

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00088 vom 23. September 2015

ZH Verwaltungsgericht, 2015-09-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2015.00088

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00088 du 23 septembre 2015

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00088 del 23 settembre 2015

Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Mäklerprovision. Eine Aktiengesellschaft kann grundsätzlich von ihren Aktionären beauftragt werden, den Verkauf einer Liegenschaft zu vermitteln. Ein solches Rechtsgeschäft ist steuerlich als Mäklervertrag anzuerkennen, ausser wenn mit einem unbeteiligten Dritten ein gleichartiger Vertrag nicht abgeschlossen worden wäre oder es sich um ein in Wirklichkeit nicht gewolltes Scheingeschäft handelt. Muss aus den Umständen geschlossen werden, der Veräusserer hätte einen gleichartigen Vertrag mit einem unbeteiligten Dritten nicht abgeschlossen, so ist steuerlich nicht auf die zivilgerichtliche Gestaltung, sondern auf den wirtschaftlichen Sachverhalt abzustellen; die Provisionszahlung ist alsdann steuerlich nicht anzuerkennen, da sie auf einem in Wirklichkeit nicht gewollten Scheingeschäft beruht. Als ein im Verhältnis zum Veräusserer als unabhängig einzustufender Dritter kann eine als Mäkler beauftragte Gesellschaft demnach nicht gelten, wenn die entscheidenden, zum Verkauf führenden Tätigkeiten vom Auftraggeber selbst – allenfalls zivilrechtlich betrachtet für den Mäkler – erbracht worden sind. Der Rechtsgrund einer Provision liegt dann nicht im Mäklervertrag, sondern vielmehr im Beteiligungsverhältnis zwischen Mäkler und Veräusserer und stellt eine nicht anrechenbare Eigenprovision für eigene Verkaufsbemühungen dar (E. 2.2). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Streitig ist vorliegend einzig, ob die beiden der H AG bezahlten und steuermindernd geltend gemachten Mäklerprovisionen von insgesamt Fr. ... zum Abzug zuzulassen sind.

E. 2.1.1

Die Grundstückgewinnsteuer wird gemäss § 216 Abs. 1 StG von den Gewinnen erhoben, die sich bei Handänderungen an Grundstücken oder Anteilen von solchen ergeben haben. Der zu besteuernde Gewinn ist dabei laut § 219 Abs. 1 StG der Betrag, um welchen der Erlös die Anlagekosten übersteigt. Anrechenbare Aufwendungen sind gestützt auf § 221 Abs. 1 lit. c StG unter anderem die üblichen Mäklerprovisionen. Unter Mäklerprovision ist der Mäklerlohn im Sinn von Art. 413 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR) zu verstehen. Die Anrechnung einer solchen Provision setzt den Abschluss eines Mäklervertrags gemäss Art. 412 OR mit einer Drittperson, eine in Erfüllung dieses Vertrags zum Grundstückskauf bzw. -verkauf führende Nachweis- oder Vermittlungstätigkeit des Mäklers und die Zahlung oder Anerkennung des geschuldeten Mäklerlohns, beschränkt auf den üblichen Umfang, voraus (vgl. VGr, 22. August 2012, SB.2012.00018, E. 2.1, mit weiteren Hinweisen).

E. 2.1.2

Eine Aktiengesellschaft kann grundsätzlich von ihren Aktionären beauftragt werden, den Verkauf einer Liegenschaft zu vermitteln. Ein solches Rechtsgeschäft ist steuerlich als Mäklervertrag anzuerkennen, ausser wenn mit einem unbeteiligten Dritten ein gleichartiger Vertrag nicht abgeschlossen worden wäre oder es sich um ein in Wirklichkeit nicht gewolltes Scheingeschäft handelt. Muss aus den Umständen geschlossen werden, der Veräusserer hätte einen gleichartigen Vertrag mit einem unbeteiligten Dritten nicht abgeschlossen, so ist steuerlich nicht auf die zivilgerichtliche Gestaltung, sondern auf den wirtschaftlichen Sachverhalt abzustellen; die Provisionszahlung ist alsdann steuerlich nicht anzuerkennen, da sie auf einem in Wirklichkeit nicht gewollten Scheingeschäft beruht. Als ein im Verhältnis zum Veräusserer als unabhängig einzustufender Dritter kann eine als Mäkler beauftragte Gesellschaft demnach nicht gelten, wenn die entscheidenden, zum Verkauf führenden Tätigkeiten vom Auftraggeber selbst – allenfalls zivilrechtlich betrachtet für den Mäkler – erbracht worden sind. Der Rechtsgrund einer Provision liegt dann nicht im Mäklervertrag, sondern vielmehr im Beteiligungsverhältnis zwischen Mäkler und Veräusserer und stellt eine nicht anrechenbare Eigenprovision für eigene Verkaufsbemühungen dar (VGr, 2. August 2012, SB.2012.00018, E. 2.1).

E. 2.1.3

Als steuermindernde Tatsachen sind die anrechenbaren Aufwendungen vom hierfür beweisbelasteten Steuerpflichtigen geltend zu machen und hinsichtlich Bestand und Umfang nachzuweisen. Er hat somit neben dem Beweis über den Abschluss des Mäklervertrags und die Art der Mäklerei auch den Zahlungsnachweis oder die Anerkennung des geschuldeten Mäklerlohns zu erbringen. Diesen Nachweis hat er durch eine substantiierte Sachdarstellung anzutreten, die spätestens innerhalb der Rekursfrist vorgetragen werden muss. Als substantiiert gilt eine Sachdarstellung, die hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund alle Tatsachenbehauptungen enthält, und somit ohne weitere Untersuchung, aber unter Vorbehalt der Beweiserhebung die rechtliche Würdigung der geltend gemachten Steueraufhebung oder -minderung erlaubt. Bei ungenügender Substanziierung hat die Rekursbehörde nicht von Amtes wegen eine Untersuchung durchzuführen, um sich die fehlenden Grundlagen zu beschaffen (RB 1987 Nr. 35). Eine unvollständige Sachdarstellung kann nicht im Beweisverfahren nachgeholt werden, dient doch dieses vielmehr nur noch dazu, die Richtigkeit des substantiiert dargelegten Sachverhalts zu überprüfen. Entsprechend gehört zur Mitwirkung des Steuerpflichtigen die Beschaffung oder Bezeichnung von Beweismitteln, anhand derer sich die Richtigkeit des dargelegten Sachverhalts ergibt (Martin Zweifel, Die Verfahrenspflichten des Steuerpflichtigen im Steuereinschätzungsverfahren, ASA 49, S. 518). Kommt der Steuerpflichtige diesen Anforderungen nicht nach, so haben die Aufwendungen unberücksichtigt zu bleiben (RB 1980 Nr. 72).

E. 2.2

Die Vorinstanz hat in ihrer Entscheid offengelassen, ob ein Scheingeschäft oder eine Eigenprovision vorliege. Vielmehr hat sie die Berücksichtigung der Mäklerprovisionen deswegen verweigert, weil es der Pflichtigen schon nicht gelungen sei, den Abschluss eines Mäklervertrags zu belegen. Tatsächlich ist nach dem Gesagten (vgl. E. 2.1.3 vorstehend) der Steuerpflichtige hierfür beweispflichtig. Er hat den Abschluss des Mäklervertrags inklusive Datum, die Art der Mäklerei (Nachweis- oder Vermittlungsmäklerei), eine zum Grundstückkauf- oder -verkauf führende Mäklertätigkeit und die Bezahlung des Mäklerhonorars nachzuweisen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 221 N. 81 mit

Hinweisen). Hierzu ist die Pflichtige seitens der Beschwerdegegnerin bereits im Veranlagungsverfahren ausdrücklich und detailliert zur Leistung von näheren Angaben im Zusammenhang mit den streitbetroffenen Mäklerverträgen aufgefordert worden. Weder im Verfahren vor der Beschwerdegegnerin noch vor Steuerrekursgericht ist es der Pflichtigen indessen gelungen, die angeführten Elemente eines Mäklervertrags auch nur ansatzweise nachzuweisen: So bleibt tatsächlich noch im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren unklar, wann die behaupteten Mäklerverträge abgeschlossen worden sein sollen. Die Pflichtige verweist auf einen mündlich erteilten Auftrag für beide Handänderungen, vermag diese Auftragserteilung zeitlich jedoch nicht näher einzuordnen. Insbesondere substantiiert die Pflichtige die eigentliche, zum jeweiligen Verkaufsabschluss führende Mäklertätigkeit im Verfahren vor den Vorinstanzen und auch noch vor Verwaltungsgericht nicht näher. Der blosse Hinweis auf "die Grössenordnung der vorliegenden Geschäfte" und darauf, dass daher "die Kontaktpflege auf informeller und im Normalfall mündlicher Basis" zum Erfolg geführt habe, reicht für eine hinreichende Substanziierung der Mäklertätigkeit nicht aus. Nachdem es an einer hinreichenden Sachdarstellung zum Vertragsschluss und zur Mäklertätigkeit an sich fehlt, besteht kein Anlass, die als Zeugen angebotenen I, J und K anzuhören, da die Substanziierung der Sachdarstellung nicht im Beweisverfahren nachgeholt werden kann. Dass den Pflichtigen die Substanziierung und/oder Beweisleistung aus Gründen, die sie nicht zu vertreten haben, nicht möglich oder nicht zumutbar war (vgl. RB 1982 Nr. 95), ist nicht ersichtlich. Damit hat die Vorinstanz die streitbetroffenen Mäklerprovisionen bei der Bemessung der Grundstückgewinnsteuern der Pflichtigen zu Recht unberücksichtigt gelassen, da der Bestand eines Mäklervertrags nicht nachgewiesen wurde.

E. 2.3.1

Muss aus den Umständen geschlossen werden, der Veräusserer hätte einen gleichartigen Vertrag mit einem unbeteiligten Dritten nicht abgeschlossen, so ist steuerlich nicht auf die zivilgerichtliche Gestaltung, sondern auf den wirtschaftlichen Sachverhalt abzustellen; die Provisionszahlung ist alsdann steuerlich nicht anzuerkennen, da sie auf einem in Wirklichkeit nicht gewollten Scheingeschäft beruht. Als ein im Verhältnis zum Veräusserer als unabhängig einzustufender Dritter kann eine als Mäkler beauftragte Gesellschaft demnach nicht gelten, wenn die entscheidenden, zum Verkauf führenden Tätigkeiten vom Auftraggeber selbst – allenfalls zivilrechtlich betrachtet für den Mäkler – erbracht worden sind. Der Rechtsgrund einer Provision liegt dann nicht im Mäklervertrag, sondern vielmehr im Beteiligungsverhältnis zwischen Mäkler und Veräusserer und stellt eine nicht anrechenbare Eigenprovision für eigene Verkaufsbemühungen dar (VGr, 2. August 2012, SB.2012.00018, E. 2.1).

E. 2.3.2

Tatsächlich liegen vorliegend auch hinreichend Indizien vor, welche auf ein Scheingeschäft schliessen lassen: Die Pflichtige bestreitet die Behauptung der Beschwerdegegnerin nicht, wonach die H AG zur fraglichen Zeit kein Personal beschäftigt habe und lediglich I als deren Verwaltungsrat, gleichzeitig auch Verwaltungsrat der Pflichtigen, für die H AG tätig gewesen sei. Dass die H AG in den Jahren 2006 bis 2013 in anderen Fällen Mäklerprovisionen erzielt hat, steht dem nicht entgegen. Unüblich ist weiter das lange, eineinhalbjährige Zuwarten mit der Rechnungsstellung der Provisionsforderung für das Kaufgeschäft. Diese zeitlichen Verhältnisse legen es tatsächlich im Sinn der vorinstanzlichen Ausführungen nahe, dass die Provision für das Kaufgeschäft jedenfalls erst

dann fakturiert wurde, als sich der Verkauf der Liegenschaft bereits abzeichnete. Die H AG als Provisionsempfängerin und die Pflichtige als Adressatin der Provisionsforderung sind weiter zufolge Beherrschung durch dieselbe Person unbestrittenermassen nahestehend. Damit erscheint es als wahrscheinlich, dass die Provisionszahlungen an die H AG erst nach einer Kaufzusage der E AG vereinbart wurden und so mit einem unabhängigen Dritten nicht vereinbart worden wären. Dass neben der Pflichtigen an der streitbetroffenen Liegenschaft noch zwei stille Gesellschafter beteiligt waren, ändert an dieser Beurteilung deswegen nichts, da weder der Vereinbarung betreffend die stille Gesellschaft noch den Provisionsrechnungen der H AG etwas zum Abschluss der Provisionsverträge oder die interne Tragung der Provisionszahlungen zu entnehmen ist. Auch aus diesen Gründen wären die Provisionen steuerlich nicht gewinnmindernd zu berücksichtigen. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 3

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 und § 213 Satz 2 StG) und ist ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflege-gesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 213 Satz 2 StG sowie § 152 und § 153 Abs. 4 und StG). Ebenso wenig besteht bei diesem Verfahrensausgang Anlass dazu, die vorinstanzliche Kostenaufgabe an die Beschwerdeführerin zu ändern.

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