

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00142 vom 30. November 2022

ZH Verwaltungsgericht, 2022-11-30, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2021.00142

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00142 du 30 novembre 2022

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00142 del 30 novembre 2022

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2012 | Staats- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2012 Kognition und Novenrecht (E. 1). Das eingereichte Gutachten fällt unter das Novenverbot und ist daher unbeachtlich (E. 1.4.2). Vorliegend handelt sich um kein (Steuer-)Strafverfahren, in welchem die vom Pflichtigen angeführten speziellen Verfahrensgarantien nach Art. 6 Abs. 2 und 3 EMRK einzuhalten wären. Hinzu kommt, dass die Verwendung von im Strafverfahren sichergestellten Beweismitteln im Verwaltungsverfahren grundsätzlich unproblematisch ist (E. 2.1). Weiter besteht keine Veranlassung für eine Feststellung des Verwaltungsgerichts bezüglich der Unabhängigkeit der ASU von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (E. 2.2). Sodann geht auch die Rüge der Gehörsverletzung sowie die Verletzung des Akteneinsichtsrecht fehl (E.2.3 und 2.4). Definition der geldwerten Vorteile (E.3.1-3.3). Die Rügen des Pflichtigen in Bezug auf die Aufrechnungen sind unbegründet, vielmehr erfolgten die Aufrechnungen zu Recht und sind sie zu bestätigen (E. 3.5.). Gründe für eine Rückweisung des Verfahrens an die Vorinstanz oder für die Sistierung eines Verfahrensteils sind nicht ersichtlich (E. 4). Ausgangsgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen (E. 5). Abweisung der Beschwerden.

Erwägungen

E. 2

Der Pflichtige erhebt eine ganze Reihe von formellen Einwendungen, bei welchen es im Kern um die Stellung und das Vorgehen der ASU im vorliegenden Verfahren geht. So beantragt er eine Feststellung, dass die ASU eine verwaltungsstrafrechtliche Behörde sei und dass diese wegen der fehlenden Unabhängigkeit von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) unverzüglich alle Akten und Daten dieses Verfahrens herauszugeben habe. Sämtliche ASU-Akten und der ASU-Bericht seien zufolge Verletzung einer Reihe von Vorschriften der EMRK und der Bundesverfassung aus dem Verfahren zu weisen und die Verfahrensleitung dieses Verfahrens habe sicherzustellen, dass die ASU strikt und konsequent vom Verfahren ferngehalten werde.

E. 2.1

Vorliegend wird im offenen Verfahren die Steuereinschätzung bzw. -veranlagung des Pflichtigen vorgenommen. Es handelt sich bei diesem Verfahren ausdrücklich nicht um ein (Steuer-)Strafverfahren, in welchem die vom Pflichtigen angeführten speziellen Verfahrensgarantien nach Art. 6 Abs. 2 und 3 EMRK einzuhalten wären. Hinzu kommt, dass die Verwendung von im Strafverfahren sichergestellten Beweismitteln im Verwaltungsverfahren grundsätzlich unproblematisch ist (vgl. BGr, 2. Februar 2021, 2C_516/2020, E. 5.3 mit weiteren Hinweisen). Insoweit ist nicht ersichtlich, inwiefern

Untersuchungshandlungen der ASU oder der Beizug des Schlussberichts der ASU wegen der Verletzung von hier gar nicht zur Diskussion stehenden strafrechtlichen Verfahrensgarantien gegen Vorschriften der EMRK oder der Bundesverfassung verstossen würden.

E. 2.2

Ebenso wenig besteht Raum und Veranlassung für eine Feststellung des Verwaltungsgerichts bezüglich der Unabhängigkeit der ASU von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV): Das ASU-Verfahren wird mit einem Bericht der Eidgenössischen Steuerverwaltung abgeschlossen, welcher dem Beschuldigten und den interessierten kantonalen Verwaltungen für die direkte Bundessteuer zuzustellen ist (Art. 193 DBG). Dieser Bericht hält die Einstellung der Untersuchung fest, wenn keine Widerhandlung vorliegt (Art. 193 Abs. 2 DBG). Wenn die ESTV aber zum Ergebnis gelangt, dass eine Steuerwiderhandlung zu ahnden ist, verlangt sie von der kantonalen Verwaltung im Falle einer Steuerhinterziehung die Durchführung eines Hinterziehungsverfahrens (Art. 194 Abs. 1 DBG). Bei einem Steuervergehen wird Anzeige bei der kantonalen Strafverfolgungsbehörde erstattet (Art. 194 Abs. 2 DBG). Inwieweit diese gesetzliche Konzeption des ASU-Verfahrens gegen im vorliegenden Verfahren zu beachtende Vorschriften betreffend die Unabhängigkeit von Verwaltungsbehörden verstossen soll, ist nicht ersichtlich. Selbst wenn es zu einer Vermischung von Straf- und Steuerveranlagungsverfahren gekommen wäre, ist eine solche Vermischung von Straf- und Veranlagungsverfahren aber rechtsprechungsgemäss nicht problematisch. Denn die hypothetische Möglichkeit, dass die Behörden im (allfälligen) Strafverfahren die gültigen Gesetzesbestimmungen bzw. die anwendbaren Verfahrensgarantien missachten, kann für das Veranlagungsverfahren nicht schädlich sein (BGE 144 II 427 E. 2.3.3 S. 434 mit Hinweisen; Urteil 2C_717/2018 vom 24. Januar 2020 E. 3.4). Daher kann auch von einem vom Pflichtigen behaupteten irgendwie gearteten Beweisverbot bezüglich des ASU-Berichts keine Rede sein.

E. 2.3

Ferner macht der Pflichtige geltend, er habe Akten zu Unrecht nicht einsehen können und namentlich keinen Einblick in die vollständige Kommunikation zwischen Steueramt und der ASU erhalten. Auf diese Weise sei sein Akteneinsichtsrecht bzw. sein Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) verletzt worden.

E. 2.3.1

Das aus dem Gehörsanspruch (Art. 29 Abs. 2 BV) fliessende Akteneinsichtsrecht (zu dessen Konkretisierung auf Gesetzesstufe vgl. Art. 114 DBG, Art. 41 Abs. 1 StHG sowie § 124 StG) bezieht sich auf sämtliche Akten eines Verfahrens, die für dieses erstellt oder beigezogen wurden, ohne dass ein besonderes Interesse geltend gemacht werden müsste.

E. 2.3.2

Die Vorinstanz hat in ihrem Entscheid zu Recht festgestellt, dass im Veranlagungs- und Einschätzungsverfahren diese Rechte des Pflichtigen verletzt worden: So ist das Akteneinsichtsrecht sowie das Recht auf Äusserung zum Beweisergebnis verletzt wurden (E. 5.a)bb) des angefochtenen Entscheids). Ebenso zu Recht hat die Vorinstanz indessen festgestellt, dass die gerügten Verletzungen des rechtlichen Gehörs im Einspracheverfahren geheilt wurden: Unstrittig ist dem Pflichtigen der Bericht der ASU direkt von der ASU zugestellt worden, waren die aufgerechneten Positionen und deren Begründung klar

erkennbar und hat der Pflichtige hierzu in der Einsprache auch Stellung genommen. Diese Mängel sind tatsächlich geheilt. Dasselbe gilt für die in diesem Zusammenhang seitens des Pflichtigen behauptete "krasse Verletzung des Vertrauensprinzips" durch das Unterlassen eines Hinweises auf den Zugang des Berichts der ASU zu den Akten dieses Verfahrens. Für die vom Pflichtigen deswegen verlangte deklarationsgemässe Einschätzung besteht weder Anlass noch ist hierfür eine gesetzliche Grundlage ersichtlich.

E. 2.3.3

Den Akten lassen sich weiter keine Hinweise entnehmen, dass zwischen dem kantonalen Steueramt und der ESTV im Allgemeinen oder der ASU im speziellen weitere Kommunikation stattgefunden hat. Das Verwaltungsgericht hat daher keinen Anlass, im heutigen Zeitpunkt davon auszugehen, dass nicht sämtliche Verfahrensschritte ordnungsgemäss protokolliert sind. Der Pflichtige kann seine anderslautenden Behauptungen über blossе Mutmassungen hinaus auch nicht substantizieren. Eine diesbezügliche Gehörsverletzung ist nicht ersichtlich. Die Vorinstanzen haben daher für die streitbetreffende Einschätzung bzw. Veranlagung auf den Bericht der ASU abstützen dürfen. Auf die in diesem Zusammenhang weiter gestellten Feststellungsbegehren betreffend die Stellung der ASU und die Begehren um Anweisungen zur Löschung von Daten oder diese als unverwertbar zu bezeichnen, ist damit nicht weiter einzugehen und auf die diesbezüglichen Anträge nicht einzutreten.

E. 2.4

Ebenso wenig ist im Zusammenhang mit den Akten der D AG eine Verletzung des Akteneinsichtsrechts erkennbar: Die Vorinstanz hat unwidersprochen festgehalten, dass dem Pflichtigen die gewünschten Akten grundsätzlich bei der ASU zur Verfügung gestanden seien. Insoweit, als die Vorinstanz selbst Akten bei der ASU beigezogen hat, ist dies der Vertreterin des Pflichtigen angezeigt worden, verbunden mit dem Hinweis, gegebenenfalls Akteneinsicht beim Steuerrekursgericht zu nehmen. Am 21. September 2021 nahm der Pflichtige persönlich in die Akten Einsicht und seine Vertreterin leistete eine Stellungnahme hierzu. Weiter geht das Recht auf Akteneinsicht im konkreten Fall nicht – insbesondere werden nicht gleichsam automatisch alle in einem beigezogenen Aktenverzeichnis aufgelisteten Akten Teil der Verfahrensakten.

E. 3.1

Gemäss Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG bzw. § 20 Abs. 1 lit. c StG sind als Ertrag aus beweglichem Vermögen insbesondere Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art steuerbar. Geldwerte Vorteile aus Beteiligungen charakterisieren sich dadurch, dass 1) die leistende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft für ihre Leistung keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, 2) der Beteiligungsinhaber der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft direkt oder indirekt einen Vorteil erlangt, 3) die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft diesen Vorteil einem Dritten unter gleichen Bedingungen (Drittvergleich) nicht zugestanden hätte und 4) der Charakter dieser Leistung für die Organe der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft erkennbar war (BGE 144 II 427 E. 6.1; 140 II 88 E. 4.1; 138 II 57 E. 2.2). Stets vorauszusetzen ist dabei, dass die Zuwendung ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis hatte (BGr, 18.5.2020, 2C_1028/2019, E. 2.2; 26.2.2019, 2C_449/2017, E. 2.3 = StE 2019 B 24.4 Nr. 90).

E. 3.2

Der steuerbare Reingewinn der juristischen Personen setzt sich gemäss § 64 Abs. 1 StG und Art. 58 Abs. 1 DBG unter anderem zusammen aus dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldo vortrags des Vorjahrs (Ziff. 1 bzw. lit. a) sowie "allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden, wie insbesondere offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte" (§ 64 Abs. 1 Ziff. 2 lit. e StG bzw. Art. 58 Abs. 1 lit. b 5. Lemma DBG).

E. 3.3

Auf eine verdeckte Gewinnausschüttung ist zu schliessen, wenn eine juristische Person, sich entreichernd, ihren Gesellschaftern oder ihr sonst nahestehenden Personen bewusst Vorteile zuwendet, die sie unbeteiligten Dritten nicht einräumen würde (VGr, 16. Dezember 2015, SB.2015.00005, E. 3.2; RB 1985 Nr. 42 = StE 1985 B 72.13.22 Nr. 4, mit Hinweisen). Darunter fallen auch geldwerte Leistungen in Form von Ertragsverzichten zugunsten des Aktionärs oder einer ihm nahestehenden Person. Diese – auch als Gewinnvorwegnahme bezeichnete – Form der geldwerten Leistung liegt vor, wenn die Gesellschaft auf ihr zustehende Einnahmen ganz oder teilweise verzichtet und die entsprechenden Erträge direkt dem Aktionär oder diesem nahestehenden Personen zufließen bzw. wenn diese nicht jene Gegenleistung erbringen, welche die Gesellschaft von einem unbeteiligten Dritten fordern würde (BGr, 22. September 2011, 2C_180/2011 und 2C_181/2011, E. 3.2). Leistung und Gegenleistung müssen nach der Rechtsprechung einem sogenannten Dritt- bzw. Fremdvergleich standhalten. Die Gesellschaft, welche mit einem Aktionär oder einer diesem nahestehenden Person ein Rechtsgeschäft abschliesst, muss dies somit zu den Bedingungen tun, zu welchen sie es auch mit einem unabhängigen Dritten tun würde (BGr, 3. Mai 2021, 2C_548/2020 und 2C_551/2020, E. 2.2; Martin Zweifel/Silvia Hunziker, Steuerverfahrensrecht, Beweislast, Drittvergleich, "dealing at arm's length", Art. 29 Abs. 2 BV, Art. 58 DBG, ASA 77, S. 657 ff., S. 673 mit Hinweisen).

E. 3.4

Was die Beweislastverteilung betrifft, so gilt die Grundregel, dass die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen und die steuerpflichtige Person für steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen trägt (BGE 140 II 248 E. 3.5; BGE 121 II 257 E. 4c/aa). Bei geldwerten Leistungen ist es grundsätzlich an der Steuerbehörde, den Nachweis zu erbringen, dass einer Leistung der Gesellschaft keine oder keine angemessene Gegenleistung gegenübersteht. Gelingt ihr dies nicht, so trägt sie die Folgen der Beweislosigkeit (vgl. [anstelle vieler] BGr, 1. September 2009, 2C_265/2009, E. 2.4; BGr, 23. Juli 2009, 2C_76/2009, E. 2.2 mit Hinweis). Dabei ist im Zusammenhang mit sogenannten verdeckten Gewinnausschüttungen freilich immerhin zu beachten, dass bei genügend durch die Steuerbehörde vorgebrachten Indizien, welche auf eine Unangemessenheit bei der Gegenleistung schliessen lassen, es dem Steuerpflichtigen obliegt, den Nachweis für seine gegenteilige Behauptung zu erbringen (BGr, 27. September 2019, 2C_343/2019, E. 5.2; BGr, 23. April 2019, 2C_49/2018 und 2C_70/2018, E. 4.2.4).

E. 3.5

Die D AG mit Sitz in G (heute liquidiert) bezweckte die Erbringung von Beratungsdienstleistungen, insbesondere im Bereich der Treuhand- und Steuerberatung sowie des Handels- und Wirtschaftsrechts. Der Pflichtige deklarierte in der Steuerperiode

2012 50 % der Aktien der D AG, die übrigen Mitglieder des Aktionariats der Gesellschaft sind nicht bekannt.

E. 3.5.1

Insoweit als der Pflichtige sich zur von der Vorinstanz nicht geschützten Aufrechnung von Fr. ... im Zusammenhang mit dem Verkauf von Inventar der D AG äussert, ist hierauf nicht weiter einzugehen. Dieser Sachverhalt ist nicht mehr Streitgegenstand.

E. 3.5.2

Der Rechnung der D AG sind Honorarkosten von Rechtsanwalt J im Zusammenhang mit einem gegen den Pflichtigen persönlich geführten Strafverfahren vor Kreisgericht G wegen Beschimpfung und Erschleichung einer Falschbeurkundung belastet worden. Das entsprechende Honorar von Fr. ... ist dem Pflichtigen aufgerechnet worden. Die Aufrechnung der Verteidigungskosten insoweit, als sie mit der Beschimpfung angefallen sind, ist zu Recht erfolgt. Die Verteidigungsaufwendungen gegen den Vorwurf der Beschimpfung lassen sich in keiner Weise in einen geschäftlichen Zusammenhang mit der Tätigkeit der D AG stellen. Insbesondere ist nicht ersichtlich, inwieweit die Gesellschaft im Fall eines Schuldspruchs ihres Angestellten eine zivilrechtliche Haftung hätte befürchten müssen. Dies wäre indessen Voraussetzung dafür, die Verteidigungsaufwendungen für den Pflichtigen als geschäftsmässig begründeten Aufwand zu bezeichnen (vgl. BGr, 3. Februar 2014, 6B_663/2013, Erw. 2.6.2). Ebenso wenig sind die Ausführungen der Vorinstanz zum Quantitativen dieser Aufrechnung zu korrigieren: Das Kreisgericht G hat den Pflichtigen vom Vorwurf der Erschleichung einer Falschbeurkundung freigesprochen. Bezüglich des Vorwurfs der Beschimpfung erfolgte ein Schuldspruch. Das Kreisgericht hat dem Pflichtigen für diesen teilweisen Freispruch eine Parteientschädigung von Fr. ... zugesprochen, womit der Pflichtige angesichts der gesamten Honorarrechnung von Fr. ... noch mit Fr. ... privat belastet war für die Verteidigungskosten im Zusammenhang mit der Beschimpfung. Dass diese Aufteilung der Kosten unangemessen war, macht der Beschwerdeführer substantiiert – etwa durch Einreichung einer detaillierten Honorarrechnung seines Rechtsvertreters – nicht geltend. Inwieweit weitere Honorarzahung an Rechtsanwalt J 2011 eine andere Beurteilung rechtfertigen, ist ebenfalls mangels detaillierter Rechnungen nicht nachvollziehbar. Ebenso wenig rechtfertigen die Verfahrenskosten des Strafverfahrens eine andere Beurteilung, sind diese doch dem Beschwerdeführer lediglich zu einem Drittel – wiederum wohl im Umfang des Schuldspruchs wegen Beschimpfung – auferlegt worden.

E. 3.5.3

Ebenso gesetzmässig ist die vorinstanzliche Beurteilung bezüglich der Stromkosten der Wohnung K-Strasse 03, G. Diese Wohnung wurde zugestandenermassen von der Partnerin des Pflichtigen und den gemeinsamen Kindern genutzt. Selbst wenn der Beschwerdeführer einen Büroraum dieser Wohnung – gemäss eigener Darstellung in der Einsprache – sehr sporadisch nutzte, sind damit die Stromkosten der fraglichen Wohnung aus Sicht der D AG keineswegs geschäftsmässig begründet. Nicht ersichtlich ist, inwiefern Zeugenaussagen oder ein Augenschein an dieser Beurteilung etwas zu ändern vermöchten.

E. 3.5.4

Eine Aufrechnung einer Rechnung der L AG über Fr. ... stand im vorinstanzlichen Verfahren in der zu beurteilenden Steuerperiode nicht zur Diskussion, weswegen die Vorinstanz auch keine Veranlassung hatte, sich hierzu zu äussern.

E. 3.5.5

Streitig sind Aufrechnungen aus einem Leasinggeschäft mit USM-Möbeln über Fr. ... im Zusammenhang mit der M AG. Diese Gesellschaft bezweckte gemäss Handelsregistereintrag in der streitbetroffenen Steuerperiode Tätigkeiten im "... und "... (vgl. Handelsregistereintrag im Kanton Schwyz, damaliger Sitz R-Strasse 04, S). Tatsächlich ungenau ist in diesem Zusammenhang die Feststellung der Vorinstanz, der Pflichtige sei selbst Aktionär der M AG. Der Eintrag im Wertschriftenverzeichnis 2012 des Pflichtigen zur M AG bezieht sich nicht auf Aktien. Die ASU hat hierzu festgestellt, dass der Pflichtige alleiniger Verwaltungsrat der Gesellschaft war und die M AG über die N AG indirekt kontrollierte. Diese Feststellungen sind seitens des Pflichtigen vor Vorinstanz und im Beschwerdeverfahren nicht bestritten worden. Damit ändert sich am für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung notwendigen Naheverhältnis zwischen dem Pflichtigen und der M AG nichts. Im Weiteren beschreibt die Vorinstanz den Vorgang des Verkaufs der USM-Büromöbel der M AG über die O GmbH an die P AG in Übereinstimmung mit dem Bericht der ASU. Ebenso zutreffend beschreibt sie den folgenden Geldfluss von der P AG über die O GmbH und die Q AG an die D AG. Sodann hält die Vorinstanz hierzu zusammenfassend fest, dass der Verbleib der Geldmittel letztlich nicht nachweisbar sei, indessen der Pflichtige die unter seiner Kontrolle stehenden Gesellschaften nutzte, um von der P AG einen Kredit zu erhalten und die Gelder sich selber zufließen zu lassen. Wie die D AG diesen Betrag nämlich tatsächlich weiterverwendet hat, ist nicht ersichtlich: Eine Buchhaltung dieser Gesellschaft für 2012 ist nicht erstellt worden bzw. liegt nicht vor. Damit ist die vorinstanzliche Feststellung erstellt, wonach der Pflichtige den Geldwert der Möbel der M AG dieser Gesellschaft entnommen hat und den Gegenwert in der D AG genutzt bzw. allenfalls sich selber zugeführt hat. Der Pflichtige bestreitet auch diese Sachdarstellung nicht substantiiert, sondern beschränkt sich auf pauschale Behauptungen und dass "Sale und Lease-back-Verfahren unterschiedlichste Ausprägungen" hätten und in der gelebten Wirtschaftswelt häufig vorkämen. Derartige pauschale Bestreitungen sind nicht geeignet, das Resultat der Abklärungen der ASU und die darauf fussende Beweiswürdigung der Vorinstanz infrage zu stellen. Ein geschäftliches Interesse an diesem Leasinggeschäft um die USM-Möbel ist für die involvierten Gesellschaften nicht ersichtlich. Dies gilt insbesondere für die M AG, welche das Eigentum an den Möbeln verloren hat und mit hohen Leasingraten konfrontiert war. Die Aufrechnung erfolgte beim Pflichtigen aufgrund der Dreieckstheorie zu Recht und ist zu bestätigen.

E. 3.5.6.1

Dem Pflichtigen ist als geldwerte Leistungen die Nutzung einer Wohnung im dritten Obergeschoss (Fr. ...) des Mehrfamilienhauses H-Strasse 01, G, sowie angeblich von der M AG erbrachte Umbauten und Renovationen (Fr. ...) in derselben Liegenschaft aufgerechnet worden. Die fragliche Liegenschaft stand im Eigentum der E AG, einer in der D AG aktivierten Beteiligung. Der Pflichtige war von Juli 2009 bis 2019 Delegierter des Verwaltungsrats der E AG. Der Pflichtige bestreitet die Zulässigkeit der Aufrechnung unter Hinweis auf ein von ihm in Auftrag gegebenes und im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren neu zu den Akten gereichtes Gutachten. Dieses äussert sich im Wesentlichen zum Zustand der Liegenschaft 2010 bis 2012 (insbesondere des Daches), der Notwendigkeit der Überwachung des Schadens am Dach und zum erzielbaren Mietertrag. Sodann untersucht das Gutachten in der Buchhaltung der M AG vorhandene Ausgaben und bringt diese in Zusammenhang mit den in der Liegenschaft H-Strasse 01, G, getätigten

Umbauten/Renovationen.

E. 3.5.6.2

Die Nutzung der streitbetroffenen Wohnung durch die D AG bzw. den Pflichtigen persönlich für Tätigkeiten für die D AG ist auch im Beschwerdeverfahren unbestritten geblieben. Tatsächlich ist damit – mit der Vorinstanz und unter Verweis auf deren Ausführungen im angefochtenen Entscheid S. 26/27 – die Notwendigkeit der Leistung eines Mietzinses zugunsten der Eigentümerin der Liegenschaft, der E AG, erstellt. Weswegen umgekehrt die E AG der D AG in der hier umstrittenen Steuerperiode 2012 eine Entschädigung in Form der mietfreien Überlassung der Wohnung für die Überwachung des Schadens am Dach hätte entrichten sollen, ist nicht einsichtig. Der Pflichtige kann dies auch im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren nicht begründen, obwohl ihn hierfür die Beweislast trifft. Die behauptete Überwachung der Liegenschaft wegen des Mangels am Dach ist hierfür nicht geeignet, ist das Dach doch bereits 2011 saniert worden. Hinzu kommt, dass der Pflichtige in der Steuerperiode 2012 Delegierter des Verwaltungsrats der E AG war und durchaus in dieser Funktion allfällige Überwachungen hätte vornehmen können. Ob die Wohnung letztlich vom Pflichtigen auch für private Wohnzwecke genutzt wurde, ändert an der steuerrechtlichen Beurteilung ebenfalls nichts: So oder anders hat im Licht der Dreieckstheorie eine Aufrechnung des der E AG entgangenen Mietertrags beim Pflichtigen zu erfolgen. Auf die Ausführungen des im Beschwerdeverfahren eingereichten Gutachtens ist zufolge des Novenverbots (vgl. E. 1.4 vorstehend) wie dargelegt grundsätzlich nicht weiter einzugehen. Indessen ergibt sich auch aus den – im Sinn einer Parteibehauptung zu würdigenden – Ausführungen nicht mehr, als dass die Liegenschaft einen Schaden am Dach aufwies, der zu beheben war. Inwieweit bzw. weswegen in der hier zu beurteilenden Steuerperiode 2012 eine ständige Präsenz zur Überwachung des Schadens notwendig war, erschliesst sich dem Gericht auch nach Einsicht in das Gutachten nicht, wurde das Dach doch auch gemäss den Ausführungen des privaten Gutachters "2010 und 2011 komplett rundumerneuert" und war "nach Abschluss der Arbeiten im Jahr 2011 (...) neuwertig und von hoher Zuverlässigkeit" (S. 16 Privatgutachten). Auch das Ausmass des aufgerechneten Mietzinses ist angesichts des vom Nachmieter ab 1. Juli 2012 bezahlten Mietzinses von Fr. ... zu bestätigen. Auch hier ergäbe sich auch unter Berücksichtigung der Ausführungen des Privatgutachters keine andere Beurteilung: Die neue Küche der Wohnung wurde bereits im November 2011 eingebaut. Welche Fertigstellungs- bzw. Aufbereitungsarbeiten den Mietwert der Wohnung 2012 noch beeinträchtigt haben könnten, ist nicht substantiiert behauptet und dementsprechend nicht ersichtlich.

E. 3.5.6.3

Ob schliesslich eine ebenfalls beim Pflichtigen aufgerechnete pauschale Zahlung der E AG an die M AG über Fr. ... tatsächlich im Zusammenhang mit Renovations- und Umbauarbeiten an der Liegenschaft H-Strasse 01, G, steht, ist nicht erstellt. Wiederum mit der Vorinstanz (S. 27 des angefochtenen Entscheids) ist zunächst darauf hinzuweisen, dass das Bundesgericht im Rahmen der Einschätzung der E AG bestätigte, dass zufolge fehlender Personal- oder Fremdarbeiten nicht die M AG diese Arbeiten ausgeführt habe (BGr, 24. Januar 2020, 2C_717/2018, E. 8.3., auch zum Folgenden). Zudem entsprechen derartige Arbeiten auch nicht dem Zweck der M AG. Damit liegt wiederum im Licht der Dreieckstheorie eine Aufrechnung der fraglichen Zahlung beim Pflichtigen nahe, weswegen es an ihm gewesen wäre, die geschäftsmässige Begründetheit der fraglichen Zahlung an die M AG nachzuweisen. Dies gelingt dem Pflichtigen nicht: Selbst bei Berücksichtigung der

Ausführungen des Privatgutachters und des ebenfalls unter das Novenverbot fallenden Kontoauszugs der M AG fehlt es am Nachweis, dass tatsächlich die bei der M AG 2012 verbuchten Wareneinkäufe durch bzw. im Auftrag dieser Gesellschaft, ausserhalb ihres statutarischen Zwecks, in der streitbetroffenen Liegenschaft verwendet bzw. verbaut wurden.

E. 4

Damit ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen. Gründe für eine Rückweisung des Verfahrens an die Vorinstanz oder für die Sistierung eines Verfahrensteils sind nicht ersichtlich.

E. 5

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer 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 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).

E. 6

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen, von der Zustellung an gerechnet, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) erhoben werden. Die Beschwerde ist bis Ende 2022 an das Schweizerische Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, und ab 1. Januar 2023 an das Schweizerische Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, zu adressieren.

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