

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2017.00101 vom 20. Juni 2018

ZH Verwaltungsgericht, 2018-06-20, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2017.00101](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2017.00101)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2017.00101 du 20 juin 2018

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2017.00101 del 20 giugno 2018

## Regeste

Staats und Gemeindesteuern 1.1.-31.12.2012 | [Einhaltung der Grundsätze der Kollektivität, Gleichbehandlung, Planmässigkeit und Angemessenheit der Vorsorge sowie das Versicherungsprinzip des Kaderplans.] Eine Gutheissung der Beschwerde gegen den Zwischenentscheid würde zu einem sofortigen Endentscheid führen und liesse die Rückweisung der Vorinstanz obsolet werden, weshalb auf die Beschwerde einzutreten ist (E. 2). Der Grundsatz der Kollektivität ist sowohl in objektiver als auch in faktischer Hinsicht erfüllt. Im Weiteren ist auch der Grundsatz der Gleichbehandlung eingehalten, da für alle Versicherten des Kollektivs die gleichen reglementarischen Bedingungen gelten (E.3.2.1.2). Die Prüfung der Angemessenheit ist in erster Linie Sache der Experten. Die von der Pflichtigen eingereichten Bestätigungen sind weder von einem Versicherungsexperten unterzeichnet, noch von der Aufsichtsbehörde bestätigt worden. Das ins Recht gelegte Berechnungsmodell zeigt eine Verletzung der Grenzwerte auf und lässt berechnete Zweifel an der Angemessenheit des Kaderplans entstehen (E. 3.2.2.2). Gutheissung der Beschwerde und Rückweisung zur ergänzenden Sachverhaltsabklärung und zur Neuurteilung an das Kantonale Steueramt.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SB.2017.00101 SB.2017.00102 Urteil der 2. Kammer vom 20. Juni 2018  
Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Leana Isler, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Linda Rindlisbacher. In Sachen A AG, vertreten durch RA B, Beschwerdeführerin, gegen 1. Staat Zürich, 2. Schweizerische Eidgenossenschaft, Beschwerdegegnerschaft, betreffend Staats- und Gemeindesteuern Direkte Bundessteuer 1.1.–31.12.2012, hat sich ergeben: I. A. Die A AG (nachfolgend die Pflichtige) wurde am ... Juli 2000 im Handelsregister eingetragen und bezweckt die betriebswirtschaftliche Weiterbildung für Erwachsene. Die Gründung erfolgte mittels Sacheinlage der Aktiven und Passiven der Kollektivgesellschaft A C, D & E. Dafür erhielt jeder Gesellschafter 40 Inhaberaktien der insgesamt 120 Aktien der Pflichtigen. Die Aktionäre C (ab 2000), D (ab 2010) und E (ab 2000) sind in ihrer Funktion als Verwaltungsratspräsident, Verwaltungsrätin bzw. Direktor einzelzeichnungsberechtigt. Die aus den drei Aktionären bestehende Schulleitung wird durch ein Kernteam von Mitarbeitenden in administrativer Hinsicht und bei der Bildungsberatung unterstützt. Die eigentliche Stoffvermittlung erfolgt durch eine Vielzahl von nebenberuflich tätigen Dozenten und Dozentinnen. Die Pflichtige verfügt seit dem Jahr 2000 bei der Sammelstiftung F der Bank G (heute Sammelstiftung F Sammelstiftung der Banken G) über zwei verschiedene Vorsorgepläne. Diese wurden per 1. Mai 2012 überarbeitet. Der

Vorsorgeplan für die Personenkategorie Mitarbeitende (Basisplan) sieht vor, dass darin alle der AHV unterstehenden Arbeitnehmer, die dieser Personenkategorie angehören und deren voraussichtliches AHV-beitragspflichtiges Jahresgehalt über dem vom Bundesrat festgelegten Mindestjahresgehalt liegt, aufgenommen werden. Der versicherte Jahreslohn entspricht dem BVG-Obligatorium abzüglich dem BVG-Koordinationsabzug. Der zweite Vorsorgeplan (Kaderplan) bezieht sich auf Mitarbeitende, deren Jahresgehalt den 7-fachen Betrag der max. AHV-Rente übersteigt und Jahresgehälter bis 100 % des maximal versicherbaren Gehalts abzüglich des Koordinationsabzugs versichert. Im Jahre 2012 waren im Kaderplan infolge der Lohnstruktur lediglich die operativ tätigen Aktionäre versichert. Im Weiteren überwies die Pflichtige im Jahr 2012 der Sammelstiftung F Sammelstiftung der Banken G am 16. April 2012 Fr. ... zwecks weiterer Erhöhung einer bereits im Vorjahr bestehenden Arbeitgeberbeitragsreserve für die berufliche Vorsorge von Fr. .... Nach durchgeführter Untersuchung und Besprechungen stellte sich der Steuerkommissär auf den Standpunkt, der Kaderplan verletze sowohl den Grundsatz der Kollektivität als auch denjenigen der Angemessenheit der Vorsorge und sei als Ganzes abzulehnen. Die Arbeitgeberbeiträge stellten demnach nicht geschäftsmässig begründeten Aufwand dar. Dies führe ebenfalls zu einer entsprechenden Kürzung der BVG-Arbeitgeberbeitragsreserven. Vor diesem Hintergrund veranlagte das kantonale Steueramt am 20. November 2014 die Pflichtige für die direkte Bundessteuer 1.1.2012–31.12.2012 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... sowie einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. ... und schätzte sie mit gleichem Datum für die Staats- und Gemeindesteuern 1.1.2012–31.12.2012 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... sowie einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. ... ein. B. Die dagegen erhobenen Einsprachen hiess das kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 11. Juli 2016 teilweise gut, indem es für die direkte Bundessteuer 1.1.–31.12.2012 den steuerbaren Reingewinn auf Fr. ... bzw. Fr. ... sowie das steuerbare Eigenkapital auf Fr. ... festsetzte. Für die Staats- und Gemeindesteuern 1.1.–31.12.2012 schätzte es die Pflichtige mit einem steuerbaren bzw. satzbestimmenden Reingewinn von Fr. ..., bzw. Fr. ... und einem steuerbaren bzw. satzbestimmenden Eigenkapital von Fr. ... bzw. Fr. ... ein. Das kantonale Steueramt verneinte weiterhin die Voraussetzungen der Vorsorgegrundsätze der Kollektivität und Angemessenheit des Kaderplans, gewährte hingegen Steuerrückstellungen von Fr. ... als Folge der vorgenommenen Korrekturen. II. Die dagegen erhobene Beschwerde bzw. den Rekurs hiess das Steuerrekursgericht mit Entscheid vom 14. Juli 2017 teilweise gut und wies die Sache zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid im Sinn der Erwägungen an das kantonale Steueramt ins Veranlagungsverfahren zurück. Es erwog im Wesentlichen, dass der streitbetreffene Kaderplan nicht sämtliche vorsorgerechtliche Grundsätze wie namentlich die Kollektivität beachte, weshalb die hierauf entfallenden Arbeitgeberbeiträge nicht abzugsfähig seien. Im Weiteren hat das Steuerrekursgericht erwogen, dass die Aktionäre unter den Mitarbeiterbegriff des Mitarbeiterplans fallen, da die Kadermitglieder nicht von der Basisversicherung ausgenommen seien und sie steuerrechtlich nach den Regeln dieses Mitarbeiterplans zu behandeln seien. Die auf die Unterstellung der Aktionäre unter den Basisplan entfallenden Arbeitgeberanteile seien deshalb grundsätzlich als geschäftsmässig begründeter Aufwand zum Abzug zuzulassen. Dementsprechend hat es die Sache zur Ermittlung der exakten Gesamtbeiträge für die Unterstellung der Aktionäre unter den Vorsorgeplan der Mitarbeitenden in das Veranlagungs- bzw. Einschätzungsverfahren zurückgewiesen. III. Mit Beschwerde vom 30. August 2017 liess die Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, sie sei für die Direkte Bundessteuer

2012 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. ... zu veranlagern und für die Staats- und Gemeindesteuern 2012 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... (Fr. ... gesamt) und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. ... (Fr. ... gesamt) einzuschätzen. Eventualiter sei die Sache an das Steueramt zur weiteren Untersuchung zurückzuweisen. Im Weiteren verlangten sie die Zusprechung einer Parteientschädigung. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das Kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragte für die direkte Bundessteuer, auf die Beschwerde sei nicht einzutreten. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Die Beschwerden bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 1.1.–31.12.2012 (SB.2017.101) und direkter Bundessteuer 1.1.–31.12.2012 (SB.2017.102) betreffen dieselbe Pflichtige sowie dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie zu vereinigen sind. 1.2 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 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. Für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht als weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz im Bereich der direkten Bundessteuer gelten laut Art. 145 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) die Vorschriften von Art. 140 bis 144 DBG über das Beschwerdeverfahren vor der kantonalen Rekursgericht "sinngemäss", was nach der Rechtsprechung dahingehend auszulegen ist, dass die Überprüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts gleich wie bei den Staats- und Gemeindesteuern auf die Rechtskontrolle beschränkt ist (BGE 131 II 548 E. 2.5; vgl. RB 1999 Nr. 147).

### **E. 2.1**

Rückweisungsentscheide gelten als Zwischenentscheide, sofern sie der unteren Instanz, an welche die Sache zurückgewiesen wird, noch einen Entscheidungsspielraum belassen (BGE 134 II 124 E. 1.3). Dies gilt selbst dann, wenn das zurückweisende Gericht bereits gewisse Rechtsfragen für die Vorinstanz verbindlich beantwortet hat. Mithin kommt eine sofortige Anfechtung des Rückweisungsentscheids, der nicht bloss die rechnerische Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten verlangt, nur in Betracht, wenn er einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren erspart würde (vgl. den sinngemäss auch auf das Steuerverfahren Anwendung findenden Art. 93 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 [BGG] in Verbindung mit § 41 Abs. 3 und § 19a Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG], vgl. zum Ganzen VGr, SB.2010.00149, E. 1 mit Hinweisen).

### **E. 2.2**

Da das Steuerrekursgericht die Sache in das Veranlagungs- bzw. Einschätzungsverfahren zurückgewiesen hat, handelt es sich vorliegend nicht um einen Endentscheid. Die Vorinstanz hat aber die hier streitige Hauptfrage der Abziehbarkeit der Zuwendungen betreffend den Kaderplan an die Vorsorgeeinrichtung definitiv und verbindlich entschieden. Ferner hat das Steuerrekursgericht verbindlich erwogen, dass die auf die Unterstellung der Aktionäre unter den Basisplan entfallenden Arbeitgeberanteile grundsätzlich als geschäftsmässig begründeter Aufwand zum Abzug zuzulassen seien und hat die Sache

lediglich zur rechnerischen Ermittlung der exakten Gesamtarbeitgeberanteile für die Unterstellung der Aktionäre unter den Vorsorgeplan der Mitarbeitenden in das Veranlagungs- bzw. Einschätzungsverfahren zurückgewiesen. Dies kommt einem Teilentscheid gleich. Aber auch bei Annahme eines Zwischenentscheids würde eine Gutheissung der Beschwerde zu einem sofortigen Endentscheid führen und eine Rückweisung zur ziffermässigen Bestimmung der Arbeitgeberbeiträge obsolet werden, weshalb damit ein bedeutender Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren erspart würde. Mithin ist auf die Beschwerde einzutreten.

### **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 Alters-, 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.

### **E. 3.2**

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 Alters-, Hinterlassenen-, und Invalidenvorsorge in der Fassung vom 10. Juni 2015, in Kraft seit 1. Januar 2006 [BVV 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. 3.2.1.1**

Der Grundsatz der Kollektivität ist eingehalten, wenn die Vorsorgeeinrichtung oder das Vorsorgewerk in ihrem Reglement eines oder mehrere Kollektive von Versicherten vorsieht. 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 (Art. 1c Abs. 1 BVV 2). 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 eingehalten, wenn für alle Versicherten des Kollektivs die gleichen reglementarischen Bedingungen gelten (Art. 1f BVV 2).

### **E. 3.2.1.2**

Die Vorinstanz verneinte den Grundsatz der Kollektivität und der Gleichbehandlung mit der Begründung, dass in der vorliegenden Konstellation die Lücke zwischen dem BVG-Obligatorium der Mitarbeitenden und der Kaderdefinition mittels einer Eintrittsschwelle von Fr. ... auf jeden Fall zu gross sei, um den vorsorgerechtlichen Grundsätzen der Kollektivität und der Gleichbehandlung zu genügen. Die Schwelle sei so hoch angesetzt, dass faktisch ebenfalls bereits dem Linien- oder Fachkader angehörige Mitarbeitende im Bereich der Vorsorge willkürlich nicht unter die Kaderdefinition fallen, damit letztlich nicht im richtigen Kollektiv erfasst seien und damit schwerwiegende vorsorgerechtliche Nachteile zu gewärtigen hätten. Die Festlegung einer Eintrittsschwelle von Fr. ... ist ein objektives Kriterium, das die Zugehörigkeit zum Kaderplan bestimmt, weshalb der Grundsatz der Kollektivität formell eingehalten ist. Die Voraussetzungen der Kollektivität müssen indessen nicht nur in objektiver, sondern auch in faktischer Hinsicht erfüllt sein. So wäre ein Vorsorgeplan abzulehnen, wenn die Eintrittsvoraussetzungen so gestaltet sind, dass eine Aufnahme einer weiteren Person faktisch ausgeschlossen ist. Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn Lohn- und Altersschwelle derart hoch sind, dass kein weiterer Mitarbeiter bis zur Pensionierung der im Kader versicherten Personen die Voraussetzungen erfüllen kann (vgl. BGr, 6. Februar 2017, 2C\_745 +746/2016; BGer 29.7.2004, ASA 74, S. 749 = StR 2005, S. 32, E. 3.4.). Im vorliegenden Fall ist der Zugang zur Kaderversicherung lediglich an eine Lohnschwelle gebunden. Während die im Kaderplan versicherten Aktionärsdirektoren einen Lohn von rund Fr. ... bezogen, ist die Eintrittsschwelle von Fr. ... wesentlich tiefer angesetzt. Gemäss der Lohnzusammenstellung der Pflichtigen verdiente der im mittleren Kader tätige FM im Jahr 2010 Fr. ... (inkl. Bonus) und im streitbetroffenen Jahr 2012 einen Lohn von Fr. ... (inkl. Bonus). Aufgrund dieser Lohnentwicklung ist nicht ausgeschlossen, dass ein weiterer Mitarbeiter mit entsprechender Tätigkeit die Lohnschwelle von Fr. ... erreichen kann. Abgesehen davon ist die getroffene Lösung auch aufgrund der betrieblichen Bedürfnisse der Pflichtigen gerechtfertigt, da lediglich die Aktionäre dem Kader angehören und als Einzelzeichnungsberechtigte im Handelsregister eingetragen sind, während die übrigen Mitarbeitenden entweder für das Kader lediglich in administrativer Hinsicht unterstützend wirken oder als Dozenten im Nebenberuf tätig sind. Der Grundsatz der Kollektivität ist demnach vorliegend sowohl in objektiver als auch in faktischer Hinsicht erfüllt. Im Weiteren ist auch der Grundsatz der Gleichbehandlung eingehalten, da für alle Versicherten des Kollektivs die gleichen reglementarischen Bedingungen gelten. Die Vorinstanz hat zwar zu Recht festgestellt, dass es vorliegend stossend erscheint, dass die Mitarbeitenden, welche einen Lohn beziehen, der unter der Eintrittsschwelle zum Kaderplan liegt, lediglich im BVG-Obligatorium versichert sind und dadurch entsprechend ihrer betrieblichen Funktion durch das Fehlen einer überobligatorischen Versicherung das angestrebte Vorsorgeziel, nämlich zusammen mit der 1. Säule (AHV/IV) die Fortsetzung der gewohnten Lebenshaltung in angemessener Weise in den Versicherungsfällen Alter, Tod und Invalidität zu gewährleisten, verfehlt wird. Dadurch entsteht eine grosse Diskrepanz zwischen den Leistungen der Kaderversicherung und den lediglich im Obligatorium versicherten Mitarbeitenden. Dies ist jedoch nicht eine Frage der Einhaltung des Grundsatzes der Kollektivität des Kaderplans, sondern des Vorliegens einer verdeckten Gewinnausschüttung an die Aktionäre. Zu prüfen wäre in einem weiteren Schritt, ob die Aktionäre hinsichtlich des Beitragssatzes oder der Finanzierung der Beiträge ungerechtfertigt bessergestellt sind als die übrigen Mitarbeitenden. Diese Frage ist allenfalls

im Neuentscheid zu beurteilen.

#### **E. 3.2.2.1**

Gemäss Art. 1 Abs. 1 BVV 2 gilt ein Vorsorgeplan als angemessen, wenn die folgenden Bedingungen erfüllt sind: Die reglementarischen Leistungen überschreiten nicht 70 % des letzten versicherbaren AHV-pflichtigen Lohns oder Einkommens vor der Pensionierung; oder die gesamten reglementarischen Beiträge von Arbeitgeber und Arbeitnehmer, die der Finanzierung der Altersleistungen dienen, betragen nicht mehr als 25 % aller versicherbaren AHV-pflichtigen Löhne (Art. 1 Abs. 2 BVV 2). In Art. 1 Abs. 3 BVV 2 wird verlangt, dass bei Löhnen, die über dem oberen Grenzbetrag nach Art. 8 Abs. 1 BVG liegen, gemäss Berechnungsmodell die Altersleistungen aus der beruflichen Vorsorge und der AHV zusammen nicht mehr als 85 % des letzten versicherbaren AHV-pflichtigen Lohns vor der Pensionierung betragen dürfen. Eine der beiden Voraussetzungen gemäss Abs. 2 und die Voraussetzung von Abs. 3 müssen kumulativ erfüllt sein. Die Prüfung der Angemessenheit ist abstrakt (modellmässig) anhand des Vorsorgeplans vorzunehmen und nicht anhand des konkreten Einzelfalls. Die Prüfung ist in erster Linie Sache der Experten (Art. 52 Abs. 1 lit. b BVG) für die berufliche Vorsorge und der Aufsichtsbehörde (Marina Züger, Zusammenwirken zwischen BVG-Aufsicht und Steuerbehörden in: SVP 2006, S. 33 ff.; Wolfgang Maute/Martin Steiner/Adrian Rufener/Peter Lang, Steuern und Versicherungen, 3. A., Muri/Bern 2010, S. 150 ff.).

#### **E. 3.2.2.2**

Die Vorinstanz hat erwogen, die Einhaltung des Gleichbehandlungsgrundsatzes des streitbetroffenen Kaderplans sei zweifelhaft. Die von der Pflichtigen eingereichten Bestätigungen der Sammelstiftung F der Banken G vom September und der Sammelstiftung F Sammelstiftung vom 8. September 2014 bzw. 23. August 2017 sind zwar Indizien für die Einhaltung des Grundsatzes der Angemessenheit des streitigen Kaderplans. Indessen sind diese weder von einem Versicherungsexperten unterzeichnet, noch von der Aufsichtsbehörde bestätigt worden. Damit sind die Dokumente keinerlei Beweis für die Einhaltung der Angemessenheit des Versicherungsplans. Im Weiteren hat die Pflichtige im vorinstanzlichen Verfahren ein Berechnungsmodell ins Recht gelegt, welches von einem Experten für die Vorsorge der I (dem neuen Vertragspartner für die BVG-Vorsorge ab 2014) erstellt worden sein soll. Daraus ist ersichtlich, dass sowohl die Grenzwerte bei beiden Alternativvoraussetzungen von Art. 1 Abs. 2 BVV 2 und bei der 85 %-Regel gemäss Art. 1 Abs. 3 BVV 2 unter der Beitrittsschwelle und im obersten Lohnsegment verletzt sind. Zwar handelt es sich hierbei lediglich um minime Abweichungen, das Berechnungsmodell lässt jedoch berechnete Zweifel an der Angemessenheit des Kaderplans entstehen. Da – wie bereits die Vorinstanz zu Recht erwogen hat – weder die Herkunft noch die dem Modell zu Grunde liegenden Parametrierungen ersichtlich sind, sieht sich das Gericht vor diesem Hintergrund ausser Stande, die Angemessenheit des strittigen Kaderplans zu überprüfen. Das Kantonale Steueramt hat in einem solchen Fall in einem zweiten Rechtsgang den umstrittenen Kaderplan der BVG- und Stiftungsaufsicht Zürich (BVS) zur Prüfung und Genehmigung zu unterbreiten. Demzufolge ist die Beschwerde gutzuheissen und die Sache zur ergänzenden Sachverhaltsabklärung und zur Neuurteilung an das kantonale Steueramt in das Veranlagungsverfahren zurückzuweisen.

#### **E. 4**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Verfahrenskosten der Beschwerdegegnerschaft 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 eine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 lit. a 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).

#### **E. 5**

Der vorliegende Entscheid stellt einen Zwischenentscheid dar. Er kann deshalb nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. BGG angefochten werden, soweit er einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1 BGG).

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