

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00124 vom 20. Februar 2013

ZH Verwaltungsgericht, 2013-02-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2012.00124

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00124 du 20 février 2013

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00124 del 20 febbraio 2013

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 1.1. - 31.12.2007 | Geschäftsmässige Begründetheit von Spesen Im Rechtsmittelverfahren kann lediglich das Dispositiv angefochten werden (E. 1.1). Aufwendungen sind geschäftsmässig begründet, wenn sie objektiv im Zusammenhang mit der Unternehmenstätigkeit stehen (E. 2.1). Verfahrensrechtliche Mitwirkungspflichten und Voraussetzungen einer Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen (E. 2.2). Weil die Pflichtige nicht nachgewiesen hat, dass die als Geschäftsspesen verbuchten Aufwendungen geschäftsmässig begründet gewesen sind, hat das kantonale Steueramt die Spesen zu Recht nach pflichtgemäsem Ermessen geschätzt (E. 2.3). Die Steuerbehörden können die tatsächliche und rechtliche Ausgangslage frei prüfen und wenn notwendig abweichend zum Vorjahr würdigen, weshalb es unbeachtlich ist, dass die Spesen in früheren Steuerperioden vollumfänglich zugelassen worden sind (E. 2.4). Die Ermessenseinschätzung erweist sich nicht als offensichtlich unrichtig bzw. willkürlich (E. 3). Abweisung, soweit Eintreten.

Erwägungen

E. 2

StG gebotene Nachweis der offensichtliche n Unrichtigkeit der Ermessenseinschätzung sei jedoch im Rekurs verfahren nicht geleistet worden. III. Mit Beschwerde vom 31. August 2012 beantragte die Pflichtige dem Verwaltungsgericht sinngemäss, sie sei entsprechend ihrer Steuererklärung für die Steuerperiode vom 1.1.–31.12.2007 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... einzuschätzen; ferner sei festzustellen, dass "die Belege der Beschwerdeführerin zu ihren Konsumationsspesen nicht mit Vermerken zu Teilnehmern und Geschäftszweck zu versehen" seien; ausserdem sei "in der Steuereinschätzung für die Steuerperiode 2007 [...] hinsichtlich der Geschäftsspesen ein Privatanteil von höchstens 30 % beizubehalten. Diese Einschätzung des Privatanteils sei zudem bis auf weiteres beizubehalten". Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Die Pflichtige hielt an ihren Anträgen fest. Der Einzelrichter erwägt: 1. 1.1 Das kantonale Steueramt setzt gemäss § 139 Abs. 1 StG im Einschätzungsentscheid die Steuerfaktoren – den steuerbaren Gewinn und das steuerbare Kapital – und den Steuertarif fest. Einzig die Festsetzung von Steuerfaktoren und -tarif im sogenannten Dispositiv des Einschätzungsentscheids kann im Rechtsmittelverfahren angefochten werden und vermag in Rechtskraft zu erwachsen, nicht aber die Begründung des Entscheids. Infolgedessen können Einschätzungsentscheide nach ständiger Rechtsprechung nur bezüglich ihres Dispositivs angefochten werden. Die Begründung eines Entscheids kann demgegenüber nicht selbständig als falsch gerügt werden (vgl. RB 2001 Nr. 106 mit Verweisungen). Auf die Beschwerde ist daher nicht

einzutreten, soweit die Pflichtige die Feststellung verlangt, die Belege für Konsumationsspesen seien nicht mit Vermerken zu Teilnehmern und Geschäftszweck zu versehen, und es sei hinsichtlich der Geschäftsspesen ein Privatanteil von höchstens 30 % beizubehalten. 1.2 Mit der Beschwerde können laut § 153 Abs.

E. 2.1

Der steuerbare Reingewinn einer Kapitalgesellschaft setzt sich gemäss § 64 Abs. 1 StG aus dem Saldo der Erfolgsrechnung, unter Berücksichtigung des Saldovortrags des Vorjahres (Ziff. 1), und allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses zusammen, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden (Ziff. 2), wie insbesondere offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (lit. e). Geschäftsmässig begründet sind Aufwendungen, die objektiv im Zusammenhang mit der Unternehmenstätigkeit und damit im Interesse des Unternehmensziels getätigt werden (vgl. Stephan Kuhn/Peter Brülisauer, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A., Basel 2002, Art. 24 StHG N 57 ff.).

E. 2.2

Um die Beurteilung der geschäftsmässigen Begründetheit von geltend gemachten Aufwendungen – mithin der allfällig damit verbundenen verdeckten Gewinnausschüttungen – zu ermöglichen, ist die steuerpflichtige Kapitalgesellschaft kraft der sie treffenden gesetzlichen Obliegenheiten gehalten, an der Abklärung der behaupteten Tatsachen mitzuwirken, wobei sie für deren Verwirklichung die Beweislast trägt. Gemäss § 135 Abs. 1 StG muss sie alles tun, um eine vollständige und richtige Einschätzung zu ermöglichen. Insbesondere hat sie auf Verlangen der Steuerbehörde mündlich oder schriftlich Auskunft zu erteilen und Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vor zu legen oder deren Einsichtnahme an Ort und Stelle zu dulden (§ 135 Abs. 2 und § 132 Abs. 2 StG). Hat die steuerpflichtige Gesellschaft trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, nimmt das kantonale Steueramt die Einschätzung gestützt auf § 139 Abs. 2 StG nach pflichtgemäßem Ermessen vor.

E. 2.3

Die Pflichtige hat trotz Aufforderung und Mahnung des kantonalen Steueramts im Einspracheverfahren den ihr obliegenden Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit der als Geschäftsspesen verbuchten Aufwendungen ihres Geschäftsführers nicht geleistet. Denn aus den Belegen sind Art, Motiv und Rechtsgrund der Auslagen nicht ersichtlich. Die Pflichtige macht auch nicht geltend, den Charakter der einzelnen Auslagen so erläutert zu haben, dass deren geschäftlicher Zweck ohne Weiteres erkennbar gewesen wäre. Eine solche Erläuterung hätte zumindest stichwortartige Angaben zu den an den Essen teilnehmenden Personen und zur Natur des geschäftlichen Anlasses gehört. Dass diese wenigen Angaben der Pflichtigen unmöglich oder unzumutbar, also unverhältnismässig, gewesen wären, trifft nicht zu. Deren Einwand, nach vier Jahren könnte die "unerwartete" amtliche Forderung nach Auskunft unmöglich erteilt werden, ist unbegründet. Denn die Steuerpflichtigen haben im Licht von § 135 Abs. 1 StG selber in geeigneter Weise sicherzustellen, dass sie ihre steuerlichen Pflichten im Einschätzungsverfahren gehörig

erfüllen können. Der Geschäftsführer der Pflichtigen hätte deshalb jeweils aktuell, also zeitnah, die den geschäftlichen Zweck der Ausgaben erhellenden Tatsachen festhalten müssen. Die von der Pflichtigen vorgebrachten Tatsachenbehauptungen für die geschäftsmässige Begründetheit der verbuchten Spesen – die Werbemassnahmen erfolgten ausschliesslich in Form von Geschäftsessen, die alle werktags stattgefunden hätten – sind derart pauschal und vage gehalten, dass von vornherein nicht beurteilt werden kann, ob die fraglichen Spesen geschäftsmässig begründet sind. Unter diesen Umständen ist die Höhe dieser Spesen zu Recht im Einspracheverfahren nach pflichtgemäsem Ermessen geschätzt worden. Es kann angemerkt werden, dass das kantonale Steueramt der Pflichtigen auf diese Weise entgegengekommen ist. Denn aufgrund der allgemeinen Beweislastregel hätte das Steueramt auch zuungunsten der beweisbelasteten Pflichtigen annehmen dürfen, die von ihr behaupteten Tatsachen hätten sich nicht verwirklicht, und gestützt darauf den Abzug der Spesen vollständig verweigern können.

E. 2.4

Die Pflichtige rügt einen Verstoß gegen Treu und Glauben durch widersprüchliches Verhalten der Steuerbehörde. In den Vorjahresperioden habe das kantonale Steueramt die Geschäftsspesen in höherem Umfang als geschäftsmässig begründet zugelassen, nämlich bis 2004 in voller Höhe, 2005 und 2006 mit einem Privatanteil von 30 % und 2007 mit einem solchen von 50 %, welcher im Verfahren durch eine Pauschale von Fr. ... ersetzt wurde. Es sei daher höchstens ein Privatanteil von 30 % aufzurechnen. Der Einzelrichter des Steuerrekursgerichts hat zutreffend dargelegt, dass und weshalb die Pflichtige keinen aus dem Grundsatz von Treu und Glauben fließenden Anspruch auf einen Privatanteil von höchstens 30 % beanspruchen kann. Es ist hervorzuheben, dass die in einer früheren Steuerperiode getroffenen Einschätzungen grundsätzlich keine Rechtskraft für spätere Einschätzungen entfalten (vgl. RB 2000 Nr. 124). Vielmehr kann die Steuerbehörde im Rahmen jeder Neueinschätzung eines Steuerpflichtigen sowohl die tatsächliche als auch die rechtliche Ausgangslage vollumfänglich überprüfen und, soweit erforderlich, abweichend würdigen. In Rechtskraft erwächst jeweils nur die einzelne Einschätzung, die als befristeter Verwaltungsakt ausschliesslich für die betreffende Steuerperiode Rechtswirkungen entfaltet. Die späteren Einschätzungen sind daher jederzeit einer erneuten umfassenden Überprüfung zugänglich (vgl. RB 2002 Nr. 93 und 109; BGr, 29. November 2002, StE 2003 B 72.14.2 Nr. 31, E. 4.2). Dass der Pflichtigen ausdrückliche Zusicherungen für eine künftige Behandlung gegeben worden wären, die allenfalls die Steuerbehörden binden würden, wird nicht geltend gemacht. Es liegt deshalb weder ein widersprüchliches Verhalten der Behörde noch ein Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes vor.

E. 3

) im Einspracheverfahren, spätestens aber im Rekursverfahren zu erbringen, und zwar dadurch, dass er innerhalb der Rechtsmittelfrist die versäumten Verfahrenspflichten erfüllt, eine zur Beseitigung der Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse erforderliche substantiierte Sachdarstellung gibt und hierfür notwendige Beweismittel beibringt oder zumindest anbietet (vgl. RB 1999 Nr. 150). Nur unter diesen formellen Voraussetzungen wird der Steuerpflichtige überhaupt zur Leistung des Unrichtigkeitsnachweises zugelassen und ist die Einsprache- bzw. Rekursbehörde zur Untersuchung und Beweisabnahme verpflichtet. Andernfalls gilt der Nachweis ohne Weiteres als gescheitert mit der Folge, dass die Ermessenseinschätzung als solche bestehen bleibt. Da die Pflichtige im Rechtsmittelverfahren keine Sachdarstellung gegeben hat, woraus der geschäftliche

Charakter der verbuchten Spesen ersichtlich wäre (vgl. vorne E. 2.3), hat sie die versäumte Verfahrenspflicht nicht erfüllt, weshalb ihr nicht gelungen ist, den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der angefochtenen Ermessenseinschätzung zu erbringen.

E. 3.1

Eine Ermessenseinschätzung kann gemäss § 140 Abs. 2 Satz 1 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Der Steuerpflichtige hat den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit wegen des im Beschwerdeverfahren geltenden Novenverbots (vgl. vorne E. 1).

E. 3.2

Misslingt der Unrichtigkeitsnachweis, kann das Verwaltungsgericht nur die Höhe der Ermessenseinschätzung mit einer auf Willkür beschränkten Kognition überprüfen (vgl. RB 1994 Nr. 45 E. a). Willkürlich ist eine Schätzung dann, wenn sie sich nach den Akten als geradezu unmöglich, als sachlich nicht begründbar erweist (vgl. RB 1963 Nr. 62 = ZBl 65, 384 = ZR 65 Nr. 13). Angesichts dessen, dass die Pflichtige keinerlei Angaben gemacht hat, die es erlauben würden, auf den geschäftlichen Zweck der getätigten Spesen zu schliessen, bestehen keine Anhaltspunkte dafür, dass die Schätzung der geschäftsmässig begründeten Aufwendungen sachwidrig und damit willkürlich ist. Das führt zur Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten ist.

E. 4

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG).

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