

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00166 vom 17. März 2014

ZH Verwaltungsgericht, 2014-03-17, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2013.00166](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2013.00166)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00166 du 17 mars 2014

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00166 del 17 marzo 2014

## Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 1.1. - 31.12.2008 (2. Rechtsgang) | Ermessenseinschätzung von Kunden- und Reisespesen Der in der Erfolgsrechnung ausgewiesene Gewinn wird um die nicht geschäftsmässig begründeten Aufwendungen korrigiert, wie insbesondere offene und verdeckte Gewinnausschüttungen oder geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (§ 64 Abs. 1 Ziff. 2 lit. e StG). Geschäftsmässig begründet sind Aufwendungen, die objektiv im Zusammenhang mit der Unternehmenstätigkeit und damit im Interesse des Unternehmensziels getätigt werden (E. 2). Die Pflichtige vermag auch vor Verwaltungsgericht den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit bzw. der Willkür der Ermessenseinschätzung der Kunden- und Reisespesen nicht zu erbringen, konnte sie doch nicht nachweisen, dass die Flüge des Verwaltungsratspräsidenten in alle Welt, teils mit Frau und Kind, oder dessen zahlreichen Restaurantbesuche geschäftsmässig begründet waren (E. 3 - 5). Abweisung.

## Erwägungen

### E. 2

StG. Vielmehr ist diesfalls aufgrund der allgemeinen Beweislastregel (vgl. BGr, 2

### 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. 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 vorzulegen oder deren Einsichtnahme an Ort und Stelle zu dulden (§ 135 Abs. 2 und § 132 Abs. 2 StG).

### **E. 2.3**

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 pflichtgemäsem Ermessen vor.

### **E. 2.4**

Die Beweislosigkeit, die sich einstellt, wenn die Steuerpflichtige ihre Mitwirkungspflicht hinsichtlich steueraufhebender oder -mindernder Tatsachen – z. B. bei einem von ihr geltend gemachten Abzug – nicht erfüllt, führt in der Regel nicht zu einer Ermessenseinschätzung im Sinn von § 139 Abs.

### **E. 3**

Bereits im 1. Rechtsgang vor Verwaltungsgericht (SB.2011.00138, E. 3.3) wurde festgestellt, dass Auflage und Mahnung durch das kantonale Steueramt – mangels Nachweises der geschäftsmässigen Begründetheit der verbuchten Kunden- und Reisespesen durch die Pflichtige – zu Recht ergingen: Zwar reichte die Pflichtige im Einschätzungsverfahren eine taggenaue Auflistung, inkl. Belege über Auslagen im Bereich öffentlicher Verkehr bzw. Flugtickets, Automiete, Unterkunft und Verpflegung sowie eine Übersicht über die Zahlungseingänge auf das Firmenkonto ein. Auf den eingereichten Belegen waren jeweils handschriftlich einzelne Stichworte vermerkt, wie "Middle East", "Kunden- und Mitarbeiterkontakt", "Investigation Abklärungen Projekt", "Projekt C" oder "Mitarbeiter", die Aufschluss über das betreffende Geschäft geben sollten. Indessen war aus diesen handschriftlichen Hinweisen ein geschäftlicher Zusammenhang bei Weitem nicht ersichtlich, zumal eine Vielzahl der Belege auf private Lebenshaltungskosten hindeuteten: So etwa Tickets zum Lucerne Festival oder die mit "Projekt Akquisition Mitarbeiterkontakt" bezeichnete Flugbestätigung nach Phuket für B, begleitet von seiner Ehefrau und seinem Kind, sowie diverse Spa-Treatments im E Resort in F oder im G Resort (mit dem Vermerk "C"). Da die geschäftliche Begründetheit auch im 2. Rechtsgang über weite Teile im Dunkeln blieb, durfte das kantonale Steueramt – ohne weitere Untersuchungen durchführen zu müssen – die Pflichtige hinsichtlich der Reise- und Kundenspesen nach pflichtgemäsem Ermessen gemäss § 139 Abs. 2 StG einschätzen. Das Vorbringen der Pflichtigen, wonach der Geschäftszweck ohne Weiteres aus dem Belegzweck hervorgehe, erweist sich dabei als unbehelflich. Denn aus den Belegen allein geht weder Art, Motiv, noch Rechtsgrund der Auslagen hervor (vgl. VGr, 20. Februar 2013, SB.2012.00124, E. 2.3). Von ihrer Obliegenheit, zumindest in Grundzügen die geschäftliche Veranlassung für die Spesen preiszugeben, wird die Pflichtigen auch nicht durch den blossen Hinweis befreit, sämtliche "Aufträge [würden] unter Einhaltung höchster Vertraulichkeit ausgeführt" und es sei ihr in der Regel seitens der Auftraggeber vertraglich bzw. aus Datenschutzgründen untersagt, Namen und Sachverhalte zu benennen.

### **E. 4.1**

Ist eine Ermessenseinschätzung zu Recht ergangen, so kann sie gemäss § 140 Abs. 2 Satz 1 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Die Steuerpflichtige hat den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit im Einspracheverfahren, spätestens aber

im Rekursverfahren zu erbringen, und zwar dadurch, dass sie 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 die 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.

#### **E. 4.2**

Im 2. Rechtsgang reichte die Pflichtige im Einspracheverfahren einen Bundesordner zu den Akten, eine Vielzahl von Rechnungen enthaltend, die sie an ihre Auftraggeber stellte. Aus den Rechnungen, gekennzeichnet mit dem "Codennamen" des jeweiligen Projekts, ist ersichtlich, dass den Kunden jeweils auch die Spesen berechnet wurden. Ein direkter Zusammenhang der verrechneten Spesen mit den im 1. Rechtsgang eingereichten Hotelabrechnungen, Flugtickets, etc. wurde aber durch blosses Einreichen der Kundenabrechnungen nicht hergestellt, indem es unterlassen wurde, die Spesenbelege spezifisch einem einzelnen, genau bezeichneten Geschäft zuzuordnen. Gleiches gilt für die zwei – im Rekursverfahren nachgereichten – Bundesordner mit unzähligen Quittungen von Restaurantkonsumationen, Taxirechnungen, weiteren Hotelrechnungen und Flugbestätigungen. Dass es den geltend gemachten Spesen an einem geschäftlichen Bezug fehlte, ergab auch die stichprobenweise Prüfung der Belege durch das Steuerrekursgericht: Anhand der Stichproben war ersichtlich, dass der Verwaltungsratspräsident der Pflichtigen etliche Male die Confiserie Sprüngli frequentierte sowie Einkäufe bei Blumen Krämer oder Lebensmittelgeschäften über die Firma abrechnete. Am Stärksten ins Gewicht fielen aber die kostspieligen Aufenthalte in Destinationen in aller Welt, inkl. Übernachtung in Luxushotels, teils mit Frau und Kind. Damit blieb die Pflichtige auch im Rechtsmittelverfahren den Nachweis schuldig, den geschäftlichen Charakter der verbuchten Spesen darzulegen. Indem die Pflichtige die versäumten Verfahrenspflichten nicht erfüllte, vermochte sie auch den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der angefochtenen Ermessenseinschätzung nicht zu erbringen.

#### **E. 5.1**

Scheitert der Unrichtigkeitsnachweis, kann das Verwaltungsgericht die Ermessenseinschätzung nur in Bezug auf ihre Höhe mit einer auf Willkür beschränkten Kognition überprüfen (RB 1994 Nr. 45 E. 1). Willkürlich ist eine Schätzung dann, wenn sie sich nach den Akten als geradezu unmöglich, als sachlich nicht begründbar erweist (RB 1963 Nr. 62).

#### **E. 5.2**

Das kantonale Steueramt hat im Einspracheentscheid sämtliche Auslagen der Pflichtigen in einer Tabelle zusammengetragen und bei jeder Ausgabe einen Vermerk hinzugefügt, ob Angaben zum Geschäftszweck oder Mandat erfolgt sind oder nicht. Dabei gelangte es in einem ersten Schritt zum Schluss, dass bei insgesamt Fr. ... die geschäftsmässige Begründetheit fehle, bei einem Gesamtbetrag von Fr. ... die geschäftsmässige Begründetheit hingegen zu bejahen sei. In einem weiteren Schritt wurden die abzugsfähigen Kosten auf einen Betrag von Fr. ... aufgerundet. Diese Schätzung hat das

Steuerrekursgericht eingehend auf ihre Plausibilität hin geprüft. Indem sich die Pflichtige darauf beschränkte, eine gegenüber der Rekursschrift nur geringfügig modifizierte Beschwerdeschrift einzureichen, ohne sich mit den ausführlichen Erwägungen des Steuerrekursgerichts auseinanderzusetzen, ist auch nicht ersichtlich, inwiefern die Schätzung geradezu unmöglich oder sachlich nicht begründbar sein soll. Im Übrigen ergeben sich auch aus den Akten keinerlei Anhaltspunkte für eine willkürliche Schätzung. Die Beschwerde ist damit vollumfänglich abzuweisen.

#### **E. 6**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Besondere Verhältnisse im Sinn von § 151 Abs. 3 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG, die es rechtfertigen würden, von einer Kostenaufgabe abzusehen, sind vorliegend nicht ersichtlich. Parteientschädigungen wurden nicht verlangt (vgl. RB 1985 Nr. 5; RB 1968 Nr. 4).

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