

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00047 vom 5. September 2007**

ZH Verwaltungsgericht, 2007-09-05, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2007.00047](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2007.00047)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00047 du 5 septembre 2007

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00047 del 5 settembre 2007

## **Regeste**

Staats- und Gemeindesteuern 2002 - 2003 | Bei den Entschädigungen für ein privates Arbeitszimmer und einen Garagenplatz für das Geschäftsfahrzeug am Wohnsitz des Pflichtigen handelt es sich um verdeckte Gewinnausschüttungen (Lebenshaltungskosten), die als Beteiligungsertrag zu besteuern sind. Abweisung.

## **Erwägungen**

### **E. 2**

Abteilung SB.2007.00047 Entscheid des Einzelrichters vom

#### **E. 2.1**

Unstreitig hat der Pflichtige von der C AG in den Jahren 2002 und 2003 für seine Aufwendungen für einen Arbeitsplatz in seiner Privatwohnung je eine Entschädigung von Fr. ... sowie für den Garagenplatz für das Geschäftsfahrzeug an seinem Wohnsitz je eine Entschädigung von Fr. ... erhalten. Der Pflichtige stellt sich auf den Standpunkt, dass die entsprechenden Aufwendungen der C AG geschäftsmässig begründet seien und es sich deshalb um keine verdeckten Gewinnausschüttungen bzw. keinen Beteiligungsertrag handle. Sein Arbeitgeber setze voraus, dass auch ausserhalb der regulären Arbeitszeiten eine notwendige Infrastruktur bestehe, damit er auch abends und an den Wochenenden an Mandaten arbeiten könne. Er habe deshalb in seiner Privatwohnung einen Büroraum ausgeschieden. Auch ein Drittvergleich zeige, dass es üblich sei, dem Geschäftsführer zuhause eine Büroinfrastruktur zur Verfügung zu stellen. Betreffend dem Garagenplatz führt der Pflichtige aus, dass es im Interesse des Arbeitgebers stehe, wenn das repräsentative Geschäftsfahrzeug geschützt parkiert werde. Dies habe zudem eine reduzierte Versicherungsprämie zur Folge. Erfahrungsgemäss würden grössere Firmen für ihren Fahrzeugpark ebenfalls effektive Parkaufwendungen beim Mitarbeiter zuhause entschädigen.

#### **E. 2.2**

Nach der Praxis der zürcherischen Rechtsprechung zu den Berufskosten nach § 26 Abs. 1 lit. c StG steht einem unselbständig Erwerbenden dann ein Abzug für ein privates Arbeitszimmer zu, wenn dessen Benützung berufsmässig notwendig ist, d.h., wenn dem Steuerpflichtigen einerseits vom Arbeitgeber kein geeignetes und zumutbares Arbeitszimmer zur Benützung während der für die Berufsausübung erforderlichen Zeit zur Verfügung gestellt wird und er andererseits zuhause einen besonderen Arbeitsplatz auch tatsächlich ausgeschieden hat, dessen Belegung zu beruflichen Zwecken die Benutzung für nichtberufliche Zwecke erheblich behindert. Das Bundesgericht fordert für die direkte Bundessteuer präzisierend, dass regelmässig ein wesentlicher Teil der Arbeit zuhause

erledigt wird. Somit müssen äussere Umstände den Arbeitnehmer zur beruflichen Nutzung seiner privaten Räume zwingen, während blosser Bequemlichkeit oder die gewünschte Nähe zu Familienangehörigen keinen Anspruch auf Abzug begründen. Daneben muss tatsächlich ein separater privater Raum für Berufsarbeiten vorhanden sein, welcher nicht mehr in wesentlichem Umfang privaten Zwecken dienen darf (RB 1980 Nr. 40; RB 1981 Nr. 54; VGr, 5. September 1989 = StE 1991 B 22.3 Nr. 39; BGr, 23. August 1990, ASA 60, 341 ff.; Bruno Knüsel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. A., Basel etc. 2002, Art. 26 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG] N. 13; Ferdinand Zuppinger/Erwin Schärler/Ferdinand Fessler/Markus Reich, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Ergänzungsband, 2. A., Bern 1983, § 26 StG N. 36a). Diese für die Berufskosten gemäss § 26 Abs. 1 lit. c StG aufgestellten Grundsätze können vorliegend für den Drittvergleich analog angewendet werden. Es ist unbestritten, dass die Arbeitgeberin dem Pflichtigen einen geeigneten Arbeitsplatz zur Verfügung stellt, an welchem er einen wesentlichen Teil seiner Arbeit erledigt. Zwar wird von Arbeitnehmern in hoher, verantwortungsvoller Stellung in der Regel ein überdurchschnittliches Engagement verlangt, welches in den üblichen 8 ½ Arbeitsstunden nicht mehr zu bewältigen ist. Dies dürfte auch vorliegend der Fall sein, erfordert doch die berufliche Tätigkeit des Pflichtigen eigenen Angaben zufolge auch Arbeitseinsätze abends und an Wochenenden. Indessen sprechen die vom Pflichtigen vorgebrachten Gründe nicht für eine berufliche Notwendigkeit der Arbeit zuhause. Es zwingen ihn nicht äussere Umstände zur Arbeit zuhause, sondern der Pflichtige zieht es aus familiären Gründen vor, abends und am Wochenende nicht an seinem Arbeitsplatz in R zu arbeiten. Insgesamt kann deshalb nicht davon ausgegangen werden, der Pflichtige sei berufsnotwendig darauf angewiesen, einen wesentlichen Teil seiner Arbeit in seinem privaten Arbeitszimmer zu verrichten. Es betrifft vielmehr seine privaten Lebenshaltungskosten (vgl. § 33 lit. a StG). Durch die Übernahme dieser Kosten hat die Gesellschaft dem Pflichtigen als Aktionär geldwerte Leistungen erbracht, die sie einem Dritten nicht ausgerichtet hätte. Diese sind somit als verdeckte Vorteilszuwendungen gestützt auf § 20 Abs. 1 lit. c StG zu besteuern. Die Aufrechnung der Beträge für sein privates Büro erweist sich damit als rechtmässig.

### **E. 2.3**

Ebenso wenig hält die Garagenentschädigung einem Drittvergleich stand. Die Bezahlung einer Entschädigung für das Unterstellen eines auch privat nutzbaren Geschäftsfahrzeugs erscheint als unüblich. Nimmt ein Angestellter das ihm zur Verfügung gestellte Geschäftsauto mit zu sich nach Hause, hat er wie für ein privates Fahrzeug für dessen Unterbringung zu sorgen. Es entstehen ihm dadurch auch keine Mehrkosten, da er auch für ein privates Fahrzeug einen (Garagen-)Parkplatz brauchen würde. Zwar bringt der Pflichtige vor, dass der Familie das Auto seiner Frau genügen würde, und er kein privates Fahrzeug besitzen würde, hätte er nicht ohnehin ein Geschäftsfahrzeug. Da die C AG einen Privatanteil am Geschäftsfahrzeug des Pflichtigen verbucht hat, stösst dieses Argument des Pflichtigen zum Vorneherein ins Leere. Damit ist auch die ausgerichtete Garagenentschädigung als verdeckte Gewinnausschüttung zu würdigen, was dazu führt, dass die entsprechenden Aufrechnungen beim Pflichtigen zu Recht erfolgt sind. Die Beschwerde ist demnach abzuweisen. 3. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Demgemäss entscheidet der Einzelrichter :

### **E. 5**

September 2007 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel, Gerichtssekretärin Tamara Nüssle. In Sachen 1. A, 2. B, Nr. 2 vertreten durch Nr. 1, Beschwerdeführende, gegen Staat Zürich, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2002 - 2003 hat sich ergeben: I. Der in S wohnhafte, mit B verheiratete A ist unselbständig für die von ihm beherrschte C AG (nachfolgend: TQM) mit Sitz an der L-Strasse 01 in R tätig. Anlässlich einer vom kantonalen Steueramt durchgeführten Revision der C AG ergab sich unter anderem, dass dem Kontokorrent von A in den Geschäftsjahren 2002 und 2003 für einen Arbeitsplatz und einen Garagenabstellplatz an seinem Wohnsitz Fr. ... bzw. Fr. ... gutgeschrieben worden waren. In den Einschätzungsentscheiden vom 15. Juni 2006 für die Staats- und Gemeindesteuern 2002 und 2003 rechnete der Steuerkommissär diese Beiträge als verdeckte Gewinnausschüttungen beim steuerbaren Einkommen des Ehepaars auf und schätzte sie mit einem steuerbaren Einkommen für das Jahr 2002 von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... sowie für das Jahr 2003 mit Fr. ... steuerbarem Einkommen und Fr. ... steuerbarem Vermögen ein. Das kantonale Steueramt wies die hiergegen erhobenen Einsprachen in Bezug auf den Arbeitsplatz und die Garage am privaten Wohnsitz am 26. Januar 2007 ab und schätzte das Ehepaar A-B mit einem steuerbaren Einkommen für das Jahr 2002 von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... sowie für das Jahr 2003 mit Fr. ... steuerbarem Einkommen und Fr. ... steuerbarem Vermögen ein. II. Am 3. März 2007 gelangten A und B an die Steuerrekurskommission mit dem Antrag, auf die beiden Aufrechnungen zu verzichten. Der Einzelrichter der Steuerrekurskommission II wies den Rekurs am 20. April 2007 ab, weil die erbrachten Zuwendungen einem Drittvergleich nicht standhalten würden. III. Am 23. Mai 2007 erhob das Ehepaar A-B Beschwerde gegen diesen Entscheid und beantragte dem Verwaltungsgericht, auf die Aufrechnungen für das private Arbeitszimmer und den Garagenplatz zu verzichten. Zur Begründung führte es im Wesentlichen an, dass A an einem Wochentag wegen der Betreuung seiner Tochter sowie an den Abenden und an den Wochenenden zuhause arbeite und deshalb auf ein privates Arbeitszimmer angewiesen sei. Da es im Interesse der Firma stehe, dass das Geschäftsfahrzeug geschützt in einer Garage parkiert werde, sei die Entschädigung für die Garage zuhause ebenfalls eine geschäftsmässig begründete Aufwendung. Sowohl die Steuerrekurskommission II als auch das kantonale Steueramt beantragten die Abweisung der Beschwerde. Der Einzelrichter zieht in Erwägung: 1. 1.1 Der steuerbare Ertrag einer Aktiengesellschaft berechnet sich gemäss § 64 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) aufgrund des Saldos der Erfolgsrechnung, erhöht (unter anderem) um die der Rechnung belasteten, geschäftsmässig nicht begründeten Aufwendungen, wie beispielsweise verdeckte Gewinnausschüttungen oder geschäftsmässig nicht begründete Abschreibungen sowie Rückstellungen (§ 64 Abs. 2 StG). Notwendig bzw. geschäftsmässig begründet sind Aufwendungen, die im Interesse des Unternehmensziels getätigt werden (vgl. Francis Cagianut/Ernst Höhn, Unternehmungssteuerrecht, 3. A., Bern 1993, § 11 Ziff. 42 ff.). Das ist regelmässig der Fall, wenn sich die Unternehmensleitung von der getätigten Aufwendung in guten Treuen einen dem Unternehmen zukommenden Erfolg verspricht (August Reimann/Ferdinand Zuppinger/Erwin Schärler, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Band, Bern 1969, § 45 N. 116). Verdeckte Gewinnausschüttungen sind in Erfolgsrechnung und Bilanz nicht als Gewinn ausgewiesene Leistungen einer Gesellschaft, mit denen sie ihren Aktionären oder diesen nahestehenden Personen bewusst geldwerte Vorteile zuwendet, die sie unbeteiligten Dritten nicht einräumen würde (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 64

N. 133). Der Grund solcher Vorteilszuwendungen liegt nicht in der Geschäftstätigkeit der Gesellschaft, sondern im Beteiligungsverhältnis. Mit der Ausrichtung von geldwerten Vorteilen kommt die Gesellschaft nicht geschäftlichen Verpflichtungen nach, sondern verwendet Gewinn im Interesse ihrer Aktionäre. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn die Kapitalgesellschaft Privataufwand (Lebenshaltungskosten) des Anteilnehmers aus eigenen Mitteln deckt und diesen als geschäftsmässigen Aufwand verbucht, oder wenn sie Geschäftsvermögen für private Zwecke zur Verfügung stellt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 64 N. 156). 1.2 Die begünstigte Person generiert durch die verdeckte Gewinnausschüttung Einkünfte, welche als Beteiligungsertrag nach § 20 Abs. 1 lit. c StG steuerbar sind (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 17 N. 47 und § 20 N. 154 ff.). 2.

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