

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00093 vom 10. November 2021

ZH Verwaltungsgericht, 2021-11-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2021.00093

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00093 du 10 novembre 2021

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00093 del 10 novembre 2021

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2016 | [Aufrechnung von Vermittlungsprovisionen] Voraussetzungen für die Anfechtung von Zwischenentscheiden; Nichteintreten auf die Beschwerde betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2016, soweit die Einschätzung des steuerbaren Vermögens angefochten wird (E. 1.1). Anhand der Akten lässt sich nicht feststellen, dass die streitbetroffenen Vermittlungsprovisionen den Pflichtigen tatsächlich in der Steuerperiode 2016 zugeflossen sind (E. 3.2). Soweit die streitgegenständlichen Vermittlungsprovisionen in der Steuerperiode 2016 realisiert wurden, ist es an den Pflichtigen, den behaupteten Vermögensabfluss zu beweisen (E. 3.3). Ausgangsgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen (E. 5). Teilweise Gutheissung der vereinigten Beschwerden und Rückweisung zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid.

Erwägungen

E. 3.1

Umstritten ist die Aufrechnung zusätzlicher Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit in Form nicht deklarerter Vermittlungsprovisionen.

E. 3.2.1

Das kantonale Steueramt ging davon aus, dass dem streitgegenständlichen Vermögenszufluss von Fr. ... ein Mäklervertrag nach Art. 413 ff. des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR) zugrunde liegt (vgl. Einspracheentscheid Staats- und Gemeindesteuern 2016 vom 17. Juli 2020, E. 2.2). Nach Art. 413 Abs. 1 OR ist der Mäklerlohn verdient, sobald der Vertrag infolge des Nachweises oder infolge der Vermittlung des Mäklers zustande gekommen ist. Vorbehältlich einer abweichenden Vereinbarung entsteht der Entschädigungsanspruch mithin erst mit dem tatsächlichen Abschluss des (Haupt-)Vertrags, wird daher auch erst in diesem Zeitpunkt steuerrechtlich realisiert (vgl. BGr, 15. März 2013, 2C_458/2012, 2C_459/2012, E. 2.4.1, mit Hinweis auf BGE 113 II 49 E. 1b). Bedarf der (Haupt-)Vertrag für seine Gültigkeit der öffentlichen Beurkundung, ist auf den Zeitpunkt der Beurkundung abzustellen (vgl. BGE 113 II 49 E. 1b).

E. 3.2.2

Das kantonale Steueramt ging weiter davon aus, dass die strittigen Einkünfte mit Abschluss der Vereinbarung vom 15. Februar 2016 in der Steuerperiode 2016 realisiert wurden (vgl. Einschätzungsentscheid vom 26. November 2018, Ziff. 5.4). Gemäss dieser Vereinbarung war indessen bereits am 20. September 2015 vereinbart worden, dass die Pflichtige im Fall der erfolgreichen Vermittlung von Institution M als Käufer für das von den Verkäufern

gehaltene Immobilienportefeuille in der Schweiz (...) eine Provision von 1 % des Kaufpreises erhalten soll. Der Vereinbarung vom 15. Februar 2016 lässt sich weiter entnehmen, dass die Kaufverträge am 29. Oktober 2015 geschlossen und am 15. Februar 2016 vollzogen wurden. Angesichts dieser zeitlichen Abläufe kann nicht ausgeschlossen werden, dass der steuerbare Zufluss bereits im Jahr 2015 – mit dem tatsächlichen Abschluss der Kaufverträge – erfolgte (vgl. vorne, E. 3.2.1). Diesfalls würde es betreffend die Steuerperiode 2016 an einem den Zufluss begründenden Sachverhalt fehlen.

E. 3.2.3

Die Vereinbarung vom 20. September 2015 befindet sich nicht bei den Akten. Damit kann nicht eruiert werden, ob die Parteien eine von Art. 413 Abs. 1 OR abweichende Fälligkeit der Mäklerprovision vereinbart hatten. Selbst wenn feststände, dass dem nicht so ist, lässt sich anhand der Akten nicht feststellen, ob Umstände vorlagen, welche die Forderung der Pflichtigen erst nach dem tatsächlichen Abschluss der Kaufverträge im Oktober 2015 fällig werden liessen (z.B. eine öffentliche Beurkundung, die erst anfangs Jahr 2016 erfolgte). Damit ist entgegen der Auffassung der Vorinstanzen nicht erwiesen, dass die Vermittlungsprovision von Fr. ... zeitlich der Steuerperiode 2016 zugewiesen werden kann.

E. 3.2.4

In Bezug auf die weiteren, aufgerechneten Vermittlungsprovisionen von Fr. ... und Fr. ... finden sich bei den Akten lediglich zwei Rechnungen der E AG vom 24. Februar 2021 und vom 31. März 2021. Dokumente, aus welchen hervorgeht, wann die damit zusammenhängenden Mäklerverträge abgeschlossen wurden und ob darin betreffend Fälligkeit der Mäklerprovision eine von Art. 413 Abs. 1 OR abweichende Vereinbarung getroffen wurde, sind nicht vorhanden. Auch kann anhand der Akten nicht eruiert werden, wann die Hauptverträge tatsächlich abgeschlossen wurden. Damit lässt sich ebenfalls nicht endgültig feststellen, in welcher Steuerperiode die nämlichen Vermittlungsprovisionen fällig bzw. steuerlich realisiert wurden.

E. 3.3

Aus dem Gesagten folgt, dass die Sache zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid an das Steuerrekursgericht zurückzuweisen ist. Sollte dieses zum Schluss kommen, dass die streitgegenständlichen Vermittlungsprovisionen zeitlich (teilweise) der Steuerperiode 2016 zugeordnet werden können, wird es zu prüfen haben, ob die Zahlungen von der Pflichtigen an die E AG tatsächlich freiwillig erfolgten. Die Pflichtige behauptete diesbezüglich, sie sei davon ausgegangen, dass sie die vereinnahmten Gelder aufgrund des aktienrechtlichen Konkurrenzverbots (Art. 678 OR) ohnehin herauszugeben hätte, was das Steuerrekursgericht als unglaubhaft und widersprüchlich erachtete. Wohl ist nicht ganz nachvollziehbar, weshalb die Pflichtige die streitgegenständlichen Mäklerverträge nicht von Anfang an im Namen der E AG abgeschlossen hatte. Gleichwohl ist zu beachten, dass Zahlungen, die nicht ganz freiwillig erfolgten, gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht als unerheblich eingestuft werden können, nur weil ein gesetzlicher oder vertraglicher Rückforderungsanspruch nicht eindeutig ausgewiesen ist. Ansonsten würde man aus steuerrechtlicher Sicht eine Gewissheit über zivilrechtliche Ansprüche voraussetzen, die in der Praxis häufig nicht vorliegt. So kann auch ein aussergerichtlicher Vergleich einen neutralisierenden Vermögensabfluss begründen. Derartige Vergleiche zeichnen sich gerade dadurch aus, dass mit ihnen ein Streit oder eine Ungewissheit über ein Rechtsverhältnis mit gegenseitigen Zugeständnissen beigelegt wird (vgl. zum Ganzen: BGr, 24. März 2014,

2C_692/2013, 2C_693/2013, E. 5.1, mit Hinweis). Vorliegend bleibt darauf hinzuweisen, dass allfällige Vergleiche zwischen der Pflichtigen und der Pflichtigen als Vertreterin der E AG geschlossen wurden. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts ist das Selbstkontrahieren grundsätzlich unzulässig, weil das Kontrahieren eines Vertreters mit sich selbst regelmässig zu Interessenkollisionen führt. Selbstkontrahieren hat grundsätzlich die Ungültigkeit des betreffenden Rechtsgeschäfts zur Folge. Denn aufgrund des Interessenkonflikts besteht eine negative Vermutung über den Umfang der Vollmacht des Vertreters in dem Sinn, dass die Vollmacht des Vertreters ein Selbstkontrahieren nicht abdeckt. Das Insichgeschäft gilt mangels Zurechenbarkeit an den Vertretenen zunächst als schwebend unwirksam. Die Vermutung der Ungültigkeit kann nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung auf zwei Arten widerlegt werden: Einerseits durch den Nachweis, dass die Gefahr einer Benachteiligung des Vertretenen nach der Natur des Geschäfts ausgeschlossen ist, andererseits durch den Nachweis, dass der Vertretene den Vertreter zum Vertragsschluss mit sich selbst besonders ermächtigt oder das Geschäft nachträglich genehmigt hat. Nur wenn die negative Vermutung widerlegt wird, ist das Insichgeschäft gültig zustande gekommen. Andernfalls ist es von Anfang an als ungültig zu erachten (VGr, 1. Februar 2017, SB.2016.00053, SB.2016.00054, E. 3.3.3; BGr, 22. Mai 2013, 4A_127/2013, E. 6.1; 3. Dezember 2012, 4A_360/2012, E. 4; BGr, 5. Dezember 2011, 2C_272/2011, E. 4.2.1, mit Hinweis; BGE 127 III 332 E. 2a; 126 III 361 E. 3a). Im Übrigen wird selbst für ein gültiges Insichgeschäft ab Fr. ... die schriftliche Form verlangt (vgl. Art. 718b OR). Soweit die streitgegenständlichen Vermittlungsprovisionen überhaupt in der Steuerperiode 2016 realisiert wurden, ist es an den Pflichtigen, im zweiten Rechtsgang zu belegen, dass sie mit der E AG jeweils einen aussergerichtlichen Vergleich geschlossen hatte, welcher formell und inhaltlich den vorgenannten Anforderungen genügt (vgl. vorne, E. 2.4).

E. 4

Dies führt zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde. Die Angelegenheit wird zur weiteren Untersuchung des Sachverhalts und zum Neuentscheid im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.

E. 5

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Beschwerdegegner aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG; Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG), da eine Rückweisung mit offenem Ausgang als Obsiegen der Beschwerdeführenden gilt (BGr, 28. April 2014, 2C_845/2013, E. 3). Den obsiegenden Beschwerdeführenden steht eine angemessene Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG; 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). Diese wird im Verfahren SB.2021.00093 auf Fr. 10'600.- und im Verfahren SB.2021.00094 auf Fr. 10'100.- (Auslagen und Mehrwertsteuer jeweils inbegriffen) festgelegt (§ 8 Abs. 1 der Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2018 [GebV VGr]). Über die Kosten- und Entschädigungsfolgen des steuerrekursgerichtlichen Verfahrens hat das Steuerrekursgericht in seinem Neuentscheid zu befinden.

E. 6

Nach der Regelung in Art. 90 ff. BGG sind letztinstanzliche kantonale Rückweisungsentscheide, die der unteren Instanz einen Entscheidungsspielraum belassen, grundsätzlich als Zwischenentscheide im Sinn von Art. 93 BGG zu qualifizieren (BGE 134 II 124 E. 1.3). Zwischenentscheide sind vor Bundesgericht nur direkt anfechtbar, wenn sie einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken können (lit. a) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (lit. b). Verbleibt der unteren Instanz, an welche die Sache zurückgewiesen wird, kein Entscheidungsspielraum mehr und dient die Rückweisung nur noch der (rechnerischen) Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten, werden Rückweisungsentscheide nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung als Endentscheide behandelt (BGE 134 II 124 E. 1.3).

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