

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2017.00063 vom 20. Juni 2018

ZH Verwaltungsgericht, 2018-06-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2017.00063

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2017.00063 du 20 juin 2018

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2017.00063 del 20 giugno 2018

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern (01.01.-31.12.2013) | [Einhaltung der Grundsätze der Kollektivität, Gleichbehandlung, Planmässigkeit und Angemessenheit der Vorsorge sowie das Versicherungsprinzip des Kaderplans.] Die Aufnahme weiterer Mitarbeiter in die Kaderpläne ist zwar grundsätzlich gegeben, liegt aber im Machtbereich des Alleinaktionärs. Die übrigen Geschäftsleitungsmitglieder hätten nicht im Vorsorgeplan für BVG-pflichtiges Personal ohne Mitglieder der Geschäftsleitung versichert werden dürfen. Es gab damit keine betrieblichen Gründe, weshalb lediglich der Hauptaktionär alleine an die Kaderpläne angeschlossen wurde. Aufgrund des Vorgehens ist darauf zu schliessen, dass eine allein auf den Alleinaktionär zugeschnittene Sonderlösung im Sinn einer "à-la-carte"-Versicherung abgeschlossen wurde. Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können nach § 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. In Bundessteuersachen ist die Kognition des Verwaltungsgerichts identisch: 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. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [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 (BGE 131 II 548 E. 2.5).

E. 3.1

Der steuerbare Reingewinn einer Aktiengesellschaft setzt sich zusammen aus dem Saldo der Erfolgsrechnung, unter Berücksichtigung des Saldovortrags des Vorjahres sowie (unter anderem) allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründeten Aufwand verwendet werden (Art. 58 Abs. lit. a und b DBG; § 64 Abs. 1 Ziff. 1 und 2 StG). Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören auch die Zuwendungen an Vorsorgeeinrichtungen zugunsten des eigenen Personals, sofern jede zweckwidrige Verwendung ausgeschlossen ist (Art. 59 Abs. 1 lit. b DBG und § 65 Abs. 1 lit. b StG i. V.

m. Art. 81 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die berufliche Alter, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 25. Juni 1982, BVG). Soweit sie jedoch als verdeckte Gewinnausschüttungen zu qualifizieren sind, bilden sie gestützt auf Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG und § 64 Abs. 1 Ziff. 2 lit. e StG Teil des steuerbaren Reingewinns. Die Beitragsleistungen müssen auf gesetzlicher, statutarischer oder reglementarischer Grundlage und an eine Einrichtung der beruflichen Vorsorge erfolgen, die gestützt auf Art. 80 Abs. 2 BVG die Voraussetzungen der Steuerfreiheit erfüllt. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn die massgebenden Grundsätze, die der beruflichen Vorsorge zugrunde liegen, namentlich Kollektivität (Solidarität), Planmässigkeit und Angemessenheit der Vorsorge sowie Gleichbehandlung der Vorsorgenehmer sowie das Versicherungsprinzip eingehalten sind (Art. 1–1h der Verordnung vom 18. April 1984 über die berufliche Al-ters-, Hinterlassenen-, und Invalidenvorsorge in der Fassung vom 10. Juni 2015 in Kraft seit 1. Januar 2006 [BVV 2]).

E. 3.2

Es ist nunmehr zu prüfen, ob beim strittigen Kaderplan die Grundsätze der Kollektivität, Gleichbehandlung, Planmässigkeit und Angemessenheit der Vorsorge sowie das Versicherungsprinzip eingehalten sind.

E. 3.2.1

Der Grundsatz der Kollektivität ist eingehalten, wenn die Vorsorgeeinrichtung oder das Vorsorgewerk in ihrem Reglement eines oder mehrere Kollektive von Versicherten vorsieht (Art. 1c Abs. 1 BVV 2). Die Zugehörigkeit zu den einzelnen Versicherungskategorien muss sich sodann nach dieser Bestimmung nach objektiven Kriterien richten, wie insbesondere nach der Anzahl der Dienstjahre, der ausgeübten Funktion, der hierarchischen Stellung im Betrieb, dem Alter oder der Lohnhöhe. Gemäss Art. 1c Abs. 2 BVV 2 ist eine Kollektivität auch eingehalten, wenn aus betrieblichen Gründen nur eine einzelne Person bei einer Vorsorgeeinrichtung oder einem bestimmten Vorsorgeplan angeschlossen ist, sofern gemäss Reglement die Aufnahme weiterer Personen grundsätzlich möglich ist. Aufgrund des Grundsatzes der Kollektivität sind auf einzelne Personen zugeschnittene Sonderlösungen nicht möglich (vgl. BGr, 6. Februar 2017, 2C_745 +746/2016; BGer 29.7.2004, ASA 74, S. 749 = StR 2005, S. 32, E. 3.4.). Der Grundsatz der Gleichbehandlung ist erfüllt, wenn für alle Versicherten des Kollektivs die gleichen reglementarischen Bedingungen gelten (Art. 1 BVV 2).

E. 3.2.2

Sowohl der VP2 als auch der VP3 versichern lediglich Mitglieder der Geschäftsleitung. Während beim VP2 die Eintrittsschwelle ab einem Jahreslohn von Fr. ... liegt beträgt sie beim VP3 im Zeitpunkt des Abschlusses des Vertrags 2011 Fr. Sowohl die Voraussetzung der Mitgliedschaft in der Geschäftsleitung als auch die Festlegung eines Mindestlohnes stellen grundsätzlich objektive Kriterien dar, nach welchen sich die Zugehörigkeit zu den zwei Versicherungsgruppen VP2 und VP3 richtet. Da indessen in den zwei genannten Plänen lediglich der Alleinaktionär B versichert ist, ist im Weiteren zu prüfen, ob auch die Voraussetzungen der virtuellen Kollektivität erfüllt sind. Danach ist – wie bereits oben ausgeführt – das Kollektivitätsprinzip auch dann eingehalten, wenn bei einem bestimmten Vorsorgeplan aus betrieblichen Gründen nur eine einzelne Person angeschlossen ist, sofern das Reglement die Aufnahme weiterer Personen grundsätzlich vorsieht. Das Steuerrekursgericht hat zutreffend und unwidersprochen festgestellt, dass

neben dem geschäftsführenden Alleinaktionär B auch C und D Mitglieder der Geschäftsleitung waren und diese somit eine der Voraussetzungen für die Aufnahme in die Vorsorgepläne VP2 und VP3 erfüllt haben. Da VP2 und VP3 eine weitere Unterscheidung nach der Lohnhöhe treffen, wurden C und D infolge nicht Erreichens der Lohngrenze nicht in die Vorsorgepläne VP2 und VP3 aufgenommen. Nach der von der Pflichtigen ins Recht gelegten Lohntabelle hat C im streitbetreffenen Steuerjahr 2013 und im Folgejahr die Lohngrenze für VP2 überschritten und für VP3 2013 um lediglich Fr. ... unterschritten und 2014 überschritten. Damit ist grundsätzlich die Aufnahme weiterer Mitarbeiter in die Kaderpläne gegeben. Indessen ist zu prüfen, ob der alleinige Anschluss von B auch aus betrieblichen Gründen gerechtfertigt war. Die Pflichtige begründet die Nichtaufnahme von C in die Kadervorsorge mit unregelmässigen Lohnzahlungen für Autokosten sowie einer Umstellung bei der Bezahlung von Bonusleistungen. Der Pflichtigen ist zwar beizupflichten, dass es zur Festlegung eines Lohnes einer übereinstimmenden gegenseitigen Willenserklärung zweier Parteien bedarf (Art. 1 OR). Im vorliegenden Fall lag es aber durchaus im Machtbereich des Aktionärsdirektors, die Zusatzleistungen und Bonuszahlungen so zu regeln bzw. den Lohn der übrigen Geschäftsleitungsmitglieder so hoch festzusetzen, dass sie ebenfalls in die VP2 und VP 3 aufgenommen würden, oder die Lohnschwelle für die Aufnahme tiefer anzusetzen. Da im VP1 nur BVG-pflichtiges Personal ohne Mitglieder der Geschäftsleitung versichert sind, hätten C und D auch nicht in diesem Plan versichert werden dürfen. Es gab damit keine betrieblichen Gründe und wurden solche auch nicht geltend gemacht, weshalb lediglich der Hauptaktionär alleine der VP2 und VP3 angeschlossen wurde. Vielmehr ist aufgrund des Vorgehens darauf zu schliessen, dass eine allein auf ihn zugeschnittene Sonderlösung im Sinn einer "à-la-carte"-Versicherung abgeschlossen wurde. Wie es sich in den Folgejahren verhalten hat, ist im vorliegenden Verfahren nicht zu beurteilen. Zumal die Pflichtige 2016 ihre Vorsorgelösung neu geregelt hat. Nach dem Gesagten erfüllen die VP2 und VP3 die Voraussetzungen der (effektiven, virtuellen) Kollektivität nicht. Die Arbeitgeberbeiträge sind daher von der Vorinstanz zu Recht nicht zum Abzug zugelassen worden. Ebenfalls hat das Steuerrekursgericht rechtens erwogen, dass ein Abzug der Arbeitgeberbeiträge für B auch nicht im reduzierten Rahmen der VP1 in Betracht kommt, da gemäss dem Reglement nur das BVG-pflichtige Personal ohne Mitglieder der Geschäftsleitung versichert ist, und es somit an einer reglementarischen Grundlage fehlt. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 4

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Verfahrenskosten der Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG; Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG; § 4 Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 23. August 2010 [GebV VGr]) und steht der Beschwerdeführerin keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 lit. a des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG; Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes 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.