

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00077 vom 12. März 2014

ZH Verwaltungsgericht, 2014-03-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2013.00077

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00077 du 12 mars 2014

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00077 del 12 marzo 2014

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 01.01.-31.12.2010 | Schuldzinsenabzug / Beweislast
Geschäftsmässig begründet sind Aufwendungen, Abschreibungen und Rückstellungen, die objektiv im Zusammenhang mit der Unternehmenstätigkeit und damit im Interesse des Unternehmensziels getätigt werden (E. 2.1). Bei der Kapitalsteuer sind die Schulden, für die der Steuerpflichtige allein haftet, voll abzugsfähig. Die Steuerpflichtige hat es vorliegend jedoch versäumt einen rechtgenügenden Beweis betreffend der geleisteten Schuldzinsen beizubringen (3.1). Sie konnte weder die geschäftsmässige Begründetheit noch die Zinszahlung an sich beweisen. Unklar bleibt zudem, wer der wirtschaftlich Berechtigte der Forderung ist. Die Pflichtige ist somit ihrer Mitwirkungspflicht nicht in genügendem Ausmass nachgekommen. Unter diesen Umständen durfte das kantonale Steueramt auf eine pflichtgemässe Einschätzung vollständig verzichten (E. 3.2). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2013.00077 Urteil der 2. Kammer vom 12. März 2014 Mitwirkend:
Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Leana Isler,
Verwaltungsrichterin Tamara Nüssle, Gerichtsschreiberin Ariane Tinner. In Sachen A AG,
Beschwerdeführerin, gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt,
Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 1.1.–31.12.2010, hat sich ergeben: I. Die A AG mit Sitz in B deklarierte in ihrer Steuererklärung für die Steuerperiode vom 1.1.–31.12.2010 der Staats- und Gemeindesteuer einen steuerbaren Reingewinn von Fr. ... sowie ein steuerbares Eigenkapital von Fr. Zudem reichte sie einen Jahresabschluss per 31. Dezember 2010 ein, welcher primär Liegenschaften mit einem Wert von Fr. ... als Aktiven auswies. Diese seien durch ein Darlehen von Fr. ... finanziert. Im Aufwand verbuchte die A AG Darlehenszinsen von Fr. Nach der Durchführung einer Untersuchung bezüglich der geltend gemachten Darlehenszinsen schätzte der zuständige Steuerkommissär die A AG am 20. April 2012 betreffend die Staats- und Gemeindesteuern, Steuerperiode 1.1.–31.12.2010, mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... sowie einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. ... ein. Dabei liess das Steueramt die von der A AG geltend gemachten Darlehenszinsen von Fr. ... nicht steuermindernd zum Abzug zu. Die Einsprache der A AG gegen die Aufrechnung der Darlehenszinsen von Fr. ... wies es am 18. März 2013 ab. Das Steueramt stellte sich auf den Standpunkt, dass mangels Beweisen davon ausgegangen werden müsse, dass die Zinszahlung effektiv nicht geleistet worden und deshalb der entsprechende Abzug zu verweigern sei. II. Das Steuerrekursgericht wies den dagegen erhobenen Rekurs der Pflichtigen am 27. Juni 2013 ab. Es erwog im Wesentlichen, dass es die Pflichtige trotz

mehrfacher Auflage und Mahnung versäumt habe, die geschäftsmässige Begründetheit beziehungsweise die geltend gemachten Zinszahlungen nachzuweisen. Ausserdem sei nicht klar, wer der wirtschaftlich Berechtigte der Zinsforderung sei. III. Mit Beschwerde vom 9. Juli 2013 beantragte die Pflichtige sinngemäss, sie sei gemäss ihrer eingereichten Steuererklärung für die Steuerperiode vom 1.1.–31.12.2010 einzuschätzen, wobei der Darlehenszins von Fr. ... im Aufwand zu berücksichtigen sei. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Am 13. November 2013 reichte die Pflichtige ein Schreiben ein, in dem sie im Wesentlichen geltend macht, es sei "bitte die Summe Fr. ... Vermögen" noch zu besteuern. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Mit der Beschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. 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 von der Rekurskommission in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Rekurskommission zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d. h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch (RB 1999 Nr. 147). Ihr Ermessen überschreitet die Behörde, wenn sie den Rahmen des ihr gesetzlich zustehenden Ermessens verlässt, indem sie nach Ermessen entscheidet, obwohl ihr das Gesetz kein solches einräumt. Ein Ermessensmissbrauch liegt vor, wenn die Behörde das Ermessen zwar im gesetzlich vorgegebenen Rahmen ausübt, dieses aber unter sachfremden Gesichtspunkten oder in Missachtung allgemeiner Rechtsprinzipien betätigt; das ist insbesondere der Fall, wenn die Ermessensbetätigung als unhaltbar, als willkürlich und rechtsungleich erscheint (RB 1999 Nr. 147). 1.2 Im Beschwerdeverfahren gilt das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist somit die gleiche Aktenlage massgebend wie für das Rekursgericht. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Rekursverfahren behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden. Vom Novenverbot ausgenommen sind dagegen echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 bzw. § 160 StG) beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen. Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren sind schliesslich allgemein zulässig, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (RB 1999 Nr. 149; BGE 131 II 548). 1.3 Angesichts des im Beschwerdeverfahren geltenden Novenverbots kann das Schreiben der Pflichtigen vom 13. November 2013, soweit es neue Tatsachen enthält, nicht berücksichtigt werden.

E. 2.1

Der steuerbare Reingewinn einer Kapitalgesellschaft setzt sich gemäss § 64 Abs. 1 StG aus dem Saldo der Erfolgsrechnung, unter Berücksichtigung des Salvovortrags 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 geschäftsmässig nicht

begründete Abschreibungen und Rückstellungen (lit. b) sowie offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (lit. e). Geschäftsmässig begründet sind Aufwendungen, Abschreibungen und Rückstellungen, die objektiv im Zusammenhang mit der Unternehmenstätigkeit und damit im Interesse des Unternehmensziels getätigt werden (vgl. Stephan Kuhn/Peter Brülisauer, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A., Basel/Genf/München 2002, Art. 24 StHG N. 57 ff.).

E. 2.2

Um die Beurteilung der geschäftsmässigen Begründetheit von geltend gemachten Aufwendungen, Abschreibungen und Rückstellungen – 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 (vgl. RB 1987 Nr. 35, auch zum Folgenden). Insbesondere hat sie spätestens vor Rekursgericht innerhalb der Rekursfrist eine substantiierte Sachdarstellung vorzutragen und die Beweismittel für deren Richtigkeit beizubringen oder anzubieten. Fehlt es an einer genügenden Substanziierung oder Beweisleistung, ist der Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit der geltend gemachten Aufwendungen, Abschreibungen und Rückstellungen zuungunsten der beweisbelasteten Kapitalgesellschaft als misslungen zu betrachten. Nur ausnahmsweise kann sich diese, wenn ihr Substanziierung und/oder Beweisleistung aus Gründen, die sie nicht zu vertreten hat, unmöglich oder unzumutbar sind, auf Schätzungen berufen, sofern ihre Sachdarstellung wenigstens hinreichende Schätzungsgrundlagen enthält.

E. 2.3

Die Steuerbehörde hat die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen nachzuweisen, der Steuerpflichtige dagegen jene Tatsachen, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (RB 1987 Nr. 35; BGr, 22. Februar 1993, E. 5b). Die Beweislosigkeit, die sich einstellt, wenn der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflicht hinsichtlich steueraufhebender oder -mindernder Tatsachen – z.B. bei einem von ihm geltend gemachten Abzug – nicht erfüllt, führt grundsätzlich nicht zu einer Ermessenseinschätzung im Sinn von § 139 Abs. 2 StG. Vielmehr ist diesfalls aufgrund der allgemeinen Beweislastregel zuungunsten des Steuerpflichtigen anzunehmen, die behaupteten Tatsachen hätten sich nicht verwirklicht, und gestützt darauf der infrage stehende Abzug nicht zu berücksichtigen (vgl. VGr, 17. Juni 2004, SB.2004.00018, E. 3.3.2). Unter bestimmten Voraussetzungen ist allerdings ausnahmsweise eine Schätzung nach pflichtgemäßem Ermessen auch bezüglich steueraufhebender und -mindernder Tatsachen zu treffen, dann nämlich, wenn dem Steuerpflichtigen die gehörige Mitwirkung an der Ermittlung dieser Tatsachen aus Gründen, die er nicht zu vertreten hat, unmöglich oder unzumutbar ist (vgl. RB 1975 Nr. 54). Gleich verhält es sich, wenn das Bestehen eines Abzugs erwiesen ist, z. B. feststeht, dass dem Steuerpflichtigen Gewinnungskosten erwachsen sind, aber deren Höhe ungewiss ist. In einem solchen Fall wäre es sachwidrig und damit willkürlich, den Abzug nicht zu berücksichtigen; vielmehr muss dessen Höhe nach pflichtgemäßem Ermessen geschätzt werden (vgl. Martin Zweifel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A., Basel etc. 2002, Art. 46 StHG N. 30).

E. 3.1

Gemäss § 78 StG sind bei der Kapitalsteuer die Schulden, für die der Steuerpflichtige allein haftet, voll abzugsfähig. Die Steuerpflichtige hat es vorliegend jedoch versäumt einen rechtsgenügenden Beweis betreffend der geleisteten Schuldzinsen in der Höhe von Fr. ... beizubringen.

E. 3.1.1

Die Pflichtige ist vom kantonalen Steueramt mit Auflage vom 29. November 2011 dazu aufgefordert worden, eine Kopie des geltenden Darlehensvertrags sowie Kopien der Zinsabrechnungen und Überweisungsbelege betreffend der im Geschäftsjahr 2010 bezahlten Schuldzinsen einzureichen. Sie hat in der Folge zwar Unterlagen eingereicht, dabei sind jedoch mehrere wichtige Punkte unklar geblieben. Der eingereichte Darlehensvertrag vom 6. Oktober 2010 ist sehr rudimentär ausgestaltet. Als Darlehensnehmer sind sowohl die Pflichtige wie auch C aufgeführt. Die Unklarheit bezüglich des Darlehensempfängers tritt angesichts der Tatsache, dass nicht klar ist, wer der Darlehensgeber ist, in den Hintergrund. Die D-Anstalt in E, die im Darlehensvertrag als Darlehensgeberin aufgeführt wird, befand sich im gegebenen Zeitpunkt bereits in Liquidation. Über "F", der für die D-Anstalt unterzeichnet hatte, konnte in der Folge auch nach mehrmaligem Nachfragen auf Seiten des kantonalen Steueramts nichts weiter in Erfahrung gebracht werden. Nach mehrmaliger Aufforderung durch das kantonale Steueramt hat C im Namen der Pflichtigen in ihrem Schreiben vom 1. Februar 2012 erklärt, dass sie keine weiteren Angaben über den Darlehensgeber machen könne.

E. 3.1.2

Auch die Ausrichtung der Zinsen konnte nicht belegt werden. Die Pflichtige macht geltend, die Schuldzinsen seien auf ihre eigene Veranlassung hin auf das Privatkonto von C bei der G-Bank überwiesen worden. Dieses Konto sei nach Schliessung der D-Anstalt als "Durchlaufkonto" genutzt worden. Hierfür reichte sie als Beleg einen Kontoauszug vom 15. November 2011 ein, dem zu entnehmen ist, dass von der A AG ein Betrag von Fr. ... an das Konto von C bei der G-Bank überwiesen worden war. Darunter steht der eingefügte Satz: "Dieses Konto wurde nach Schliessung –D-Anstalt– als Durchlaufkonto benützt. Hier wird das Darlehen abgeholt." Für eine allfällige Weiterleitung der Schuldzinsen sind in der Folge keine Belege eingereicht worden. Nach einer weiteren Mahnung vom 12. März 2012 durch das kantonale Steueramt mit dem Inhalt, die Pflichtige solle unter anderem Kopien der Zinsabrechnungen und Überweisungsbelege betreffend der im Geschäftsjahr 2010 bezahlten Schuldzinsen nachreichen, hat diese eine Kopie eines Bankbelegs vom 6. März 2012 eingereicht, dem lediglich zu entnehmen ist, dass dem Konto lautend auf C bei der G-Bank mit Kontostand per 29. Februar 2012 von insgesamt Fr. ... total insgesamt Fr. ... belastet worden waren. Es ist der Vorinstanz beizupflichten, dass dies keinesfalls einen Beweis dafür darstellt, dass es sich hier um eine von der Pflichtigen entrichtete Zinszahlung handelt. Die ebenfalls eingereichte Quittung über den Erhalt von Fr. ..., unterschrieben von F, stellt ebenfalls keinen tauglichen Beweis dar, da unklar ist, in welcher Beziehung F zur D-Anstalt sowie zur Pflichtigen steht. Im Laufe des Einspracheverfahrens und während des Rekursverfahrens reichte die Pflichtige weitere Beilagen ein, die die Zinszahlung jedoch ebenfalls nicht zu beweisen vermögen.

E. 3.2

Die Pflichtige konnte nach dem Gesagten weder die geschäftsmässige Begründetheit noch die Zinszahlung an sich beweisen. Nach wie vor unklar bleibt zudem, wer der wirtschaftlich

Berechtigte der Forderung ist. Trotz mehrmaligen Auflagen und Mahnungen mit spezifischen Fragen und Hinweisen, bleiben wichtige Fragen offen. Die Pflichtige ist somit ihrer Mitwirkungspflicht nicht in genügendem Ausmass nachgekommen. Somit ist es ihr nicht gelungen, den Nachweis zu erbringen, dass sie die Schuldzinsen geleistet hat und sie sind deshalb nicht zum Abzug zuzulassen. Unter diesen Umständen durfte das kantonale Steueramt auf eine pflichtgemässe Einschätzung allfälliger anfallender Schuldzinsen vollständig verzichten. Das führt zur Abweisung der Beschwerde, soweit darauf eingetreten wird.

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.