

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00115 vom 11. März 2020

ZH Verwaltungsgericht, 2020-03-11, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2019.00115

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00115 du 11 mars 2020

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00115 del 11 marzo 2020

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2014 und 2015 | Aufrechnung eines simulierten Darlehens [Der Pflichtige ist Alleinaktionär der X AG. Kurz nach Gründung der X AG wird deren Aktienkapital von Fr. 100'000.- auf Fr. 500'000.- erhöht. Die neuen Aktien werden von der Mutter des Pflichtigen gezeichnet und mit einer Forderung gegen den Pflichtigen, gesichert mit vier Inhaberschuldbriefen, liberiert. Die eingebrachte Forderung wird auf dem Kontokorrentkonto des Pflichtigen verbucht. Seit der Kapitalerhöhung wies die X AG stets eine im Verhältnis zu ihren Gesamtaktiven hohe Forderung gegenüber dem Pflichtigen aus. In der Steuerperiode 2014 rechnete das kantonale Steueramt die besagte Forderung unter dem Titel simuliertes Darlehen beim Pflichtigen als Ertrag aus qualifizierter Beteiligung auf. Gleiches tat es im Steuerjahr 2015 im Umfang der Erhöhung des Kontokorrentsaldos im Jahr 2015.] Das Darlehen einer Aktiengesellschaft an ihren Aktionär oder eine ihr bzw. ihm nahestehende Person stellt dann eine verdeckte Gewinnausschüttung dar, wenn die Gesellschaft das Darlehen nur aus dem Grund überhaupt gewährt oder es bloss deshalb in einer bestimmten Höhe und zu den konkreten Bedingungen zugestanden hat, weil der Darlehensnehmer Beteiligungsinhaber ist (E. 3.1.2). Dem Argument des Pflichtigen, das entstandene Bilanzbild sei nichts anderes als jenes Bilanzbild, welches bei einer Gründung oder Kapitalerhöhung entstehe, bei welcher nur zum Teil liberiert werde, ist zwar grundsätzlich zuzustimmen. Der Pflichtige muss sich jedoch anrechnen lassen, wie dieses Bilanzbild entstanden ist (E.4.4). Bejahung der vom Bundesgericht aufgestellten Kriterien zum simulierten Darlehen mit entsprechender Bestätigung der Aufrechnung in der Steuerperiode 2014 (E. 4.5). Bestätigung auch der Aufrechnung in der Steuerperiode 2015 (E. 6). Abweisung der Beschwerden.

Erwägungen

E. 2

Schweizerische Eidgenossenschaft, beide vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerschaft, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2014 und 2015 Direkte Bundessteuer 2014 und 2015, hat sich ergeben: I. A. A (nachfolgend: der Pflichtige) ist Alleinaktionär der X AG mit Sitz in C Kanton D. Bis am 11. Februar 2013 war er auch Verwaltungsratsmitglied mit Einzelunterschrift der Y AG mit Sitz in E, Kanton F, deren Alleineigentümer er war und welche am 25. September 2013 im Handelsregister gelöscht wurde. Auch bei der Z AG mit Sitz in G, Kanton H, bzw. bis 30. August 2019 in I, Kanton J, war er bis am 30. August 2019 Verwaltungsratspräsident mit Einzelunterschrift. Die X AG wurde am 26. Mai 2004 mit einem Aktienkapital von Fr. ... in das Handelsregister des Kantons D eingetragen. Sie bezweckt gemäss Handelsregistereintrag in erster Linie den Handel, Kauf, Verkauf und die Verwaltung von Immobilien und

Liegenschaften aller Art. Aus dem Handelsregister geht hervor, dass die X AG im Rahmen der Kapitalerhöhung vom 24. September 2004, d. h. rund vier Monate nach Gründung, vier Inhaberschuldbriefe im Gesamtbetrag von Fr. ... gegen Ausgabe von 4'000 Inhaberaktien zu Fr. ... übernommen hat. Gemäss Sacheinlagevertrag vom 24. September 2004 zeichnete K, die Mutter des Pflichtigen, die 4'000 Inhaberaktien und liberierte diese durch die Sacheinlage von vier Inhaberschuldbriefen in Höhe von gesamthaft Fr. 400'000.- allesamt zulasten des Pflichtigen. Seit dieser Kapitalerhöhung weist die X AG ein voll liberiertes Aktienkapital von Fr. ..., eingeteilt in 5'000 Inhaberaktien zu Fr. ..., aus. B. Der Pflichtige deklarierte in der Steuererklärung 2014 ein steuerbares Einkommen von Fr. ... (direkte Bundessteuer 2014) bzw. Fr. ... sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. 0.- (Staats- und Gemeindesteuern 2014). In der Steuererklärung 2015 deklarierte er ein steuerbares Einkommen von Fr. ... (direkte Bundessteuer 2015) bzw. Fr. ... sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern 2015). Während der Pflichtige in der Steuererklärung 2014 – wie in den Jahren zuvor – eine Schuld gegenüber der ihm gehörenden X AG in der Höhe von Fr. ... sowie Schuldzinsen von Fr. ... geltend machte, wies er in der Steuererklärung 2015 kein Schuldverhältnis mehr aus. C. Mit Schreiben vom 15. Februar 2018 forderte das kantonale Steueramt den Pflichtigen auf, zwecks Steuereinschätzung des Jahrs 2014 zum Kontokorrent X AG substantiiert und unter Beilage von beweiskräftigen Unterlagen darzulegen, um was es sich bei der Position Kauf Liegenschaft ... vom 13. Oktober 2014 über Fr. ... handelte und aus welchen Mitteln der Kauf der Liegenschaft finanziert wurde. Als Stellungnahme auf diese Auflage reichte der Pflichtige dem kantonalen Steueramt eine Aktennotiz zu diesem Vorgang ein. D. Mit Einschätzungsentscheid vom 9. Juli 2018 schätzte das kantonale Steueramt das steuerbare Einkommen für die Belange der Staats- und Gemeindesteuern 2014 auf Fr. ... (davon Fr. ... als Ertrag aus qualifizierten Beteiligungen) und das steuerbare Vermögen auf Fr. 355'000.- fest. Für die direkte Bundessteuer 2015 wurde das steuerbare Einkommen gleichentags auf Fr. ... veranlagt. Das kantonale Steueramt ging dabei von einem simulierten Darlehen in der Höhe von Fr. ... aus, welches es als Wertschriftenertrag aufrechnete. Im Umfang der (gerundeten) Aufrechnung von Fr. ... betrachtete es die Einkünfte als Ertrag aus qualifizierter Beteiligung. Vermögensseitig strich es die vom Pflichtigen deklarierte Schuld gegenüber der X AG in Höhe von Fr. E. Für die Staats- und Gemeindesteuern 2015 schätzte das kantonale Steueramt den Pflichtigen ebenfalls am 9. Juli 2018 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (davon Ertrag aus qualifizierten Beteiligungen von Fr. ...) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... ein. Für die direkte Bundessteuer 2015 wurde das steuerbare Einkommen gleichentags auf Fr. ... veranlagt. Als Begründung führte das kantonale Steueramt aus, das simulierte Darlehen sei im Jahr 2015 im Umfang von (gerundet) Fr. ... weiteraufgebaut worden (Sollbuchungen vom 1.1.2015–31.12.2015 abzüglich Habenbuchungen vom 1.1.2015–31.12.2015), weshalb es Fr. ... als simuliertes Darlehen aufrechnete. F. In der Einsprache vom 30. Juli 2018 ersuchte der Pflichtige das kantonale Steueramt um ein persönliches Gespräch und beantragte sinngemäss die Veranlagung bzw. Einschätzung gemäss den eigenen Deklarationen. Am 27. August 2018 fand eine persönliche Anhörung des Pflichtigen statt. Das kantonale Steueramt wies die Einsprachen am 4. September 2018 ab. II. Die hiergegen erhobenen Rechtsmittel wies das Steuerrekursgericht am 29. Oktober 2019 ab. III. Gegen den Rekurs- und Beschwerdeentscheid erhob der Pflichtige am 3. Dezember 2019 Beschwerden an das Verwaltungsgericht. Darin beantragte er, der Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 29. Oktober 2019 "sei für Bund und Staat, je für die Jahre 2014 und 2015", aufzuheben und

die Sache zum Neuentcheid an das Steuerrekursgericht zurückzuweisen. Eventualiter sei im Jahr 2014 eine privilegierte Dividende von Fr. ... zu besteuern (anstelle von Fr. ...), im Jahr 2015 eine solche von Fr. ... (anstelle von Fr. ...) und im Übrigen seien die Faktoren gemäss Steuerrekursgericht/Einspracheverfahren zu bestätigen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdegegner. Mit Präsidialverfügung vom 4. Dezember 2019 vereinigte das Verwaltungsgericht die Verfahren SB.2019.00115 (Staats- und Gemeindesteuern 2014 und 2015) und SB.2019.00116 (direkte Bundessteuer 2014 und 2015). Während das kantonale Steueramt die Abweisung der Beschwerden beantragte und das Steuerrekursgericht auf eine Vernehmlassung verzichtete, liessen sich die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) und das Steueramt der Gemeinde M nicht vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. Die Beschwerden bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 2014 und 2015 (SB.2019.00115) und direkter Bundessteuer 2014 und 2015 (SB.2019.00116) betreffen denselben Pflichtigen und dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie mit Präsidialverfügung vom 4. Dezember 2019 zu Recht vereinigt wurden.

E. 2.1

Mit der Beschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend Staats- und Gemeindesteuern können alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden (§ 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]). 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, die 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; RB 1999 Nr. 147).

E. 2.2

In Konkretisierung des allgemeinen Grundsatzes von Art. 8 des Zivilgesetzbuches (ZGB), der auch im öffentlichen Recht gilt, herrscht im Steuerrecht die Normentheorie. Danach trägt die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen, wogegen die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweibelastet ist. Insoweit findet der im Verwaltungsverfahren herrschende Untersuchungsgrundsatz seine Grenze an der Mitwirkungspflicht der Parteien (vgl. Art. 124 ff. und Art. 130 Abs. 1 DBG; BGr, 27. März 2018, 2C_597/2017, E. 3.2).

E. 3

Das kantonale Steueramt hat in der Steuerperiode 2014 im Umfang von Fr. 353'892.- ein simuliertes Darlehen angenommen und beim Pflichtigen als geldwerte Leistung aufgerechnet. Es ist zu prüfen, ob diese Aufrechnung zu Recht erfolgt ist.

E. 3.1.1

Nach § 20 Abs. 1 lit. c StG sowie Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG sind als Ertrag aus beweglichem Vermögen steuerbar insbesondere Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse, Kapitalrückzahlungen für Gratisaktien und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art. Geldwerte Vorteile umfassen u. a. sogenannte verdeckte Gewinnausschüttungen, d. h.

Zuwendungen der Gesellschaft, denen keine oder keine genügenden Gegenleistungen des Anteilsinhabers entsprechen und die einem an der Gesellschaft nicht beteiligten Dritten nicht oder nur in wesentlich geringerem Umfang erbracht worden wären (BGr, 15. Juni 2018, 2C_203/2018, E. 3.1). Nach der Rechtsprechung liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, wenn kumulativ die folgenden vier Voraussetzungen erfüllt sind: 1) die Gesellschaft tätigt eine Zuwendung, ohne dafür eine adäquate Gegenleistung zu erhalten; 2) die Zuwendung erfolgt an einen Aktionär oder an eine diesem nahestehende Drittperson; 3) die Leistung wäre zu diesen Bedingungen einem aussenstehenden Dritten nicht ausgerichtet worden; 4) Leistung und Gegenleistung stehen offensichtlich in einem Missverhältnis zueinander, sodass die Gesellschaftsorgane den aus der Leistung resultierenden Vorteil hätten erkennen können (BGE 140 II 88 E. 4.1; BGr, 3. Juli 2018, 2C_322/2017, E. 3.2).

E. 3.1.2

Einen Anwendungsfall der verdeckten Gewinnausschüttung stellt das simulierte Aktionärsdarlehen dar (BGr, 3. Juli 2018, 2C_322/2017, E. 4.2.3). Das Darlehen einer Aktiengesellschaft an ihren Aktionär oder eine ihr bzw. ihm nahestehende Person stellt dann eine verdeckte Gewinnausschüttung dar, wenn die Gesellschaft das Darlehen nur aus dem Grund überhaupt gewährt oder es bloss deshalb in einer bestimmten Höhe und zu den konkreten Bedingungen zugestanden hat, weil der Darlehensnehmer Beteiligungsinhaber ist (BGE 138 II 57 E. 3; BGr, 3. Juli 2018, 2C_322/2017, E. 3.2, auch zum Folgenden). Es ist einer Aktiengesellschaft grundsätzlich unbenommen, auch ihrem Alleinaktionär ein Darlehen in dem Umfang und zu den Bedingungen zu gewähren, in deren Genuss auch ein unbeteiligter Dritter unter gleichen Umständen gekommen wäre (sog. Prinzip des "dealing at arm's length"). Dabei wird – unter Berücksichtigung aller konkreten Umstände des abgeschlossenen Geschäfts – geprüft, ob die zu beurteilende Leistung im Vergleich zu üblichem und marktgerechtem Geschäftsgebaren als derart ungewöhnlich einzustufen ist, dass sie (so) nicht erbracht worden wäre, wenn der Leistungsempfänger der Gesellschaft oder dem Anteilsinhaber nicht nahestehen würde. Dies gilt unabhängig davon, ob das Darlehen von Anfang an als simuliert einzustufen und mit dessen Rückerstattung von Beginn an nicht zu rechnen ist oder weil die Gesellschaft gegenüber ihrem Anteilsinhaber oder der nahestehenden natürlichen Person erst im Nachhinein auf die Rückerstattung des Darlehens verzichtet. Das Bundesgericht hat eine Anzahl von Kriterien entwickelt, bei deren Vorliegen ein Aktionärsdarlehen als geldwerte Leistung zu qualifizieren ist. Das ist u. a. dann der Fall, wenn das gewährte Darlehen durch den Gesellschaftszweck nicht abgedeckt oder im Rahmen der gesamten Bilanzstruktur ungewöhnlich ist (d. h. wenn das Darlehen durch die vorhandenen Mittel der Gesellschaft nicht abgedeckt werden kann oder es im Vergleich zu den übrigen Aktiven übermässig hoch erscheint und dann ein sog. Klumpenrisiko verursacht), weiter bei fehlender Bonität des Schuldners oder dann, wenn keine Sicherheiten und keine Rückzahlungsverpflichtungen bestehen, die Darlehenszinsen nicht bezahlt, sondern dem Darlehenskonto laufend belastet werden und schriftliche Vereinbarungen fehlen (BGE 138 II 57 E. 3.2; BGr, 16. September 2019, 2C_347/2019, E. 4.1.2).

E. 3.1.3

Eine Simulation muss auf klaren Indizien beruhen (BGE 138 II 57 E. 5.2.2, auch zum Folgenden). Ergibt sich für den Zeitpunkt der Darlehensgewährung noch kein aussagekräftiges Bild, so hat die Steuerbehörde zuzuwarten, bis sich diese Indizien zum

eindeutigen Beweis verdichtet haben (StR 64/2009, S. 308 ff., E. 2.2). Für eine spätere Beurteilung kann wesentlich sein, dass die Darlehensschuld zumindest teilweise abgebaut wird (vgl. StR 64/2009, S. 308 ff., E. 3.1). Umgekehrt ist je nachdem massgeblich, dass das Darlehen trotz (sehr) schwieriger Finanzverhältnisse des Schuldners noch (mehrmals) beträchtlich erhöht wird (vgl. StR 64/2009, S. 810 ff., E. 4.2; StR 64/2009 S. 308 ff., E. 3.2).

E. 3.1.4

Eine erst in einem späteren Zeitpunkt als der Darlehensgewährung realisierte geldwerte Leistung liegt namentlich dann vor, wenn die Kreditgeberin im Nachhinein, um den Darlehensnehmer zu sanieren, eine vollständige Abschreibung ihrer Forderung hin- und vornimmt (BGE 138 II 57 E. 5.2.3 mit Hinweisen, auch zum Folgenden). In zahlreichen Fällen verdichten sich die Indizien erst dann zu einem eindeutigen Beweis, wenn der Anteilsinhaber den eindeutigen Willen äussert, die Mittel seiner Gesellschaft zu entziehen, und diese Absicht den Behörden insbesondere dadurch erkennbar wird, dass die Darlehensgeberin eben ihren bislang als gefährdete Forderung bezeichneten Kredit als wertlos geworden abschreibt. Dieser Zeitpunkt ist oft die einzige wirklich schlüssige, von aussen ersichtliche Anknüpfungsmöglichkeit, um die zu beurteilenden Rechtsgeschäfte zwischen Nahestehenden einzuschätzen.

E. 3.2

Die Vorinstanz ist zum Schluss gekommen, die Position "A/Darlehen" halte dem Drittvergleich nicht stand, da keine geschäftsmässige Begründetheit ersichtlich sei, ein Darlehensvertrag fehle, keine Rückzahlungsvereinbarung getroffen worden sei, der Pflichtige nebst den Aktien der X AG lediglich Vermögenswerte (Landwirtschaftsland) in der Höhe von Fr. ... ausweise, die Aktiven der X AG zu über 90 % aus dem Darlehen an den Alleinaktionär bzw. Pflichtigen bestünden und überdies keine Sicherheiten für das Darlehen hingegeben worden seien. Die Schuldbriefe im Umfang von Fr. ... stellten bereits die Sacheinlage im Rahmen der Kapitalerhöhung dar und könnten nicht zusätzlich als Darlehenssicherung betrachtet werden. Damit seien die Voraussetzungen für die Annahme eines simulierten Darlehens erfüllt. Nachdem spätestens seit der verbuchten (ohne Grund erfolgten) Reduzierung der Darlehensschuld im Umfang von Fr. ... per 13. Oktober 2014 ersichtlich gewesen sei, dass eine Rückzahlung durch den Pflichtigen nicht mehr erwartet worden sei, sei auch der Zeitpunkt der Aufrechnung im Jahr 2014 nicht zu beanstanden.

E. 3.3

Der Pflichtige macht geltend, der Urgrund weshalb es zur Position "A/Darlehen" gekommen sei, liege in der im Jahr 2004 erfolgten Kapitalerhöhung um Fr. 400'000.-. An der Kapitalerhöhung habe alleine seine Mutter teilgenommen. Das zusätzliche Aktienkapital sei nicht in bar, sondern mit Inhaberschuldbriefen gegenüber ihm liberiert worden. Er habe damals Schulden bei seiner Mutter gehabt. Dadurch habe seine Mutter Aktien im Austausch gegen ihre Forderung gegenüber ihm erhalten. Weshalb man damals diese Kapitalerhöhung durchgeführt habe, könne heute nicht mehr eruiert werden. Mit ein Grund sei aber gewesen, dass man mit einer Aktiengesellschaft mit einem Aktienkapital von Fr. ... anstatt mit Fr. ... nach Aussen habe auftreten wollen. Handelsrechtlich habe der Vorgang nur funktioniert, weil nur seine Mutter an der Kapitalerhöhung teilgenommen habe. Er habe verzichten müssen, da man nicht eine Forderung gegen sich selbst für die Liberierung einbringen könne. Es sei ein Bilanzbild entstanden, das bis zur Revision des

Obligationenrechts sehr oft vorgekommen sei, nämlich bei jeder Gründung oder Kapitalerhöhung, bei der nur ein Teil liberiert worden sei. Bei einer Gründung mit einem Aktienkapital von Fr. ... und Liberierung mit Fr. ... bestehe die Passivseite aus Aktienkapital von Fr. ... und die Aktivseite aus Bank Fr. ... und Forderung gegen Aktionär Fr. Genauso (und genau richtig) sei es in der X AG auch verbucht worden: Darlehen gegen Aktionär mit Gegenbuchung im Aktienkapital. Die Forderung gegenüber dem Aktionär ("A/Darlehen") sei nichts anderes als der noch ausstehende Liberierungsbetrag. Die X AG sei nicht entreichert worden, sondern habe unentgeltlich ein zusätzliches Aktivum, welches den noch nicht liberierten Ausgabebetrag verkörpern, erhalten. Die Situation sei exakt die Gleiche, wie wenn bei einer Gründung noch nicht voll liberiert worden sei. Auch dann bestehe auf der Aktivseite ein Guthaben gegenüber dem Aktionär, wobei vorliegend dieses Ergebnis durch die Zwischenschaltung seiner Mutter erreicht worden sei.

E. 4.1

Der vom kantonalen Steueramt im Jahr 2014 als simuliertes Darlehen aufgerechnete Betrag von Fr. ... besteht aus dem Saldo des Aktivkontos "A/Darlehen" per 31. Dezember 2014 von Fr. ... zuzüglich der am 13. Oktober 2014 verbuchten Zahlung von Fr. ... mit dem Betreff "Kauf Liegenschaft ...". Aus den Kontoblättern zu den Geschäftsjahren 2004 bis 2015 ist ersichtlich, dass der Pflichtige das Aktivkonto "A/Darlehen" seit Gründung der X AG als Inhaber-Kontokorrentkonto nutzt. So wurden diesem Konto zahlreiche private Auslagen belastet, welche die Schuld des Pflichtigen gegenüber der X AG erhöhten. Gleichzeitig beglich der Pflichtige aber auch Verbindlichkeiten der X AG mit privaten Mitteln und reduzierte jeweils in diesem Umfang seine Schuld gegenüber der X AG. Neben diesen Kontokorrentbuchungen wurde am 22. November 2004 auch die im Rahmen der Kapitalerhöhung eingebrachte und mittels Inhaberschuldbriefen gesicherte Forderung gegen den Pflichtigen über Fr. ... auf diesem Konto verbucht. Dadurch ist es zu einer Vermischung der gewöhnlichen Kontokorrentbuchungen mit der mittels vier Inhaberschuldbriefen gesicherten Forderung der X AG gegen den Pflichtigen gekommen. Diese zwei Vorgänge sind in einem ersten Schritt auseinanderzuhalten.

E. 4.2

Wäre die im Rahmen der Kapitalerhöhung eingebrachte Forderung gegenüber dem Pflichtigen separat verbucht worden, würde sich der Saldo des Aktivkontos "A/Darlehen" nicht auf Fr. ... zugunsten der X AG, sondern auf Fr. ... zugunsten des Pflichtigen belaufen (ohne Anpassung der akkumulierten Zinsen). Diese separate Darstellung der beiden Vorgänge zeigt, dass hinsichtlich der tatsächlichen Kontokorrentforderung ein Anspruch des Pflichtigen gegenüber der X AG besteht und nicht umgekehrt. Mangels einer Schuld des Pflichtigen gegenüber der X AG liegt in Bezug auf das Inhaber-Kontokorrentkonto "A/Darlehen" ohne Berücksichtigung der Verbindlichkeit des Pflichtigen aus der Kapitalerhöhung kein simuliertes Darlehen vor.

E. 4.3

Gleichzeitig verfügt die X AG aus der Kapitalerhöhung über eine mittels vier Inhaberschuldbriefen gesicherte Forderung gegen den Pflichtigen über Fr. ..., welche ebenfalls über das Aktivkonto "A/Darlehen" verbucht wurde, weshalb dieses Konto seit der Kapitalerhöhung eine Schuld und nicht mehr ein Guthaben des Pflichtigen ausweist. Es stellt sich die Frage, ob diese Forderung aus der Kapitalerhöhung zu Recht als simuliertes

Darlehen qualifiziert wurde. Weshalb es nur wenige Monate nach der Gründung zu dieser verhältnismässig hohen Kapitalerhöhung gekommen war, kann selbst der Pflichtige nicht mehr erklären. Sinngemäss bringt er vor, er habe die Aktien nicht selbst gezeichnet, sondern seine Mutter zeichnen lassen, da er nicht eine Forderung gegen sich selbst habe einbringen können. Damit gesteht der Pflichtige ein, dass seine Mutter bei der Kapitalerhöhung bloss als zwischengeschaltete Person agierte und er nicht in der Lage gewesen war, die Kapitalerhöhung selbst bar zu liberieren. Durch das Vorgehen des Pflichtigen ist bei der X AG ein Bilanzbild entstanden, das rechtlich zwar ein voll liberiertes Aktienkapital zeigt, das Hauptaktivum der Gesellschaft aber aus einer Forderung gegen den Pflichtigen besteht. Anstatt der X AG im Rahmen der Kapitalerhöhung neue Mittel zuzuführen, wurde eine Forderung gegen den Pflichtigen eingebracht, der nicht in der Lage war, die Kapitalerhöhung bar zu liberieren. Gemäss dem auf die Kapitalerhöhung folgenden Abschluss der X AG per 30. September 2005 verfügte diese über einbezahltes Aktienkapital von Fr. ..., einen Verlust von Fr. ..., aber über keinerlei Reserven. Die im Rahmen der Kapitalerhöhung eingebrachte Forderung war folglich einzig durch das gesperrte Aktienkapital gedeckt.

E. 4.4.1

Dem Argument des Pflichtigen, das entstandene Bilanzbild sei nichts anderes als jenes Bilanzbild, welches bei einer Gründung oder Kapitalerhöhung entstehe, bei welcher nur zum Teil liberiert werde, ist zwar grundsätzlich zuzustimmen. Hätte der Pflichtige die im Rahmen der Kapitalerhöhung geschaffenen Aktien selbst gezeichnet, aber seine Einlage noch nicht geleistet, hätte die X AG ebenfalls ein Guthaben gegen den Pflichtigen aus nicht einbezahlem Aktienkapital bilanziert. Dem Pflichtigen war dieses Vorgehen vorliegend aber verwehrt, da die X AG über Inhaberaktien verfügt, welche gemäss Art. 683 Abs. 1 Obligationenrecht (OR) erst nach der Einzahlung des vollen Nennwerts ausgegeben werden dürfen.

E. 4.4.2

Der Pflichtige macht weiter geltend, bei Nachliberierungsforderungen komme die Praxis des simulierten Darlehens nicht zur Anwendung und da vorliegend das gleiche Bilanzbild wie bei einer Nachliberierungsforderung entstanden sei, könne auch hier kein simuliertes Darlehen vorliegen. Die Praxis des simulierten Darlehens verfolge Fälle, bei denen die Gewinne aus Kontokorrentbasis entnommen worden seien und man mit der Dividendenausschüttung zugewartet habe. Solchen Fällen liege immer ein entsprechender Mittelabfluss an den Aktionär zugrunde, was bei einer Nachliberierungsforderung nicht statfinde. Der Aktionär habe bei der Nachliberierungsforderung nicht vorgängig Mittel entnommen, sondern er habe seine versprochene Eigenkapitaleinlage einfach noch nicht geleistet. Aus einer noch nicht geleisteten bzw. geschuldeten Einlage könne niemals Einkommen entstehen, weshalb die Praxis des simulierten Darlehens richtigerweise nicht zur Anwendung komme. Dem Pflichtigen kann diesbezüglich nicht gefolgt werden. Zwar liegt im Ergebnis ein analoges Bilanzbild wie bei einer Nachliberierungsforderung vor, der Pflichtige muss sich jedoch anrechnen lassen, wie dieses Bilanzbild entstanden ist. Gemäss seinen Angaben hatte er Schulden bei seiner Mutter und diese dementsprechend eine Forderung gegen ihn. Durch die Einlage dieser Forderung in die X AG kam es zu einem Gläubigerwechsel; nicht mehr die Mutter des Pflichtigen, sondern die X AG war seither Gläubigerin der Forderung gegen den Pflichtigen. Anders als bei einer Nachliberierungsforderung ist es vorliegend zu einem Mittelabfluss an den Pflichtigen

gekommen. Dass dieser nicht direkt aus der X AG, sondern von der Mutter des Pflichtigen ausbezahlt wurde, muss sich der Pflichtige aufgrund des Gläubigerwechsels anrechnen lassen. Das Argument des Pflichtigen, es fehle an einem Mittelabfluss und folglich könne die Praxis des simulierten Darlehens nicht zur Anwendung kommen, verfängt deshalb nicht. Die im Rahmen der Kapitalerhöhung eingebrachte Forderung des Pflichtigen über Fr. 400'000.- kann analog eines Aktionär-Kontokorrentdarlehens als simuliertes Darlehen qualifizieren, weshalb das Guthaben des Pflichtigen aus der "reinen" Kontokorrentforderung und die Schuld des Pflichtigen aus der Kapitalerhöhung – gesamthaft per 31. Dezember 2014 Fr. ... – steuerlich trotz unterschiedlicher Entstehungsgründe zusammen geprüft werden können.

E. 4.5

Es ist deshalb nachfolgend zu prüfen, ob hinsichtlich der im Aktivkonto "A/Darlehen" per 31. Dezember 2014 ausgewiesenen Schuld von Fr. ... die vom Bundesgericht aufgestellten Indizien für ein simuliertes Darlehen (vgl. E. 3.1.2) gegeben sind.

E. 4.5.1

Gegen ein simuliertes Darlehen spricht die Tatsache, dass die eingebrachte Forderung mit vier Inhaberschuldbriefen gesichert sein soll. Die vorinstanzliche Ausführung, wonach keine Sicherheiten für das Darlehen hingegeben worden seien und die Inhaberschuldbriefe im Umfang von Fr. ... die Sacheinlage im Rahmen der Kapitalerhöhung darstellen würden und demzufolge nicht zusätzlich als Darlehenssicherung betrachtet werden könnten, ist damit zu korrigieren. So ist aus der in den Akten liegenden öffentlichen Urkunde zur Kapitalerhöhung vom 11. November 2004 ersichtlich, dass die Mutter des Pflichtigen die folgenden vier Inhaberschuldbriefe zur Vollübertragung als Sacheinlage einbrachte: Betrag Belastetes Grundstück Schuldner Fr. ... lastend auf GB-Nr. 01, 02 Gemeinde N, Grundbuchamt O, im 2. Rang, Vorgang Fr. Schuldner zur Zeit der Errichtung A geb. ...1963 von P, in Q Fr. ... lastend auf GB-Nr. 04,

E. 4.5.2

Das kantonale Steueramt begründete die Annahme der Simulation auch damit, dass weder ein Darlehensvertrag noch eine Rückzahlungsvereinbarung vorhanden sei. Dass kein schriftlicher Darlehensvertrag vorliegt, dürfte auf die Sacheinlage der Forderung im Rahmen der Kapitalerhöhung zurückzuführen sein und kann vorliegend nicht als Indiz für eine Simulation aufgefasst werden. Hinsichtlich einer allfälligen Rückzahlungsvereinbarung ist aus den Akten ersichtlich, dass der Pflichtige im Verfahren vor Steuerrekursgericht eine solche einreichte. Darin verpflichtete er sich, der X AG ab dem 1. November 2018 monatlich Fr. ... zu bezahlen, durch ihn in Betreuung gesetzte Forderungen in Höhe von Fr. ... sowie durch Verlustscheine ausgewiesene Forderungen in Höhe von Fr. ... an die X AG abzutreten sowie sämtliche offenen Guthaben gegenüber der U Inc. direkt an die X AG zu vergüten, bis die Darlehensschuld vollumfänglich getilgt ist. Da die vom 13. September 2018 datierende Rückzahlungsvereinbarung erst rund zwei Wochen vor Einreichung des Rekurses bzw. der Beschwerde unterzeichnet wurde, ist davon auszugehen, dass diese eingegangen wurde, um die aufgrund der Aufrechnung resultierenden Steuerfolgen zu verhindern. Bei den in Betreuung gesetzten und der durch Verlustscheine ausgewiesenen Forderungen ist höchstens von einer teilweisen Verwertbarkeit auszugehen. Folglich würde sich ein unabhängiger Dritter nur mit der Verrechnung zu einem Preis weit unter dem Nominalwert der Forderung einverstanden

erklären. Ob der Pflichtige gestützt auf diese Rückzahlungsvereinbarung seit dem 1. November 2018 Zahlungen an die X AG geleistet hat, ist weder belegt noch wird dies vor Verwaltungsgericht behauptet. Der Pflichtige äusserte sich vor Verwaltungsgericht nicht mehr zur Rückzahlungsvereinbarung. Angesichts dieser Umstände kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Pflichtige seine Schuld gegenüber der X AG gestützt auf die Rückzahlungsvereinbarung vollständig und zeitnah begleichen wird.

E. 4.5.3

Für die Simulation spricht des Weiteren der Umstand, dass die ausstehende Schuld des Pflichtigen gegenüber der X AG seit deren Gründung stets mehr als 50 % und zwischen 2009 bis 2015 (2015: ohne Berücksichtigung der ebenfalls strittigen Darlehensrückzahlung) sogar mehr als 85 % der Aktiven der X AG ausmachte. Durch die Darlehensgewährung ist die X AG unbestritten ein Klumpenrisiko eingegangen. Dabei kommt hinzu, dass der Schuldner bzw. der Pflichtige – zumindest in den Jahren 2014 und 2015 – über bescheidene Renteneinkünfte und kein Vermögen verfügte. Im Jahr 2015 deklarierte der Pflichtige als einzigen Vermögenswert seine Anteile an der X AG in Höhe von Fr. ... und machte gleichzeitig eine Schuld gegenüber der X AG über Fr. ... geltend. Demzufolge kann auch nicht von einer guten Bonität des Schuldners bzw. des Pflichtigen ausgegangen werden, was ein weiteres Indiz für die Simulation des Darlehens darstellt.

E. 4.5.4

Ebenfalls als Indiz für die Simulation ist zu würdigen, dass der Pflichtige die auf dem Darlehen geschuldeten Zinsen nicht bezahlte, sondern laufend dem Darlehenskonto belastete. Des Weiteren ist das dem Pflichtigen gewährte Darlehen auch nicht vom Gesellschaftszweck der X AG abgedeckt, welche den Handel, Kauf, Verkauf und Verwaltung von Immobilien und Liegenschaften aller Art etc. bezweckt.

E. 4.5.5

Im Ergebnis ist festzuhalten, dass die Forderung der X AG gegenüber dem Pflichtigen die vom Bundesgericht entwickelten Kriterien des simulierten Darlehens erfüllt. Es ist auch offensichtlich, dass die X AG dieses Darlehen, welches über mehrere Jahre mehr als 85 % ihrer Aktiven ausmachte, einem Dritten nicht gewährt hätte und diesem auch nicht erlaubt hätte, die Zinsen anzuhäufen anstatt zu begleichen. Da aus den Akten hervorgeht, dass die vier Inhaberschuldbriefe auf ein Wertschriftenkonto bei der X AG gingen und die im Rahmen der Kapitalerhöhung eingebrachte Forderung damit ursprünglich besichert war, war das Schuldverhältnis nicht von Anfang an simuliert. Es kann vorliegend offenbleiben, ab welchem Zeitpunkt von einem simulierten Darlehen auszugehen war. Aufgrund der Tatsache, dass der Pflichtige seit der Kapitalerhöhung im Jahr 2004 gegenüber der X AG eine ausstehende Schuld hat und diese auch zehn Jahre später noch nicht amortisiert, sondern in den letzten Jahren stets noch erhöht hat, durfte im Jahr 2014 davon ausgegangen werden, dass nicht mehr mit einer Rückzahlung gerechnet werden kann. Dass die X AG die Forderung noch nicht abgeschrieben hatte (vgl. E. 3.1.4), ändert daran nichts. Da die X AG faktisch vom Pflichtigen als Einmann-AG geführt und beherrscht wird – so verfügt auch nur er über eine Vertretungsbefugnis – und sie über keine Revisionsstelle verfügt, kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass es je zu einer Abschreibung der Forderung gekommen wäre. Das kantonale Steueramt hat zu Recht Fr. ... als Ertrag aus qualifizierter Beteiligung aufgerechnet und die deklarierte Schuld gegenüber der X AG von Fr. ... nicht zum Abzug zugelassen.

E. 05

Gemeinde O, Grundbuchamt O, im 2. Rang, Vorgang Fr. Schuldner zur Zeit der Errichtung A geb. ... 1963 von P, in O Fr. ... lastend auf GB-Nr. 06, Gemeinde R, Grundbuchamt R, im 2. Rang, Vorgang Fr. Schuldner zur Zeit der Errichtung A geb. ... 1963 von P, in O Fr. ... lastend auf GB-Nr. 07, 08, 09, Gemeinde M, Grundbuchamt M im 2. Rang, Vorgang Fr. ... Schuldner zur Zeit der Errichtung A geb. ... 1963 von P, in O Gemäss Bestätigung der ...-Bank vom 4. bzw. 31. August 2004 wurden die vier Inhaberschuldbriefe auf ein neues Wertschriftendepot lautend auf die X AG übertragen. Aus den Akten ergeben sich jedoch verschiedene Hinweise, die darauf schliessen lassen, dass die X AG heute nicht mehr über alle Inhaberschuldbriefe verfügt. So wird im Schreiben der T AG (ehemalige Revisionsstelle der X AG) vom 13. September 2018 ausgeführt, es bestünden noch zwei Inhaberschuldbriefe von je Fr. ... (Grundbuchamt R) aus der Aktienkapitalerhöhung. Im vorinstanzlichen Verfahren reichte der Pflichtige Kopien von zwei Inhaberschuldbriefen, beide lastend auf der Liegenschaft GB-Nr. 06 in R, ein. Beim einen Schuldbrief handelt es sich unbestritten um den im Rahmen der Kapitalerhöhung eingebrachten Inhaberschuldbrief über Fr. ... lastend auf der Liegenschaft GB-Nr. 06 in R. Der andere Schuldbrief wurde jedoch nicht im Rahmen der Kapitalerhöhung auf die X AG übertragen. Dies indiziert, dass die X AG zwar noch über den Inhaberschuldbrief lastend auf der Liegenschaft in R, nicht mehr aber über die restlichen drei Inhaberschuldbriefe lastend auf den Liegenschaften in N, O und M verfügt. Ein weiteres Indiz dafür, dass die X AG nicht mehr über die restlichen drei Schuldbriefe verfügt, ergibt sich aus den Steuererklärungen des Pflichtigen. In seinen Steuererklärungen 2013, 2014 und 2015 deklarierte er im Liegenschaftsverzeichnis bloss eine landwirtschaftliche Liegenschaft in O mit einem Ertragswert von Fr. Gemäss Einschätzungsentscheid 2015 vom 9. Juli 2018 wurde diese Liegenschaft am 9. Juli 2015 verkauft. Damit stehen alle vier belasteten Liegenschaften nicht mehr im Eigentum des Pflichtigen. Dies belegt zwar nicht, dass die X AG nicht mehr über die Schuldbriefe verfügt, stellt aber angesichts der Tatsache, dass ein Käufer in der Regel eine unbelastete Liegenschaft kaufen will, zumindest ein Indiz dafür dar. Der Pflichtige äussert sich weder im Verfahren vor Steuerrekursgericht noch im vorliegenden Verfahren zum Bestand der vier Inhaberschuldbriefe. Vor diesem Hintergrund darf aufgrund der sich aus den Akten ergebenden Indizien geschlossen werden, dass die drei Inhaberschuldbriefe über gesamthaft Fr. 350'000.- lastend auf Liegenschaften in N, O und M nicht mehr im Eigentum der X AG stehen. Der vierte Inhaberschuldbrief über Fr. ..., von dem der Pflichtige auch eine Kopie einreichte, vermag die Schuld über Fr. 400'000.- alleine nicht zu decken. Demzufolge kann die einst begründete Sicherstellung nicht als Indiz gegen die Simulation des Darlehens gewertet werden.

E. 5.1

Hinsichtlich der Höhe der ausstehenden Schuld bzw. der geldwerten Leistung ist strittig, ob die Buchung vom 13. Oktober 2014, mit welcher dem Aktivkonto "Kauf Liegenschaft ..." Fr. ... gutgeschrieben und dem Gegenkonto "A/Darlehen" belastet wurde, zu Recht erfolgt ist.

E. 5.2

Die Vorinstanz erwog, die Reduktion der Darlehensschuld des Pflichtigen bei der X AG per 13. Oktober 2014 um Fr. ... sei zu Unrecht erfolgt. Mithin habe die X AG in diesem Zeitpunkt im Umfang von Fr. ... auf die Rückzahlung einer Darlehensschuld verzichtet,

was dem Drittvergleich nicht standhalte. Dass die X AG einem unabhängigen Dritten aufgrund einer (behaupteten) Abtretung einer Forderung, deren Bestand einerseits nicht habe nachgewiesen werden können und überdies mangels Existenz des Schuldners im Zeitpunkt der Verbuchung schon gar nicht mehr gegeben gewesen sei, dessen Darlehensschuld um Fr. ... reduziert hätte, könne nicht ernsthaft bejaht werden. Bei dieser Verbuchung handle es sich um eine Vorteilszuwendung durch die X AG an den Pflichtigen, was dazu führe, dass der Betrag von Fr. ... beim Pflichtigen pro 2014 als geldwerte Leistung aufzurechnen sei.

E. 5.3

Der Pflichtige macht dazu geltend, er habe eine Forderung von Fr. ..., die er gegenüber der Z AG aus der Liegenschaftstransaktion "... " hatte, an die X AG abgetreten und damit seine Schuld gegenüber der X AG reduziert. Die entsprechende Forderung sei ursprünglich in der Y AG entstanden, welche die Liegenschaft "... " an die Z AG verkauft habe. Aufgrund der erfolgten Abtretung vom Pflichtigen an die X AG hätte diese in der Folge eine ausstehende Schuld von Fr. ... gegenüber der Z AG aus der Liegenschaftstransaktion "... " verrechnen können.

E. 5.4.1

Bei der vorliegend streitigen Transaktion waren drei verschiedene Gesellschaften (Y AG, Z AG und X AG) involviert, bei denen der Pflichtige einzelzeichnungsberechtigt war. Aus den Kontoblättern der X AG zum Geschäftsjahr 2015 (überlanges Geschäftsjahr vom 1. Oktober 2014 bis 31. Dezember 2015) ist ersichtlich, dass dem Aktivkonto "A/Darlehen" am 13. Oktober 2014 ein Betrag von Fr. ... belastet wurde. Derselbe Betrag wurde zugunsten des erstmalig in der Bilanz 2015 aufgeführten Aktivkontos "Kauf Liegenschaft ..." gutgeschrieben. In den Akten liegt ferner eine Kopie einer öffentlichen Beurkundung über den Kaufrechtsvertrag vom 30. September 2010, gemäss welchem die Y AG der Z AG ein übertragbares Kaufrecht an der Liegenschaft Nr. 56 (Wohnhaus, Scheune, Restaurant "...") im Grundbuch W (Gemeinde E) einräumte. Der Kaufpreis betrug Fr. ... und wurde durch Zahlung von Fr. ... sowie durch Verrechnung von Fr. ... beglichen. Gemäss Kaufrechtsvertrag steht die Verrechnung im Zusammenhang mit dem Grundstückkauf über die Liegenschaft Nr. 10 im Grundbuch V. Ferner ist durch die ebenfalls in den Akten liegende öffentliche Urkunde zum Kaufvertrag vom 29. August 2013 belegt, dass die Z AG der X AG die Liegenschaften Nr. 11, 12 und 13 im Grundbuchkreis S, Gemeinde ..., verkaufte. Der gesamte Kaufpreis betrug Fr. ... und im Vertrag war vorgesehen, dass dieser durch Verrechnung mit dem von der Käuferin der Verkäuferin gewährten Darlehen getilgt werde. Am 25. August 2014 unterzeichneten die Parteien einen Nachtrag zum besagten Kaufvertrag. In diesem passten sie die ursprünglich vorgesehene Kaufpreistilgung in der Hinsicht an, dass der Kaufpreis durch Forderungsabtretung von der X AG (Käuferin) an die Z AG (Verkäuferin) einer Forderung von total Fr. ... der X AG gegenüber der Y AG, welche im Handelsregister am 25. September 2013 gelöscht wurde, zu tilgen sei. Die Forderungsabtretung erfolge per Datum der Vertragsunterzeichnung dieses Nachtrags zum Kaufvertrag vom 29. August 2013. Die Forderung sei am 22. Oktober 2013 durch schriftliche Zession von A an die X AG abgetreten worden.

E. 5.4.2

Dass der Pflichtige je Eigentümer einer Forderung gegen die Z AG im Umfang von Fr. ... wurde, ist aufgrund der folgenden Punkte zu bezweifeln: Der Pflichtige macht geltend, die

Forderung sei ursprünglich in der Y AG entstanden, welche die Liegenschaft "... " an die Z AG verkauft habe. Gemäss der öffentlichen Beurkundung zum Kaufrechtsvertrag zwischen der Y AG und der Z AG wurde ein Teil des Kaufpreises durch Verrechnung von Fr. ... beglichen. Daraus kann geschlossen werden, dass die Z AG einst eine Forderung von Fr. ... gegenüber der Y AG hatte, die im Rahmen der Transaktion "... " verrechnet wurde und folglich unterging. Aus den Akten ist dementsprechend nicht nachvollziehbar, wie bei der Y AG aus der Transaktion "... " eine Forderung gegenüber der Z AG hätte entstehen sollen. Dass der Betrag von Fr. ... – entgegen der öffentlichen Urkunde – nicht verrechnet wurde, was die angebliche Forderung der Y AG gegenüber der Z AG erklären würde, wurde weder behauptet noch ergibt sich dies aus einem anderen Aktenstück. Damit ist schon die Entstehung der bestrittenen Forderung nicht belegt. Ferner ist nicht nachvollziehbar, weshalb im Nachtrag zum Kaufvertrag vom 25. August 2014 von einer Forderung gegenüber der Y AG gesprochen wird, der Pflichtige in der Beschwerdeschrift aber geltend macht, es handle sich um eine Forderung gegenüber der Z AG. Der Pflichtige soll die Forderung gegenüber der Z AG sodann von der Y AG abgekauft und anschliessend am 22. Oktober 2013 an die X AG abgetreten haben, wodurch sich seine Verbindlichkeit gegenüber der X AG um Fr. ... reduziert haben soll. Die Abtretung einer Forderung bedarf zu ihrer Gültigkeit der schriftlichen Form (Art. 165 Abs. 1 OR). Weder die Abtretung der Y AG an den Pflichtigen noch jene vom Pflichtigen an die X AG konnte mittels schriftlicher Abtretungserklärung belegt werden. Es wäre am Pflichtigen gewesen, die Reduktion seiner Schuld gegenüber der X AG nachvollziehbar zu belegen. Dies ist ihm nicht gelungen. Das Steuerrekursgericht hat die am 13. Oktober 2014 verbuchte Reduktion der Darlehensschuld des Pflichtigen um Fr. ... zu Recht nicht berücksichtigt. Die vom kantonalen Steueramt in der Steuerperiode 2014 vorgenommene Aufrechnung von Fr. ... ist damit zu bestätigen.

E. 6.1

In der Steuerperiode 2015 rechnete das kantonale Steueramt ein Betrag von Fr. ... als Einkommen aus qualifizierter Beteiligung auf. Im Einschätzungsentscheid vom 9. Juli 2018 begründete es dies damit, dass es sich dabei um einen erneuten Aufbau eines simulierten Darlehens handle. Wie das Kontoblatt des Geschäftsjahrs 2015 zum Aktivkonto "A/Darlehen" zeigt, stellt dieser Betrag die Differenz zwischen dem Saldo des Aktivkontos "A/Darlehen" per 31. Dezember 2015 und jenem per 31. Dezember 2014 dar bzw. die Schuld des Pflichtigen gegenüber der X AG hat im Jahr 2015 nochmals um Fr. ... zugenommen.

E. 6.2

Für die Begründung, dass der Saldo des Aktivkontos "A/Darlehen" per 31. Dezember 2014 als simuliertes Darlehen aufzurechnen ist, ist auf E. 4 zu verweisen. Dass der Pflichtige seine Schuld gegenüber der X AG im Jahr 2015 weiter erhöhte, bekräftigt einerseits die Qualifikation als simuliertes Darlehen. Andererseits stellt der Betrag der Erhöhung (Fr. ...) wiederum eine geldwerte Leistung zugunsten des Pflichtigen dar, da sich die Umstände des Schuldverhältnisses und insbesondere die Bonität des Pflichtigen im Jahr 2015 nicht verbesserten. Das kantonale Steueramt hat den Betrag von Fr. ... im Jahr 2015 zu Recht als Einkommen aus privilegierter Beteiligung aufgerechnet. Dies führt zur Abweisung der Beschwerden.

E. 7

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). Eine Parteientschädigung steht ihm aufgrund seines Unterliegens nicht zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 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.