

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00078 vom 20. März 2014

ZH Verwaltungsgericht, 2014-03-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselow.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2013.00078

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00078 du 20 mars 2014

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00078 del 20 marzo 2014

Regeste

Direkte Bundessteuer 01.01.-31.12.2010 | siehe SB.2013.78

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2013.00078 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 Schweizerische Eidgenossenschaft, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerin, betreffend Direkte Bundessteuer 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 direkten Bundessteuer einen steuerbaren Reingewinn 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 veranlagte das kantonale Steueramt die A AG am 20. April 2012 für die direkte Bundessteuer, Steuerperiode 1.1.-31.12.2010, mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 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 das kantonale Steueramt 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 zu veranlagten, 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 Für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht als weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz im Bereich der

direkten Bundessteuer gelten laut Art. 145 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (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 Rekurs gerichtet gestattet unterschiedliche Regelungen, die sich aus der Natur eines zweistufigen gerichtlichen Instanzenzugs ergeben. Bei einem solchen System liegt eine Verengung der Kognition mit Beschränkung des Novenrechts für die zweite Instanz aber nahe. Sie liegt im Interesse der Verfahrensökonomie und ist geeignet, einer missbräuchlichen Prozessführung entgegenzuwirken (BGE 131 II 548 E. 2.2.2). 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 (Art. 140 Abs. 3 DBG) ermöglichen, 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 (BGE 131 II 548 E. 2.5). Demnach können mit der (zweitinstanzlichen) Beschwerde an das Verwaltungsgericht 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 somit lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d. h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch (vgl. RB 1999 Nr. 147).

1.2 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 gerichtlichen Entscheids des Rekursgerichts 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 (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 (zum kantonalen Recht: vgl. RB 1999 Nr. 149).

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 Art. 58 Abs. 1 DBG zusammen aus dem Saldo der Erfolgsrechnung, unter Berücksichtigung des Saldovortrags des Vorjahres (lit. a), und (unter anderem) allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden (lit. b), wie insbesondere geschäftsmässig nicht begründete Abschreibungen und Rückstellungen (al. 2) sowie offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen

an Dritte (al. 5). 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/2a, 2. A., Basel 2008, Art. 58 DBG N. 49 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 Rekurs gerichts innerhalb der Beschwerdefrist 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

Im Steuerrecht hat sich die allgemeine Beweislastregel herausgebildet, wonach die Steuerbehörde die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen nachzuweisen hat, 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 Ermessensveranlagung im Sinn von Art. 130 Abs. 2 DBG. 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 pflichtgemäsem 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 pflichtgemäsem Ermessen geschätzt werden (vgl. Martin Zweifel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. A., Basel 2008, Art. 130 DBG N. 29).

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 und 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 (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und es ist ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

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