

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00084 vom 10. Juni 2020

ZH Verwaltungsgericht, 2020-06-10, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2019.00084](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2019.00084)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00084 du 10 juin 2020

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00084 del 10 giugno 2020

## Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 01.01.-31.12.2014 und 01.01.-31.12.2015 | Verdeckte Gewinnausschüttung an die Kinder des Alleineigentümers der Holding der pflichtigen AG Kriterien für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung (E. 2.1). Beweislastverteilung (E. 2.2). Fehlende Bindungswirkung der Verfügung der ESTV betr. Festlegung des Veranlagungsorts nach Art. 108 DBG in Bezug auf die materielle Einschätzung der pflichtigen AG im kantonalen ordentlichen Rechtsmittelverfahren (E. 3.3). Fraglich ist, ob die an die Kinder des Alleineigentümers der Holding der pflichtigen AG ausbezahlten Löhne geschäftsmässig begründet waren. Dies ist zu verneinen: Zwar wird geltend gemacht, diese hätten die Aufgaben übernommen, die zuvor ein zur Gesellschaft stehender Dritter ausgeführt hätte. Bei dieser Person handelt es sich um den Schwager des Alleineigentümers der Holding der Pflichtigen und damit ebenfalls um eine nahestehende Person. Wie es sich damit verhält, kann aber offengelassen werden. Denn die AG erbrachte keinerlei schriftlichen Nachweis für die behauptete umfangreiche administrative Tätigkeit der Kinder des Alleineigentümers der Holding der Pflichtigen, welche zu einem 100%-Pensum angestellt gewesen seien. Die von ihr geschilderte Arbeitstätigkeit hätte schriftliche Spuren (z.B. E-Mails oder briefliche Korrespondenz) hinterlassen müssen. Dies gilt umso mehr als die Pflichtige behauptet, sämtliche Daten und Dateien betreffend die gesamte Verwaltungstätigkeit und Administration seien im EDV-System der Pflichtigen am Hauptsitz abgespeichert und abrufbar, aber keine dieser Dokumente einreicht. Mangels Belegen misslingt der Gesellschaft den Nachweis für das Vorhandensein einer Gegenleistung für die von ihr an Kinder des Alleineigentümers der Holding der Pflichtigen entrichteten Löhne (E. 4). Eine ebenfalls im Streit liegende Honorarforderung der Schwestergesellschaft wird als geschäftsmässig begründet anerkannt (E. 5). Die von der Pflichtigen vertretene Kapitalausscheidung wird vom kantonalen Steueramt anerkannt und ist antragsgemäss vorzunehmen (E. 6.1). Mit Blick auf die Ausscheidung des Reingewinns ist der Entscheid des Steuerrekursgerichts zu bestätigen (E. 6.2). Teilweise Gutheissung der Beschwerde.

## Erwägungen

### E. 4.1

Entrichtet die Aktiengesellschaft Lohn an ihren Arbeitnehmer und besteht zwischen der Leistung der Gesellschaft und der Arbeitsleistung kein offensichtliches Missverhältnis, so liegt der Grund für die Leistung der Gesellschaft im Arbeitsverhältnis begründet und ist deshalb geschäftsmässig begründet (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 64 N. 201). Vorliegend stellt sich zunächst die Frage, ob überhaupt ein Arbeitsverhältnis zwischen der Pflichtigen einerseits und G bzw. H andererseits vorlag und ob entsprechende

Arbeitsleistungen genügend nachgewiesen wurden. Hierfür ist die Pflichtige beweispflichtig (siehe E. 2.2).

#### **E. 4.2**

Es trifft zu, dass keine schriftlich geschlossenen Arbeitsverträge zwischen der Pflichtigen einerseits und G und H andererseits vorliegen. Da Arbeitsverträge auch mündlich gültig abgeschlossen werden können (Art. 320 Abs. 1 des Obligationenrechts [OR]), ist das Vorliegen eines schriftlichen Arbeitsvertrags grundsätzlich nicht erforderlich. Gemäss Ausführungen der Pflichtigen an die ESTV (Eingabe vom 19. September 2017, S. 3, auch zum Folgenden) hätten die Arbeitsverhältnisse denn auch auf mündlichen Arbeitsverträgen beruht. Beide Kinder von F seien zu einem 100%-Pensum angestellt gewesen, H jedoch nur bis 30. April 2014. Wesentliches Indiz für ein Arbeitsverhältnis von G zur Pflichtigen bildet das Beschlussprotokoll über die Verwaltungsratssitzungen der Gesellschaften der J-Gruppe vom 16. Dezember 2015 (nachfolgend: Beschlussprotokoll). Darin wird festgehalten, dass "Frau G bei der A AG angestellt ist [...]" (Ziff. 1 d) 3. Lemma des Beschlussprotokolls). Diese Feststellung erfolgte weit im Vorfeld zur Buchprüfung des kantonalen Steueramts Zürich im Mai 2017, anlässlich welcher der Buchprüfer zum Schluss gelangte, bei den an G und H ausbezahlten Löhnen handle es sich um geschäftsmässig nicht begründete Leistungen. Es kann daher davon ausgegangen werden, dass die Feststellung anlässlich der Verwaltungsratssitzung vom 16. Dezember 2015 nicht mit Blick auf das streitige Steuerverfahren erfolgte. Vielmehr erfolgte die Feststellung im Zusammenhang mit einer Abfindung im Umfang eines Jahreslohns von Fr. ..., welche die Pflichtige G "im Hinblick auf eine künftige Auflösung des Arbeitsvertrages" auszubezahlen beabsichtigte (siehe Ziff. 2 c) des Beschlussprotokolls). Ein weiterer Hinweis auf ein Arbeitsverhältnis bildet das an die Steuerverwaltung D gerichtete Schreiben der M AG vom 3. Februar 2016: Demgemäss war "Im 2013 [...] die Geschäftsführung in C mehrfach besetzt, da der bisherige Stelleninhaber K seine Kündigung bekanntgab und sein Wissen an G und H weitergeben musste. [Hervorhebung hinzugefügt]" Ferner wird im Schreiben ausgeführt, dass am Hauptsitz C heute neben dem Inhaber F seine Tochter G, vorgängig K, die Geschäfte führe (1 Vollzeitstelle).

#### **E. 4.3**

Gemäss Darstellung der Pflichtigen arbeiteten G und H in der eigenen Geschäftsinfrastruktur an der N-Strasse 01 in C (Kt. D). Dort seien vier Arbeitsplätze eingerichtet gewesen sowie ein Sitzungszimmer, das vom Personal der A AG bzw. von der Geschäftsleitung und vom Verwaltungsrat benutzt worden sei. F habe am Sitz der Gesellschaft einen fest eingerichteten Arbeitsplatz benutzt. In diesen Büroräumlichkeiten hätten auch G und H gearbeitet (siehe Rekurs vom 13. September 2017). Dass am Sitz der Gesellschaft in C (Kt. D) Büroräumlichkeiten, inklusive geschäftsnotwendige Einrichtungen (Möbel, Telefon, Server, EDV und Archiv), vorhanden waren, erachtete die ESTV in ihrem Entscheid als erwiesen. Dort hatten zudem auch die anderen Gruppengesellschaften von F ihren Sitz. Aus dem Vorhandensein von Büroräumlichkeiten folgert die ESTV auch auf das Vorhandensein von Personal. Aus Sicht der Vorinstanz bestand jedoch aufgrund des Exklusivauftrags der Firma P kein Raum mehr für zusätzliche Arbeiten. Das ganze Tagesgeschäft – Organisation des Personalverleihs für die Firma P – sei von L in Zürich wahrgenommen worden. Ausserdem seien sämtliche Betriebskosten der Pflichtigen von der Firma P gedeckt worden.

#### **E. 4.4**

Gemäss Ziff. 3.1 des undatierten Rahmenvertrags zwischen der A AG und der Firma P (nachfolgend: Firma P-Rahmenvertrag) wurde hinsichtlich der Entschädigung der Pflichtigen ("Verleiher") Folgendes vereinbart: "Für die Dienstleistungen, welche der Verleiher der Firma P gemäss den Vereinbarungen des vorliegenden Vertrages leistet, bezahlt die Firma P dem Verleiher eine Entschädigung, welche den gesamten Betriebsaufwand deckt, zuzüglich eines Zuschlags von 12 % des Betriebsaufwandes zuzüglich Mehrwertsteuer. Die Entschädigung umfasst den Betriebsaufwand und den Zuschlag." Zudem kam die Firma P für weitere – hier nicht interessierende – Kosten auf (vgl. Ziff. 4 des Firma P-Rahmenvertrags). Aufgrund der Klausel in Ziff. 3.1 des Firma P-Rahmenvertrags ist tatsächlich schwer vorstellbar, welche zusätzlichen Arbeiten bzw. daraus resultierende, nicht von der Firma P gedeckte Kosten bei der Pflichtigen hätten anfallen können. Diesbezüglich macht die Pflichtige geltend, G und H hätten sämtliche Abrechnungen für die Firma P zahlenmässig in C (Kt. D) vorbereitet und zusammengestellt. Auch die Abrechnungen über die Sozialversicherungen der Mitarbeitenden seien am Sitz in C (Kt. D) vorbereitet worden. Ferner seien alle Arbeitsverträge der Mitarbeitenden und sämtliche Lohnzahlungen an die Mitarbeitenden in C (Kt. D) aufgesetzt bzw. ausgeführt worden. G habe zudem als Geschäftsleitungsmitglied bei der Festlegung der Strategie des Betriebs und deren laufenden Überprüfung, der strategischen Führung und Controlling, dem Festlegen der betriebswirtschaftlichen Ziele und an der Ausübung der Aufsicht über den operativen Betrieb mitgewirkt. Die beiden Geschwister hätten im Betrieb der Gesellschaft die Nachfolge des zuvor beschäftigten K angetreten, wobei H nur bis zum 30. April 2014 angestellt gewesen sei. Die Geschäftstätigkeit der Pflichtigen hätte sich seit dem Ende der Beschäftigung von K nicht verändert; die Geschwister hätten dieselbe Funktion und Tätigkeit weitergeführt. Mit K sei eine Drittperson beschäftigt gewesen, welche ohne entsprechenden betrieblichen Bedarf nicht beschäftigt und bezahlt hätte.

#### **E. 4.5**

Aktenmässig belegt ist, dass die Pflichtige mit Beratungsvertrag vom 1. Juni 2010 die Firma K beauftragte, sie im Bereich Organisation/Projektmanagement zu beraten und die Projektorganisation selbständig administrativ zu führen. Hierfür erhielt die Firma K eine monatliche Pauschalentschädigung von Fr. .... Die Pflichtige erläutert die Aufgaben von K wie folgt: - Erstellung der Abrechnungen für die Firma P, inkl. Prüfung der Einsatz- und Lohnmeldungen der Angestellten - Überwachung/Kontrolle der Sozialversicherungsabrechnungen der Angestellten - Erstellung und Ausfertigung der Arbeitsverträge - Allgemeine Assistenz der Geschäftsleitung, inkl. Vorbereitung der Sitzungen - Allgemeine Assistenz des Verwaltungsrats, inkl. Vorbereitung der Sitzungen Diese Funktionen habe K ab Ende 2012 bis zur Kündigung im Oktober 2013 am Sitz in C (Kt. D) ausgeführt; zuvor sei er in der Zweigniederlassung X tätig gewesen. Wie das kantonale Steueramt zu Recht ausführt, entsprechen die vorgebrachten Tätigkeiten von K im Wesentlichen den bezüglich G und H vorgebrachten Tätigkeiten, decken sich jedoch nicht mit dem Beratungsvertrag. Andererseits ist belegt, dass K für den Sitz der Pflichtigen in C (Kt. D) im Jahr 2012 für Fr. ... einen Drucker der Firma O bestellte und 2014 bei dieser im Dreimonatsrhythmus neue Druckerpatronen bestellte. Dies spricht dafür, dass K wohl eine gewisse administrative Tätigkeit für die Pflichtige ausgeübt hat. Dabei handelte es sich bei K – entgegen der Annahme der Pflichtigen und der ESTV (siehe E. 3.1) – jedoch

nicht um eine im Verhältnis zur Gesellschaft stehende Drittperson, sondern um den Schwager des wirtschaftlichen Eigentümers der Pflichtigen, F. Damit bestand bereits zum mutmasslichen Vorgänger der Kinder von F ein Näheverhältnis bzw. war K auch nach der Scheidung von der Schwester von F unstreitig ebenfalls eine nahestehende Person (siehe dazu E. 2.1 sowie Art. 21 Abs. 2 des Zivilgesetzbuchs [ZGB]). Wie es sich damit schlussendlich verhält, kann offengelassen werden, da das Auftragsverhältnis von K noch vor den hier zu beurteilenden Steuerperioden aufgelöst wurde. Jedenfalls lässt sich aus dem Auftragsverhältnis zum Schwager des wirtschaftlichen Eigentümers der Pflichtigen für die mutmasslichen Nachfolger, G und H, nichts Wesentliches ableiten, da sich aus den Akten – mit Ausnahme der Bestellungen bei der Firma O – keine weiteren Hinweise auf eine Tätigkeit von K für die Pflichtige ergeben.

#### **E. 4.6**

Vor dem Hintergrund der voll ausgestatteten Büroräumlichkeiten in C (Kt. D) und der (auch für 2014 und 2015) nachgewiesenen Druckerpatronenbestellungen für den Drucker der Firma O, darf angenommen werden, dass in C (Kt. D) auch Tätigkeiten für die Pflichtige ausgeübt wurden. Nachgewiesen ist, dass Führungsaufgaben des Verwaltungsrats und der Geschäftsleitung von C (Kt. D) ausgeübt wurden: So wurden Sitzungen der Geschäftsleitung und des Verwaltungsrats dort abgehalten sowie die ordentliche Generalversammlung; ebenso erfolgte die Prüfung, Besprechung und Unterzeichnung der Jahresrechnungen und der Steuererklärungen dort und wurden in C (Kt. D) MWST-Abrechnungen erstellt. Ebenso in C (Kt. D) erfolgte die Festlegung der Strategie des Betriebs, die strategische Führung und Controlling, Ausübung der Aufsicht über den operativen Betrieb sowie die Risikobeurteilung. Demzufolge wurden die Büroräumlichkeiten in C (Kt. D) jedenfalls von der Geschäftsleitung, zu welcher auch G gehörte, effektiv genutzt. Abzugrenzen von den in C (Kt. D) wahrgenommenen Führungsaufgaben sind die behaupteten Tätigkeiten, die von G und H im Rahmen eines Arbeitsvertrags ausgeübt worden sein sollen. Dazu gehörten gemäss Angaben der Pflichtigen die Vorbereitung und Zusammenstellung sämtlicher Abrechnungen im Zusammenhang mit dem Firma P-Auftrag, Aufsetzung Arbeitsverträge der Mitarbeiter, Abrechnung über Sozialversicherungen der Mitarbeiter, Lohnzahlungen Mitarbeiter, Korrespondenz mit Behörden. Diesbezüglich blieb die Pflichtige jedoch jeden Nachweis schuldig: Die Pflichtige konnte keinerlei schriftliche Belege für die Arbeitstätigkeit von G und H erbringen. Das von der ESTV angeführte Beispiel, wonach am Sitz in C (Kt. D) auch Lohnabrechnungen betreffend L ausgestellt wurden, verfängt nicht, da es sich bei der erwähnten Lohnabrechnung um eine Lohnabrechnung von der J AG vom 13. November 2015 für "diverse Leistungen" von L im Jahr 2015 handelte. Der Lohnausweis 2015 von L wurde wiederum in Zürich ausgestellt. Zutreffend ist hingegen, dass in C (Kt. D) der Lohnausweis 2015 für G ausgestellt wurde. Dies ist der einzige schriftliche Hinweis darauf, dass Lohnausweise in C (Kt. D) ausgestellt worden seien. Eine umfangreiche administrative Arbeitstätigkeit – wie sie von der Pflichtigen geschildert wird – hätte jedoch weitere schriftliche Spuren (z. B. E-Mails oder briefliche Korrespondenz) hinterlassen müssen. Dies gilt umso mehr als die Pflichtige behauptet, sämtliche Daten und Dateien betreffend die gesamte Verwaltungstätigkeit und Administration seien im EDV-System der Pflichtigen in C (Kt. D) abgespeichert und abrufbar, aber keine dieser Dokumente einreicht. Dass für die Steuerperioden 1.1.2014–31.12.2014 und 1.1.2015–31.12.2015, in welchen G während der ganzen zwei Jahre zu 100 % und H bis 30. April 2014 zu 100 % arbeitstätig gewesen sein sollen, keine weiteren sachdienlichen Dokumente vorliegen, die einen Nachweis auf die

geschilderte Tätigkeit zulassen, ist unglaubwürdig, es sei denn, eine solche Tätigkeit habe nicht stattgefunden. Mangels Belegen misslingt der Gesellschaft den Nachweis für das Vorhandensein einer Gegenleistung für die von ihr an G und H entrichteten Löhne. Die ausbezahlten Löhne samt Sozialversicherungsleistungen und Spesen wurden daher zu Recht als betriebsmässig nicht begründeter Aufwand aufgerechnet.

### **E. 5.1**

Im Streit liegt sodann eine Aufrechnung einer Honorarforderung der J AG, einer Schwestergesellschaft der Pflichtigen, im Betrag von Fr. ... pro 2014/2015. Die Pflichtige reichte hierzu eine Rechnung der J AG vom 13. November 2015 ins Recht, welche der Pflichtigen für nicht näher spezifizierte Dienstleistungen im Jahr 2015 gestellt wurde. Dazu führt die Pflichtige aus, es habe sich dabei um eine Bonuszahlung für L im Umfang von Fr. ... (brutto) gehandelt. Der Bonus sei an der Stelle der Pflichtigen durch die Schwestergesellschaft J AG an L direkt geleistet und anschliessend an die Pflichtige als Arbeitgeberin weiterverrechnet worden. Grund dafür sei gewesen, dass diese zusätzliche Lohnzahlung zugunsten L von der Firma P nicht vergütet worden sei, da es sich um eine Zahlung im Ermessen der Arbeitgeberin gehandelt habe. Infolge der Rechnungsstellung durch die J AG habe die Pflichtige einen anderen Aufwandposten als den Lohnaufwand für das Zürcher Personal in der Buchhaltung belastet, was die Abrechnung mit der Firma P vereinfacht habe. Fest steht, dass L von der J AG, welche nicht ihre Arbeitgeberin war, in den Jahren 2014 und 2015 ein Bonus in der Höhe von jeweils Fr. ... (brutto) ausbezahlt wurde. In beiden Jahren stellte zudem die J AG der Pflichtigen Honorarforderungen über jeweils Fr. ....

### **E. 5.2**

Für die Darstellung der Pflichtigen spricht einmal die zeitliche Nähe: Die J AG zeigte L am 13. November 2015 an, dass ihr ein Bonus ausbezahlt werde. Am selben Tag stellte die J AG der Pflichtigen eine Rechnung für Dienstleistungen im Jahr 2015. Die Vorinstanz hielt dieser Sachdarstellung entgegen, dass sich die beiden Beträge – Lohnzahlung an L einerseits und Rechnung für eine Dienstleistung andererseits – zahlenmässig nicht decken würden. Durch die personelle Verflechtung der beiden Gesellschaften bzw. denselben wirtschaftlichen Eigentümer ist indes durchaus vorstellbar, dass die J AG den Bonus anstelle der Pflichtigen vorausleistete und den Betrag an die Pflichtige weiterverrechnete. L war nie Arbeitnehmerin der J AG, weshalb für die Bonuszahlung durch die Schwestergesellschaft der Pflichtigen kein Rechtsgrund ersichtlich ist. Dass die gewählte Vorgehensweise hinsichtlich der Bonuszahlung an L unglücklich ist und für Aussenstehende kaum nachvollziehbar, soll vorliegend der Pflichtigen nicht angelastet werden. Der von der J AG in Rechnung gestellte Betrag weicht um Fr. ... von der Bonuszahlung an L ab. Die Differenz zur Bonuszahlung ist nicht erklärbar. Damit ist die Honorarforderung der J AG nur im Umfang von jeweils Fr. ... pro 2014/2015 als geschäftsmässig begründet anzuerkennen. Dies ergibt für die Steuerperiode 1.1.2014–31.12.2014 einen Reingewinn von Fr. ... sowie für die Steuerperiode 1.1.2015–31.12.2015 einen Reingewinn von Fr. ... (zum steuerbaren Reingewinn, siehe E. 6.2).

### **E. 6.1**

Ferner beanstandet die Pflichtige, das Steuerrekursgericht habe die im Rekursverfahren nicht strittige Kapitalausscheidung abweichend von den damals übereinstimmenden

Anträgen der Rekurrentin und des kantonalen Steueramts festgesetzt. So hätten beide Parteien das Rechtsbegehren gestellt, die Pflichtige sei für die Steuerperioden 1.1.2014–31.12.2014 und 1.1.2015–31.12.2015 mit einem steuerbaren Kapital von je Fr. ... einzuschätzen. Das Steuerrekursgericht habe das steuerbare Kapital hingegen auf Fr. ... festgesetzt, ohne die Abweichung zu begründen. Das Steuerrekursgericht hielt im vorinstanzlichen Entscheid fest, die Ausscheidung des Kapitals sei nicht (mehr) streitig und setzte das steuerbare Kapital für beide Steuerperioden auf Fr. ... fest. Tatsächlich anerkannte das kantonale Steueramt aber im Rekursverfahren mit Eingabe vom 3. April 2019 und 3. Mai 2019 hinsichtlich der Kapitalausscheidung eine Aufteilung von je 50 % auf die Kantone D und Zürich. In der Beschwerdeantwort vom 17. September 2019 beantragte das kantonale Steueramt nun aber die volle Abweisung der Beschwerde, weshalb wieder abweichende Parteianträge vorlagen. Am 27. Mai 2020 präziserte das kantonale Steueramt Zürich seinen ursprünglichen Antrag dahingehend, dass die Beschwerde teilweise gutzuheissen sei, soweit die hälftige Kapitalausscheidung in den Kanton D betroffen sei. Das steuerbare Kapital ist daher für beide Steuerperioden auf Fr. ... zum Satz von Fr. ... festzusetzen.

### **E. 6.2**

Was die Ausscheidung des Reingewinns anbelangt, so bleibt kein Raum für eine Ausscheidung von je 50 % auf die Kantone Zürich und D (nach Zuweisung eines Präzipiums von 10 % an den Sitzkanton D), wie sie die Pflichtige beantragt: Wohl hatte der Kanton D in der Steuerperiode 1.1.2013–31.12.2013 eine solche Ausscheidung vorgenommen (siehe Steuerausscheidung des Kantons D für die Steuerperiode 1.1.2013–31.12.2013 vom 14. Februar 2016). Dies obwohl der Ertrag der Pflichtigen auch in der Steuerperiode 1.1.2013–31.12.2013 zu 99,6 % mit der Firma P in der Betriebsstätte Zürich erzielt wurde (siehe Erfolgsrechnung vom 1.1.2013–31.12.2013). Wie das Steuerrekursgericht zu Recht erwog, ist auch in den Folgejahren 2014 und 2015 der gesamte Betriebsertrag von der Zweigniederlassung Zürich erwirtschaftet worden und ist dieser deshalb dem Kanton Zürich zuzuweisen. Davon ausgenommen ist der vom Steuerrekursgericht erwähnte Finanzertrag im Jahr 2014 von Fr. ..., welcher dem Hauptsitz zuzuweisen ist.

### **E. 6.3**

In teilweiser Gutheissung der Beschwerde ergibt dies folgende Einschätzung für die Staats- und Gemeindesteuern vom 1.1.2014–31.12.2014 bzw. vom 1.1.2015–31.12.2015: 2014 Kanton D Kanton Zürich Reingewinn Fr. ... Präzipium - Fr. ... Fr. ... Finanzertrag - Fr. ... Fr. ... Steuerbarer Reingewinn im Kanton Zürich Fr. ... Fr. ... Steuerbares Kapital Fr. ... Fr. ... 2015 Kanton D Kanton Zürich Reingewinn Fr. ... Präzipium - Fr. ... Fr. ... Steuerbarer Reingewinn im Kanton Zürich Fr. ... Fr. ... Steuerbares Kapital Fr. ... Fr. ... Fr. ...

### **E. 7.1**

Nach § 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG sind die Gerichtskosten der unterliegenden Partei aufzuerlegen. Bei teilweiser Gutheissung werden die Kosten anteilmässig aufgeteilt. Vorliegend obsiegt die Beschwerdeführerin mit Blick auf den Streitwert im Umfang von 1/10. Demzufolge sind ihr die Gerichtskosten im Umfang von 9/10 aufzuerlegen; 1/10 der Gerichtskosten sind dem Beschwerdegegner aufzuerlegen. Auch die Rekurskosten vor Steuerrekursgericht sind entsprechend dem Ausgang des

vorliegenden Beschwerdeverfahrens und unter Berücksichtigung der teilweisen Gutheissung durch das Steuerrekursgericht selbst neu zu verlegen.

### **E. 7.2**

Aufgrund ihres überwiegenden Unterliegens ist der Beschwerdeführerin keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 17 Abs. 2 lit. a des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG; siehe dazu Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 152 Rz. 11).

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