

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00125 vom 20. Februar 2013

ZH Verwaltungsgericht, 2013-02-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2012.00125

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00125 du 20 février 2013

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00125 del 20 febbraio 2013

Regeste

Direkte Bundessteuer 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 Veranlagung 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 Ermessensveranlagung erweist sich nicht als offensichtlich unrichtig bzw. willkürlich (E. 3). Abweisung, soweit Eintreten.

Erwägungen

E. 2

des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) bestätigt. II. Der Einzelrichter des Steuerrekursgerichts wies die Beschwerde der Pflichtigen am 10. August 2012 ab. Er erwoh unter anderem, das kantonale Steueramt habe die Geschäftsspesen zu Recht nach pflichtgemäsem Ermessen im Sinn von Art. 130 Abs. 2 DBG geschätzt, was auch im Einspracheverfahren zulässig sei. Der gemäss Art. 132 Abs. 3 DBG gebotene Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung sei jedoch im Beschwerdeverfahren 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. ... zu veranlagern; 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 Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Die Pflichtige hielt an ihren Anträgen fest. Der Einzelrichter erwägt: 1. 1.1 Das kantonale Steueramt setzt gemäss Art. 131 Abs. 1 DBG in der Veranlagungsverfügung die Steuerfaktoren – den steuerbaren Gewinn –, den Steuersatz und die Steuerbeträge fest und gibt das Eigenkapital bekannt. Einzig die Festsetzung dieser Elemente im so genannten

Dispositiv der Veranlagungsverfügung kann im Rechtsmittelverfahren angefochten werden und vermag in Rechtskraft zu erwachsen, nicht aber die Begründung der Verfügung. Infolgedessen können Veranlagungsverfügungen nach ständiger Rechtsprechung nur bezüglich ihres Dispositivs angefochten werden. Die Begründung einer Verfügung oder 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 Für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht als weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz im Bereich der direkten Bundessteuer gelten laut Art. 145 Abs. 2 DBG die Vorschriften von Art. 140 bis 144 DBG über das Beschwerdeverfahren vor der kantonalen Rekurskommission "sinngemäss". Die nur sinngemässe Anwendung der Bestimmungen über das Verfahren vor dem Steuerrekursgericht gestattet unterschiedliche Regelungen, die sich aus der Natur eines zweistufigen gerichtlichen Instanzenzugs ergeben (vgl. BGE 131 II 548 E. 2.2.2).

1.3 Soll die erstinstanzliche Beschwerde die allseitige, hinsichtlich Rechts- und Ermessenskontrolle unbeschränkte gerichtliche Überprüfung der Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde auf alle Mängel des Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens hin ermöglichen (Art. 140 Abs.

E. 2.1

Der steuerbare Reingewinn einer Kapitalgesellschaft setzt sich gemäss Art. 58 Abs. 1 DBG aus dem Saldo der Erfolgsrechnung, unter Berücksichtigung des Saldovortrags des Vorjahres (lit. a), und allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung aus verschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses zusammen, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden, wie insbesondere offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (lit. b). Geschäftsmässig begründet sind Aufwendungen, die objektiv im Zusammenhang mit der Unternehmenstätigkeit und damit im Interesse des Unternehmensziels getätigt werden (vgl. Peter Brülisauer /Flurin Poltera, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/ 2a, 2. A., Basel 200

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 Art. 126 Abs. 1 DBG muss sie alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung 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 (Art. 126 Abs. 2 und Art. 123 Abs. 2 DBG). 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 Veranlagung gestützt auf Art. 130 Abs. 2 DBG 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 Art. 126 Abs. 1 DBG selber in geeigneter Weise sicherzustellen, dass sie ihre steuerlichen Pflichten im Veranlagungsverfahren 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 pflichtgemäßem 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 Veranlagungen grundsätzlich keine Rechtskraft für spätere Veranlagungen entfalten (vgl. RB 2000 Nr. 124). Vielmehr kann die Steuerbehörde im Rahmen jeder Neuveranlagung eines Steuerpflichtigen sowohl die tatsächliche als auch die rechtliche Ausgangslage vollumfänglich überprüfen und, soweit erforderlich, abweichend würdigen. In Rechtskraft erwächst jeweils nur die einzelne Veranlagung, die als befristeter Verwaltungsakt ausschliesslich für die betreffende Steuerperiode Rechtswirkungen entfaltet. Die späteren Veranlagungen 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 würde, wird nicht geltend gemacht. Es liegt deshalb weder ein widersprüchliches Verhalten der Behörde noch ein Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes vor.

E. 3

DBG), muss sich die Aufgabe der zweitinstanzlichen Beschwerde, welche die Überprüfung der Entscheidung eines Gerichts und nicht diejenige einer Verwaltungsbehörde zum Gegenstand hat, sinnvollerweise auf die Rechtskontrolle beschränken (vgl. BGE 131 II 548 E. 2.5). Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das vom Steuerrekursgericht in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen des Steuerrekursgerichts zu setzen (vgl. RB 1999 Nr. 147).

1.4 Die vom Gesetzgeber offenkundig gewollte Aufgabenteilung von erster und zweiter Beschwerdeinstanz lässt es ebenfalls als sachgerecht erscheinen, neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel bei der Anfechtung des Entscheids des Steuerrekursgerichts nur zuzulassen, wenn es sich um echte Noven handelt, namentlich um neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen (vgl. BGE 131 II 548 E. 2.2.2). Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren müssen schliesslich allgemein zulässig sein, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (vgl. RB 1999 Nr. 149).

E. 3.1

Eine Ermessensveranlagung kann gemäss Art 132 Abs 3 DBG nur wegen offen sichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Der Steuerpflichtige hat den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit wegen des im Beschwerdeverfahren geltenden Novenverbots (vgl. vorne E. 1.4) im Einspracheverfahren, spätestens aber im erstinstanzlichen Beschwerdeverfahren vor Steuerrekursgericht 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 Einsprachebehörde bzw. das Steuerrekursgericht zur Untersuchung und Beweisabnahme verpflichtet. Andernfalls gilt der Nachweis ohne Weiteres als gescheitert mit der Folge, dass die Ermessensveranlagung 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 Ermessensveranlagung zu erbringen.

E. 3.2

Misslingt der Unrichtigkeitsnachweis, kann das Verwaltungsgericht nur die Höhe der Ermessensveranlagung 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. 4. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und steht ihr keine Parteientschädigung zu (Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

E. 8

, Art. 58 DBG N 4 7 ff.).

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