem Handel mit F tätige Firma mit einem Umsatz von Fr. 286'375.- keineswegs als zu niedrig. Erwähnenswert ist dabei, dass sie für die Zwecke des Transports auch ein Fahrzeug besitzt, für welches sie einen Aufwand von immerhin fast Fr. 3'500.- geltend macht. Auch mit Blick auf das (bescheidene) Auslandsengagement erscheint die Schätzung als durchaus angemessen, hat die Pflichtige doch lediglich die Notwendigkeit der Reise der für den F-Bereich verantwortlichen Ehefrau des Firmeninhabers B nach K zum zweitägigen Q Kurs im ... 2014 genügend nachgewiesen, wofür grosszügigerweise rund Fr. 500.- für ein Hotelzimmer sowie Fr. 150.- für den Flug als angemessen erscheinen, die weit unter den geschätzten Beträgen liegen. Für B bestand – soweit aus den Akten ersichtlich – keine Notwendigkeit, seine Ehefrau zum Kurs zu begleiten. Dass er mit der Firma R Gespräche geführt hat, bleibt vielmehr eine reine Behauptung. Die sinngemässe Begründung, die Reise nach G habe allein dem Zweck gedient, dort in einem Laden für Euro 2'800.- S zu erstehen, erscheint zumindest als zweifelhaft, ebenso finden sich keine Anhaltspunkte dafür, dass die bei der J erstandenen Getränke und Reinigungsmittel einem geschäftlichen Zweck dienten. Darüber, ob in I, O, G oder in den USA geschäftliche Aktivitäten, seien es Kontakte mit Lieferanten oder Kundengespräche, stattfanden, kann aufgrund der Aktenlage nicht beurteilt werden. Ebenso bleibt schliesslich im Dunkeln, ob auf hoher See Internetkosten anfielen: Die in der 1

DB.2016.100 1 ST.2016.125

- 12 - Abrechnung der Kreuzfahrtsgesellschaft "H" verwendeten Abkürzungen lassen sich ohne weiter gehende Erläuterungen jedenfalls nicht in diesem Sinn auslegen. bb) Die Reisetätigkeit des Firmeninhabers und Geschäftsführers B und seiner Ehefrau bzw. der Besuch von Veranstaltungen, die sich aus den Kommentaren der Pflichtigen zu den strittigen Buchhaltungskonten ergeben, weisen im Übrigen weitgehend Freizeit- bzw. Feriencharakter auf. Aufgeführt sind ein ZVV-Abonnement für die Ehefrau, Konzert- und Eventtickets in der Schweiz (N, M, etc.), Flugtickets für gemeinsame Reisen in die USA und Europa, anlässlich einer Kreuzfahrt in die Karibik getätigte Ausgaben (H), Mitarbeitergeschenke, zahlreiche Hotelübernachtungen in Europa und den USA, zahlreiche Konsumationen in Restaurants sowie Besuche in Vergnügungsparks und Museen. Die Ausgaben dienten damit vorwiegend nicht einem geschäftlichen Zweck sondern der privaten Lebenshaltung und sind damit in erster Linie als geldwerte Leistungen an den Firmeninhaber B und dessen Ehefrau zu qualifizieren, die einer Drittperson in diesem

Umfang niemals zugebilligt worden wären (vgl. zum Ganzen BGE 119 Ib 116 E. 2 S. 119 f.; 115 Ib 274 E. 9b S. 279; ASA 69, 202 E. 2; 68, 246 E. 3a; je mit weiteren Hinweisen). Der Grund für die Leistungen lag ganz offensichtlich überwiegend im Beteiligungsverhältnis (causa societatis). Der verbuchte Aufwand wäre deshalb ohnehin um einen namhaften Privatanteil zu kürzen. Der Pflichtigen ist zwar beizupflichten, wenn sie dafürhält, dass sowohl B als auch dessen Ehefrau gleichzeitig auch Mitarbeiter der Firma waren, und damit in Bezug auf gewisse geringere Ausgaben auf eine Lohnzahlung oder Lohnnebenleistung geschlossen werden könnte (z.B. ZVV-Abonnement, Jahresendausflug, Rahmenprogramm, Geschenke, Besuch von Konzerten und Veranstaltungen). Ist der Firmeninhaber gleichzeitig Mitarbeiter der juristischen Person, ist nämlich nach einigen Autoren zu prüfen, ob eine bestimmte Leistung wie eine Lohnzahlung oder Lohnnebenleistung auf geschäftliche Gründe oder aber auf das Beteiligungsverhältnis zurückzuführen ist (vgl. Brülisauer/Poltera, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2.A., 2008, Art. 58 N 147 DBG). Allerdings geht es nicht an, Aufwandpositionen, welche steuerlich nicht anerkannt werden, umzuqualifizieren, mit dem Zweck, das Gesamtergebnis nicht zu verändern und Aufrechnungen zu vermeiden. Solche Vorkehren bzw. Manipulationen sind (ertrags- bzw. einkommens)steuerlich unbeachtlich, jedenfalls dann, wenn die Leistung – wie hier – direkt oder indirekt dem Aktionär oder Gesellschafter zugutekommt. Deshalb ist es nicht statthaft, Spesenvergütungen an den mit-

- 13 - arbeitenden Aktionär oder Gesellschafter (oder eine nahestehende Person), welchen steuerlich kein Aufwandcharakter zuzumessen ist, in Lohn umzuwandeln (Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, 2.A., 2008, Art. 20 N 54a DBG). Die ermessensweise Schätzung erscheint damit auch mit Blick auf die Tatsache, dass es sich bei den Ausgaben wohl weitgehend um geldwerte Leistungen an nahestehende Personen handelt, nicht als überhöht oder gar als willkürlich. cc) Nach dem Gesagten spricht nichts dafür, die Schätzung der Steuerbehörde nach oben zu korrigieren. Beschwerde und Rekurs sind folglich abzuweisen.

E. 4

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten der Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG bzw. § 151 Abs. 1 StG).

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