

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2015.00026 vom 18. November 2015

ZH Verwaltungsgericht, 2015-11-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht_SR.2015.00026

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2015.00026 du 18 novembre 2015

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2015.00026 del 18 novembre 2015

Regeste

Nachbesteuerung bei behaupteter, aber nicht nachgewiesener Schenkung. [Der Pflichtige erhielt vom ehemaligen Alleineigentümer und Gründer seiner Arbeitgeberin einen fünfstelligen Geldbetrag, welchen er als Schenkung betrachtete und deshalb nicht als Erwerbseinkommen deklarierte. In der Folge wurden ihm Nachsteuern und ■ erstinstanzlich ■ Bussen auferlegt.] Verfahrensvereinigung (E. 1). Da die Bussenverfahren von der Vorinstanz sistiert wurden und hierdurch das Verfahren nicht übermässig verzögert wird, ist auf die Rechtsmittel nicht einzutreten, soweit sie sich gegen die erstinstanzlich auferlegten Bussen richten (E. 2). Hinsichtlich der auferlegten Nachsteuern gelingt es dem hierfür beweisbelasteten Pflichtigen nicht, eine Schenkung nachzuweisen. Vielmehr indiziert der enge zeitliche Zusammenhang zwischen der empfangenen Zuwendung und dem erfolgreichen Verkauf von 80% des Aktienkapitals durch den Unternehmensgründer sowie der Kreis der (übrigen) bedachten Personen sowie weitere Umstände einen kausalen Zusammenhang zum Arbeitsverhältnis des Pflichtigen. Dies zumal ein Freundschaftsverhältnis einen Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis nicht auszuschliessen vermag (E. 3 f.). Die bisherige Praxis des Verwaltungsgerichts, wonach Nachsteuerforderungen im Bereich der Staats- und Gemeindesteuern zum Verzugszinssatz zu versteuern sind, ist aufgrund der jüngsten bundesgerichtlichen Rechtsprechung aufzugeben (E. 5). Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen (E. 6). Rechtsmittelbelehrung; soweit auf die Rechtsmittel bezüglich der sistierten Bussen nicht eingetreten wurde, sind die Voraussetzungen für den Weiterzug eines Zwischenentscheids zu beachten (E. 7). Abweisung der Rechtsmittel, soweit auf diese einzutreten ist.

Erwägungen

E. 2

Schweizerische Eidgenossenschaft, beide vertreten durch das kantonale Steueramt, Rekursgegner und Beschwerdegegnerin, betreffend Nachsteuern und Bussen (Staats- und Gemeindesteuern 2011) (Direkte Bundessteuer 2011), hat sich ergeben: I. A arbeitete seit 2008 bei der C AG (vormals D GmbH bzw. E AG, heute F AG), welche bis zum Verkauf von 80 % des Aktienkapitals an den britischen IT-Dienstleister F im Juli 2011 wiederum im Alleineigentum von G stand. Im Juli 2011 erhielt A Fr. von G, welche er in seiner Steuererklärung nicht als Erwerbseinkommen deklarierte. Mit Verfügung vom 26. Juni 2015 auferlegte das kantonale Steueramt den Ehegatten A und B deshalb für die Staats- und Gemeindesteuern 2011 eine Nachsteuer (samt Zins) von Fr. ... A wurde eine Busse von Fr. sowie Verfahrenskosten von Fr. auferlegt. Für die direkte Bundessteuer 2011 wurde in derselben Verfügung von den Ehegatten eine Nachsteuer (samt Zins) von Fr. erhoben und A eine Busse von Fr. auferlegt. Die hiergegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale

Steueramt am 28. August 2015 ab, wobei es die Bussenverfahren einstweilen sistierte. II. Mit Rekurs und Beschwerde vom 19. September 2015 beantragten die Pflichtigen sinngemäss, es sei der vorinstanzliche Entscheid aufzuheben und ihnen für die Steuerperiode 2011 weder Nachsteuern noch Bussen aufzuerlegen. Während sich die Eidgenössische Steuerverwaltung nicht vernehmen liess, beantragte das kantonale Steueramt mit Rekurs- und Beschwerdeantwort vom 14. Oktober 2015 die Abweisung der eingelegten Rechtsmittel, soweit auf diese einzutreten sei. Weiter ersuchte das kantonale Steueramt um die Zusprechung einer Umtriebsentschädigung. Mit Eingabe vom 19. Oktober 2015 bezogen die Pflichtigen Stellung zur Rekurs- und Beschwerdeantwort des kantonalen Steueramts, wobei sie im Wesentlichen an ihrer Darstellung und Rechtsauffassung festhielten. Die Präsidialverfügung vom 15. Oktober 2015, in welche den Pflichtigen Gelegenheit gegeben wurde, zu einer allfälligen reformatio in peius in Bezug auf den anwendbaren Verzugszinssatz Stellung zu nehmen, wurde von den Pflichtigen nicht abgeholt. Die Kammer erwägt: 1. Der Rekurs SR.2015.00026 und die Beschwerde SR.2015.00027 betreffen dieselben Pflichtigen und dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie zu vereinigen sind.

E. 2.1

Die Verfahren betreffend Bussen wurden von der Vorinstanz sistiert. Beim Sistierungsentscheid handelt es sich um einen Zwischenentscheid, welcher vor Verwaltungsgericht nur dann selbständig anfechtbar ist, wenn die Sistierung einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken kann oder wenn die Gutheissung des eingelegten Rechtsmittels sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (vgl. § 19a Abs. 2 VRG in Verbindung mit Art. 93 Abs. 1 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG]). Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts ist vom Erfordernis eines weiteren, nicht wiedergutzumachenden Nachteils abzusehen, wenn eine ungerechtfertigte Verfahrensverzögerung bzw. Rechtsverweigerung aufgrund der Sistierung geltend gemacht wird (BGE 135 III 127 E. 1.3; VGr, 31. Juli 2013, VB.2013.00243, E. 1.3).

E. 2.2

Die Vorinstanz hat nicht weiter begründet, weshalb sie die Bussenverfahren sistiert hat. Jedoch ist offenkundig, dass Bussenhöhe und Bussenaufgabe von den auferlegten Nachsteuern abhängen, weshalb sich eine Verfahrenssistierung bis zur rechtskräftigen Festsetzung der Nachsteuern rechtfertigt. Da durch die Verfahrenssistierung hinsichtlich der Bussen das Verfahren nicht übermässig verzögert wird, ist auf die Rechtsmittel der Pflichtigen nicht einzutreten, soweit diese sich gegen die erstinstanzlich auferlegten Bussen richten. Vielmehr hat hierüber nach Wiederaufnahme des diesbezüglich sistierten Verfahrens zunächst die Vorinstanz zu befinden. Zudem wäre die Pflichtige Nr. 2 ohnehin nicht legitimiert, die ausschliesslich ihrem Ehemann auferlegte Busse anzufechten.

E. 3.1

Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Einschätzung bzw. Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Einschätzung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Einschätzung bzw. Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als

Nachsteuer eingefordert (Art. 151 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG]; § 160 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 [StG]).

E. 3.2

Gemäss Art. 16 Abs. 1 DBG und § 16 Abs. 1 StG unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Darunter fallen gemäss Art. 17 Abs. 1 DBG und § 17 Abs. 1 StG alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen und andere geldwerte Vorteile. Demgegenüber sind unter anderem Vermögensanfänge infolge Schenkung einkommenssteuerfrei (Art. 24 lit. a DBG; § 24 lit. a StG).

E. 3.3

Auf kantonaler Ebene fallen Schenkungen unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz vom 28. September 1986 (ESchG). Leistungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer, die ihren Grund im Dienstverhältnis haben, wie Pensionen, Renten, Kapitalabfindungen, Gratifikationen und Dienstaltersgeschenke, unterliegen nicht der Erbschafts- und Schenkungssteuer, soweit sie als Einkommen besteuert werden (§ 5 EschG).

E. 3.4

Massgebend für das Vorliegen einer Schenkung ist, dass ein unentgeltlicher Vermögensübergang stattgefunden hat. Wird eine freiwillige Zuwendung im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis des Steuerpflichtigen als Anerkennung für geleistete Dienste erbracht, so ist sie nicht unentgeltlich und damit nicht als Schenkung anzusehen. Eine einkommenssteuerfreie Schenkung nach Art. 24 lit. a DBG bzw. § 24 lit. a StG liegt nur vor, wenn persönliche Gründe wie Freundschaft oder Anhänglichkeit für die Zuwendung ausschlaggebend waren, der Steuerpflichtige also die Gabe in diesem Sinn als "unverdient" ansehen muss. Andernfalls ist sie den Leistungen zuzurechnen, die er für seine Dienste und damit entgeltlich vom Arbeitgeber erhält, und zwar gleichgültig, wie diese bezeichnet werden oder ob ein Rechtsanspruch auf eine Leistung (des Arbeitgebers) besteht oder nicht. Voraussetzung ist einzig, dass die freiwillige Leistung ihren hauptsächlichen Grund im Arbeitsverhältnis hat (Felix Richner/Walter Frei, Kommentar zum Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Zürich 1996, § 5 EschG N. 2, mit weiteren Hinweisen; Felix Richner et al. [Hrsg.], Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 17 StG N. 29 und 33; Felix Richner et al. [Hrsg.], Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 17 DBG N. 29 und 33). Geldwerte Leistungen, die im Rahmen eines Beteiligungsverkaufs an Arbeitnehmende ausgerichtet werden, sind ebenfalls als Einkommen zu versteuern, selbst wenn die zuwendende Person hierbei als Privatperson auftritt oder Zuwendung von Dritten im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis ausgerichtet werden (StRK I, 17. Dezember 2010, 1 ST.2010.323/ 1 DB.2010.229, E. 3b.).

E. 3.5

Macht der Steuerpflichtige geltend, ein Vermögenszufluss stamme aus einer Schenkung, so ist er hierfür beweisbelastet und hat die seiner Behauptung zugrunde liegenden steuermindernden Tatsachen von sich aus durch eine substantiierte Sachdarstellung

darzulegen, aus welcher sich ohne weitere Untersuchung der Schluss auf das Vorliegen einer Schenkung ziehen lassen muss (VGr, 6. Mai 1997 = StE 1998 B 21.3 Nr. 3; RB 1994 Nr. 33). Auch hat er für die von ihm gegebene Sachdarstellung von sich aus beweiskräftige Unterlagen einzureichen oder die Beweismittel wenigstens unter genauer Bezeichnung anzubieten (vgl. RB 1975 Nr. 55). Gelingt dem Steuerpflichtigen der Nachweis nicht, dass ein bestimmter Vermögenszugang aus Schenkung oder einem andern bestimmten einkommenssteuerbefreiten Grund vorliegt, ist zu seinen Ungunsten ohne weiteres anzunehmen, es liege Einkommen im Sinn von Art. 16 Abs. 1 DBG bzw. § 16 Abs. 1 StG vor, da letztere Bestimmungen als Generalklausel alle Wertzuflüsse erfassen, sofern sie nicht kraft besonderer gesetzlicher Bestimmung von der Einkommensbesteuerung ausgenommen sind.

E. 4.1

Der Pflichtige Nr. war seit Januar 2008 bei der C AG angestellt und erhielt die Zahlung von Fr. aus dem Privatvermögen des Firmengründers und bisherigen Alleinaktionär seiner Arbeitgeberin. Der Firmengründer veräusserte unmittelbar vor der Zuwendung an den Pflichtigen Nr. 1 80 % des Aktienkapitals an den britischen IT-Dienstleister. Den an den Pflichtigen Nr. entrichtete Betrag bezeichnete der Firmengründer hierbei in einem Schreiben vom 30. Juli 2011 als Schenkung, welche er dem Pflichtigen für die "gute Zusammenarbeit", insbesondere aber für die "Integrität und Loyalität" und die jahrelange "Freundschaft" als "persönliches Zeichen" der "Wertschätzung" zuwenden würde. Neben dem Pflichtigen Nr. wurden noch weitere Personen vom Firmengründer mit "Schenkungen" bedacht, wobei es sich bis auf eine Ausnahme (Bruder des Firmengründers) ausschliesslich um Mitarbeiter der C AG (bzw. der F AG) handelte.

E. 4.2

Die empfangene Zuwendung steht in engem zeitlichen Zusammenhang mit dem erfolgreichen Verkauf von 80 % des Aktienkapitals durch den Firmengründer. Weiter setzte sich der Begünstigtenkreis im Wesentlichen aus den bisherigen Mitarbeitern der C AG zusammen. In der Deklaration der Schenkung gegenüber den Steuerbehörden hob der Firmengründer diese Umstände auch selbst hervor, indem er die Zahlungen "[i]m Zusammenhang mit dem erfreulichen Verkauf des Aktienkapitals" getätigt haben will und die Vermögensempfänger ■ mit Ausnahme des Bruders des Firmengründers ■ allesamt bei der F AG (vormals C AG) (weiter)arbeiten. Dies indiziert im Sinn der vorinstanzlichen Erwägungen bereits einen kausalen Zusammenhang zum Arbeitsverhältnis des Pflichtigen Nr. 1. So ist es durchaus naheliegend, dass der Firmengründer den erfolgreichen Verkauf seiner Beteiligung primär denjenigen Mitarbeitern verdanken wollte, welche zu diesem Erfolg beigetragen haben. Was die Pflichtigen hiergegen vorbringen, vermag nicht zu überzeugen. So ist die im erwähnten Schreiben vom 30. Juli 2011 gewählte Bezeichnung nicht ausschlaggebend, zumal der darin enthaltene Verweis auf die "gute Zusammenarbeit" klar auf das bisherige Arbeitsverhältnis verweist und auch die Hinweise auf die "Integrität und Loyalität" des Pflichtigen Nr. 1 ebenfalls einen Bezug zur Erwerbstätigkeit des Pflichtigen Nr. 1 nahelegen. Dass die Zahlung hierbei nicht von der Arbeitgeberin des Pflichtigen Nr. 1, sondern durch deren Gründer und (bisherigen) Alleinaktionär erfolgte sowie keine Zahlungsverpflichtung bestand, ist im Sinn der bereits dargelegten Praxis irrelevant. Ebenso unerheblich erscheint, dass der Pflichtige Nr. 1 mit dem Firmengründer und früheren Alleinaktionär seit vielen Jahren befreundet ist, erst ca. 3 ½ Jahre bei dessen Unternehmung angestellt war und hierfür marktgerecht entschädigt wurde. So schliesst ein

Freundschaftsverhältnis einen Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis keineswegs aus. Zwar muss nicht jede private Zuwendung eines befreundeten Arbeitgebers (oder eines diesem nahestehenden Dritten) ihre Ursache im Arbeitsverhältnis haben. Es ist aber an den Pflichtigen, den entsprechenden Nachweis zu erbringen. Da die Umstände einen Zusammenhang zwischen der Zahlung und dem Arbeitsverhältnis des Pflichtigen Nr. 1 nahelegen und es den Pflichtigen nicht gelungen ist, dies zu widerlegen, ist eine einkommenssteuerfreie Schenkung zu verneinen.

E. 5

In Bezug auf die Berechnung der Nachsteuerforderung haben die Pflichtigen vor Verwaltungsgericht keine substantiierte Rüge erhoben, weshalb darauf nicht weiter einzugehen ist. Die bisherige Praxis des Verwaltungsgerichts, wonach Nachsteuerforderungen im Bereich der Staats- und Gemeindesteuern seit dem 1. Januar 2008 zum Verzugszinssatz von 4,5 % zu verzinsen seien (vgl. VGr, 13. Mai 2015, SR.2015.00007, E. 5) ist aufgrund von BGr, 30. September 2015, 2C_116/2015 bzw. 2C_117/2015, jeweils E. 5, zu revidieren, weshalb sich eine reformatio in peius hinsichtlich der angewandten Verzinsung verbietet und der vorinstanzliche Entscheid auch diesbezüglich zu bestätigen ist. Dies führt auch zur Abweisung des Rekurses betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2011 und der Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer 2011, soweit auf die Rechtsmittel einzutreten ist.

E. 6

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 153 Abs. 3 DBG) und steht diesen keine Umtriebsentschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 162 Abs. 3 StG sowie Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 153 Abs. 3 DBG), zumal eine solche von den Pflichtigen auch nicht verlangt wurde. Eine Partei- bzw. Umtriebsentschädigung ist auch dem kantonalen Steueramt nicht zuzusprechen, nachdem nicht ersichtlich ist, inwieweit ihm durch das vorliegende Verfahren besondere Umtriebe entstanden sind, welche ausserhalb der üblichen Amtstätigkeit gelegen wären.

E. 7

Gegen die vorliegende Abweisung der erhobenen Rechtsmittel kann nach Art. 82 ff. des Bundesgerichtsgesetzes Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten erhoben werden. Soweit mit vorliegendem Entscheid auf die Beschwerde nicht eingetreten wird, da das Bussenverfahren vorinstanzlich sistiert wurde, gelten für die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht jedoch die vorstehend in E. 2.1 bereits dargelegten Voraussetzungen für den Weiterzug eines Zwischenentscheids: Demnach steht die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ans Bundesgericht nach Art. 93 Abs. 1 BGG diesbezüglich nur offen, wenn der Zwischenentscheid einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte (lit. a) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (lit. b). Wird jedoch eine Verfahrensverzögerung beziehungsweise Rechtsverweigerung geltend gemacht, lässt sich auch ohne diese Voraussetzungen Beschwerde erheben (BGE 135 III 127 E. 1.3).

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