

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00108 vom 18. Juni 2025

ZH Verwaltungsgericht, 2025-06-18, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2024.00108](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2024.00108)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00108 du 18 juin 2025

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00108 del 18 giugno 2025

## Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2009, 2010 und 2011 (1.1.-21.6.) | Staats- und Gemeindesteuern 2009-2011. Die Steuerperiode 2009 ist verjährt (E. 2). Der Sistierungsantrag wird abgewiesen (E. 3.3). Die Pflichtigen beantragen die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids und Rückweisung zur Neuurteilung wegen angeblich ungenügender Sachverhaltsabklärung. Insbesondere rügen sie die fehlende Berücksichtigung früherer Nachsteuerakten, nicht gewürdigte Beweismittel sowie abgelehnte Zeugenbefragungen. Das Verwaltungsgericht weist die Rügen ab: Die Vorinstanz durfte sich auf frühere Urteile stützen, ohne alle Originalakten beizuziehen. Von einer ergänzenden Beweisaufnahme, etwa durch Befragung, durfte in antizipierter Beweiswürdigung ebenfalls abgesehen werden. Die Vorbringen vermögen keine Rechtsverletzung oder willkürliche Sachverhaltsfeststellung aufzuzeigen (E. 4). Die Pflichtigen bestreiten die Aufrechnung von geldwerten Leistungen aus ihrer Beteiligung an der A AG für die Steuerjahre 2010 und 2011. Sie argumentieren, die A AG habe ein Kommissions- statt Margenmodell betrieben. Das Verwaltungsgericht erkennt jedoch gestützt auf frühere Verfahren und die unveränderte Geschäftsstruktur eine verdeckte Gewinnausschüttung in Form von Barbezügen und Überweisungen an den Alleinaktionär. Die Pflichtigen erbringen keinen Gegenbeweis für den Zufluss dieser Beträge. Die Beschwerde wird mehrheitlich abgewiesen; einzig die Steuerforderung für das Jahr 2009 ist infolge Verjährung untergegangen. Teilweise Gutheissung.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SB.2024.00108 SB.2024.00109 Urteil der 2. Kammer vom 18. Juni 2025  
Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Gerichtsschreiberin Ivana Drempetic. In Sachen Erbinnen des B, 1. C, 2. D, 3. E, alle vertreten durch F AG, Beschwerdeführerinnen, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2009, 2010 und 2011 (1.1.-21.6.) sowie direkte Bundessteuer 2009, 2010 und 2011 (1.1.-21.6.), hat sich ergeben: I. A. B (nachfolgend: der Alleinaktionär und Vater der Pflichtigen) war einziger Verwaltungsrat und Alleinaktionär der A AG mit Sitz in G, ehemals H SA. Bei der A AG handelt es sich um ein Unternehmen, welches im An- und Verkauf von Edelmetallen bzw. in deren Wiederverwertung tätig ist, wobei sie in Europa von Geschäfts- und Privatkunden Gold und andere Edelmetalle ankauft und an die I SA mit Sitz in J (Kanton K) verkauft. Er wurde bis und mit Steuerperiode 2008 pauschal und ab Steuerperiode 2009 im ordentlichen Verfahren besteuert. Nach dem Ableben des Alleinaktionärs erbten dessen drei Töchter C,

D und E (nachfolgend: die Pflichtigen) mit Wohnsitz in Finnland als Alleinerbinnen das Unternehmen. B. Nach dem Tod des Alleinaktionärs reichte die A AG mit Schreiben vom 27. September 2011 bei der Dienstabteilung des kantonalen Steueramts eine straflose Selbstanzeige bezüglich unvollständiger Verbuchung und Deklaration von Einnahmen, Ausgaben und Vermögen ein. Weiter teilte sie mit, dass höchstwahrscheinlich geldwerte Leistungen an den verstorbenen Alleinaktionär geflossen seien. Zu diesem Zeitpunkt waren die Veranlagungsverfügungen bereits in Rechtskraft erwachsen. Am 11. Oktober 2011 eröffnete das Steueramt gegenüber der Gesellschaft ein Nachsteuerverfahren für die Steuerperioden 2001 – 2009 in welchem hauptsächlich strittig war, nach welchem Geschäftsmodell die A AG operierte bzw. wem die über die entdeckten Konten abgewickelten Geschäftsvorfälle ertragsseitig zuzurechnen waren. Das kantonale Steueramt rechnete die Geschäftsvorfälle dabei der A AG zu und rechnete ihr eine nach Ermessen geschätzte Gewinnmarge auf, da eine solche in ihren Erfolgsrechnungen nicht verbucht worden war. Das Verfahren fand mit Entscheid des Bundesgerichts vom 27. Januar 2022 seinen definitiven Abschluss (BGr, 27. Januar 2022, 2C\_688/2021). Der A AG wurden dabei die über die nicht deklarierten Konten abgewickelten Geschäftsvorfälle und Aktiven ertrags- und kapitalseitig angerechnet. C. Am 27. September 2014 leitete das kantonale Steueramt betreffend die Pflichtigen ein Nachsteuerverfahren für die bereits rechtskräftig veranlagte Steuerperiode 2008 ein. Den Erbinnen wurde dabei der Betrag als geldwerte Leistung angerechnet, der durch geschäftsmässig nicht begründete Überweisungen und Barbezüge aufgetreten war. Dieser Betrag entsprach der auf Gesellschaftsebene als geschäftsmässig nicht gerechtfertigte Gewinnvorwegnahme eingestuft Summe. Das Nachsteuerverfahren wurde schliesslich mit dem Entscheid des Bundesgerichts vom 18. Dezember 2023 abgeschlossen (BGr, 18. Dezember 2023, 9C\_750/2023). Darin wurde die Höhe der Nachsteuer sowie die Anrechnungshöhe bestätigt. D. Die nachfolgenden Steuerperioden 2010 – 2011 der A AG erfolgten im ordentlichen Veranlagungs- und Einschätzungsverfahren. Das kantonale Steueramt nahm hierbei nach dem gleichen Schema die Aufrechnungen vor. Die in den Jahresabschlüssen ausgewiesenen Gewinne wurden wiederum jeweils um einen Ermessenszuschlag basierend auf den branchenüblichen Gewinnmargen erhöht. Das Steuerrekursgericht lehnte die dagegen eingelegten Rechtsmittel mit Entscheid vom 12. Juli 2024 ab. Mit Urteil vom 28. Mai 2025 schützte das Verwaltungsgericht diesen Entscheid. E. Mit Einschätzungsentscheid sowie Veranlagungsverfügung vom 14. Februar 2024 wurden die Pflichtigen schliesslich für die direkte Bundessteuer sowie die Staats- und Gemeindesteuern der Steuerperioden 2009–2011 wie folgt veranlagt und eingeschätzt: Steuerperiode 2009 (1.1.–31.12.) 2010 (1.1.–31.12.) 2011 (1.1.–21.6.) Direkte Bundessteuer Steuerbares Einkommen Satzbestimmendes Einkommen Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Staats- und Gemeindesteuern Steuerbares Einkommen Davon Ertrag aus qual. Beteiligungen Satzbestimmendes Einkommen Steuerbares Vermögen Satzbestimmendes Vermögen Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Den Pflichtigen wurde dabei wie im Nachsteuerverfahren jeweils die durch Überweisungen und Barbezüge erfolgte Gewinnvorwegnahme auf der Ebene der A AG als Ertrag aus beweglichem Vermögen (Beteiligungen) aufgerechnet. Konkret ist den Pflichtigen für die Steuerperiode 2009 der Betrag von Fr. ... aufgerechnet worden, der zuvor auch der A AG im Geschäftsjahr 1.7.2008–30.6.2009 im Nachsteuerverfahren brutto (exkl. angepasster Steuerrückstellung) aufgerechnet worden war (betreffend die direkte Bundessteuer mit Teilbesteuerung und bei den Staats- und Gemeindesteuern mit Teilsatz). Mit Bezug auf die

Folgeperioden 2010 und 2011 übernahm das kantonale Steueramt auf der Ebene der Pflichtigen nach gleichem Muster die Aufrechnungen bei der A AG von Fr. ... (Geschäftsjahr 1.7.2009–30.6.2010) resp. Fr. ... (Geschäftsjahr 1.7.2010–30.6.2011) gemäss Veranlagung/Einschätzung im ordentlichen Verfahren, die vom Verwaltungsgericht mit dem Urteil vom 28. Mai 2025 geschützt wurden. Das kantonale Steueramt wies die Einsprachen der Pflichtigen mit Entscheiden vom 26. April 2024 ab, soweit es darauf eintrat. II. Das Steuerrekursgericht wies die dagegen erhobenen Rechtsmittel am 10. September 2024 ab. III. Mit Eingabe vom 14. Oktober 2024 liessen die Pflichtigen vor Verwaltungsgericht beantragen, sie seien ohne die Berücksichtigung der Aufrechnungen der geldwerten Leistungen aus der Beteiligung der A AG von Fr. ... (2009), Fr. ... (2010) und Fr. ... (2011) zu veranlagern bzw. einzuschätzen. Prozessual beantragten sie die Verfahrenssistierung für sämtliche Steuerperioden und den Beizug sämtlicher Verfahrensakten der Nachsteuerverfahren betreffend die Pflichtigen und die A AG. Mit Präsidialverfügung vom 16. Oktober 2024 vereinigte das Verwaltungsgericht die Verfahren SB.2024.00108 betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2009, 2010 und 2011 (1.1.–21.6. ) und SB.2024.00109 betreffend direkte Bundessteuer 2009, 2010 und 2011 (1.1.–21.6. ). Zugleich auferlegte es den Pflichtigen eine Kautions. Des Weiteren zog es die vorinstanzlichen Akten sowie aufgrund der Verfahrenshängigkeit vor Verwaltungsgericht die Unterlagen des ordentlichen Veranlagungs- und Einschätzungsverfahrens der A AG der Steuerperioden 1.7.2009 – 30.6.2010, 1.7.2010 – 30.6.2011 und 1.7.2011 – 31.12.2012 in Kopie bei. Die Kautions wurde fristgerecht bezahlt. Mit Rekurs- bzw. Beschwerdeantwort vom 25. Oktober 2024 stellte das kantonale Steueramt den Antrag auf Abweisung der Rechtsmittel, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Die vorliegenden Beschwerden SB.2024.00108 (Staats- und Gemeindesteuern 2009, 2010 und 2011) und SB.2024.00109 (direkte Bundessteuer 2009, 2010 und 2011) betreffen dieselben Pflichtigen, den gleichen Sachverhalt und dieselbe Rechtslage, weshalb die Verfahren mit Präsidialverfügung vom 16. Oktober 2024 zu Recht vereinigt wurden. 1.2 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. 1.3 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. 2.1**

Gemäss Art. 120 Abs. 4 DBG und § 130 Abs. 4 StG ist das Recht, eine Steuer zu veranlagern/einzuschätzen, 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode auf jeden Fall verjährt. Bei der fünfzehnjährigen Frist handelt es sich um eine Verwirkungsfrist, die durch keine Unterbrechungsgründe hinausgeschoben werden kann und von Amtes wegen zu beachten ist (Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 130

StG N 5; Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 4. A., Zürich 2023, Art. 120 DBG N. 4).

### **E. 2.2**

Für die Steuerperiode 2009 ist am 31. Dezember 2024 die absolute Verjährung eingetreten, weshalb das Veranlagungs- bzw. Einschätzungsverfahren betreffend diese Steuerperiode von Amtes wegen einzustellen ist. Dies ist im Dispositiv des Entscheids festzustellen. Materiell zu prüfen sind damit noch die Steuerperioden 2010–2011.

### **E. 3.1**

Die Pflichtigen beantragen in ihrer Beschwerdeschrift, dass das vorliegende Verfahren bis zum rechtskräftigen Abschluss des Verfahrens der A AG pro 2010–2012 zu sistieren sei. Dies begründen sie unter anderem damit, dass bis anhin noch keine rechtskräftige Veranlagung im Verfahren der A AG pro 2010 und 2011 vorliege, dieses jedoch Auswirkungen auf das vorliegende Verfahren habe. Sodann bringen sie weiter vor, dass fraglich sei, wann die vom kantonalen Steueramt aus der Beurteilung an der A AG aufgerechneten geldwerten Leistungen entstehen würden bzw. in welchem Steuerjahr der Pflichtigen allfällige geldwerte Leistungen aus einem angebrochenen Geschäftsjahr der A AG anfallen würden. Vorliegend seien der A AG diverse Konten und Zahlungsflüsse zugerechnet worden. Ob bezüglich der Fälligkeit der geldwerten Leistungen auf die einzelnen Buchungen, auf das Ende des Geschäftsjahres oder auf einen anderen Zeitpunkt abzustellen sei, könne ebenfalls erst nach Abschluss der A AG-Verfahren umfassend beurteilt werden.

### **E. 3.2**

Einen gesetzlichen Anspruch auf Sistierung sieht weder die Steuergesetzgebung der Schweizerischen Eidgenossenschaft oder des Kantons Zürich noch das Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich vor. Auch ist die Steuerbehörde nicht verpflichtet, laufende Steuereinschätzungen bis zum rechtskräftigen Entscheid über Steuerperioden anderer Verfahren zu sistieren. Das Gericht hat das aus Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) fliessende Gebot der beförderlichen Prozesserledigung zu beachten (VGr, 2. Mai 2001, SR.2000.00029, E. 1). Das Steuerrekursgericht wies zu Recht darauf hin, dass die Amtsstelle im Interesse der Verfahrensbeschleunigung und der Verfahrenswirtschaftlichkeit zur beförderlichen Erledigung der hängigen Einsprachen gehalten ist. Zwar kann eine Verfahrenssistierung angezeigt sein, wenn ein anderes Verfahren hängig ist, dessen Ausgang von präjudizieller Bedeutung ist (vgl. BGE 123 II 1 E. 2b). Einen Anspruch auf Sistierung gibt es indessen nicht und ist sie nur in Ausnahmefällen anzuwenden (vgl. dazu Felix Richner et al., Kommentar StG, § 141 N. 17). Zu berücksichtigen haben die Steuerbehörden allerdings die Verjährung (vgl. Art. 120 DBG und § 130 StG), welche die Geltendmachung des Steueranspruchs in zeitlicher Hinsicht begrenzt und die Anwendbarkeit einer Sistierung weiter eingrenzt.

### **E. 3.3**

Den Pflichtigen ist beizupflichten, dass die A AG für die Steuerperioden 2010 und 2011 noch nicht rechtskräftig veranlagt/eingeschätzt worden ist. Wie das Steuerrekursgericht korrekt feststellte, ist das vorliegende Verfahren allerdings verjährungsbedroht (insbesondere Steuerjahr 2010). Im Übrigen ist die Steuerperiode 2009 bereits verjährt, weshalb eine beförderliche Verfahrenserledigung unumgänglich ist. Eine weitere

Verzögerung würde vielmehr eine Rechtsverletzung sowie -verweigerung darstellen. Weiter ist hierzu festzuhalten, dass ein Verfahren in der Regel nur dann ausgesetzt werden sollte, wenn dies aus zweckmässigen Gründen erforderlich ist, insbesondere wenn die Entscheidung von dem Ausgang eines anderen Verfahrens unabdinglich ist. In diesem Fall wurden bereits zwei frühere Verfahren ausgesetzt, um im ersten Verfahren zu klären, ob die A AG das Modell "Marge" oder das Modell "Kommission" angewendet hat. Das zweite Verfahren wurde ausgesetzt, um zu prüfen, ob aufgrund der Tatsache, dass die A AG das Modell "Marge" verwendet hatte, dem verstorbenen Alleinaktionär eine geldwerte Leistung zugerechnet werden konnte. Die wesentlichen Elemente für die Entscheidungsfindung – nämlich das Geschäftsmodell der A AG und die Frage, ob beim verstorbenen Alleinaktionär geldwerte Leistungen angerechnet werden können – wurden bereits in den bundesgerichtlichen Verfahren 2C\_688/2021 und 9C\_750/2023 abschliessend entschieden. Das Abwarten der Steuerperioden 2010 und 2011 der A AG, bis diese rechtskräftig veranlagt/eingeschätzt worden sind, erscheint mit Blick auf die drohende weitere Verjährung weder angezeigt noch gerechtfertigt. Dies auch, zumal es sich beim A AG-Verfahren ohnehin um ein separates Verfahren mit höchstens mittelbaren Auswirkungen handelt und die Pflichtigen alle Einwände und Beweise im Verfahren der vorliegenden Steuerperioden hätten vorbringen können. Das öffentliche Interesse an der periodenbezogenen und damit ökonomischen Erhebung der Steuern wie auch das aus Art. 29 Abs. 1 BV fliessende Gebot der beförderlichen Prozesserledigung insbesondere im Hinblick auf die drohende Verjährung einer weiteren Steuerperiode (VGr, 2. Mai 2001, SR.2000.00029, E. 1) fallen vorliegend schwerer ins Gewicht als das mit der rechtskräftigen Veranlagung im Verfahren der A AG pro 2010 und 2011 begründete Interesse der Pflichtigen an der Sistierung des Verfahrens betreffend Staats- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer 2010 und 2011. Auch die Beantwortung der Frage der zutreffenden periodischen Zuordnung der Aufrechnung erfordert keine Sistierung, zumal die Aufrechnung unabhängig vom Ausgang des parallel geführten Verfahrens betreffend die A AG zu beurteilen ist. Dementsprechend ist der Sistierungsantrag der Pflichtigen abzuweisen.

#### **E. 4.1**

Eventualiter ersuchen die Pflichtigen um Aufhebung des Entscheids der Vorinstanz und die Rückweisung zur Neuurteilung. Dies begründen sie hauptsächlich damit, dass sich das kantonale Steueramt vorbehaltlos auf die Erkenntnisse aus den vorangehenden Nachsteuerverfahren der A AG und der Pflichtigen gestützt und den massgeblichen Sachverhalt nicht umfassend ermittelt habe. Das Steuerrekursgericht sei deshalb verpflichtet gewesen, allfällige Mängel in der Untersuchung zu beheben und den Sachverhalt soweit erforderlich zu ergänzen. So hätten die umfassenden Akten der vorangehenden Nachsteuerverfahren ediert werden sollen. Dies bereits deshalb, weil das Verwaltungsgericht entscheidende Beweismittel im Nachsteuerverfahren der A AG pro 2001–2009 nicht vollständig gewürdigt habe. Aus diesem Grunde sei auch die Auffassung des Steuerrekursgerichts, wonach alles Entscheidwesentliche zu den vorangegangenen Nachsteuerverfahren aus den diesbezüglichen Urteilen des Verwaltungs- und Bundesgerichts hervorgehe, nicht korrekt. Sodann solle der Beweiskraft des Nachsteuerverfahrens der A AG pro 2009 nur verminderte Beweiskraft zukommen. Dies unter anderem deshalb, weil die A AG im verwaltungsgerichtlichen Verfahren erneut umfangreiche Bemühungen getätigt habe, um das von der A AG betriebene Kommissionsmodell noch detaillierter belegen zu können. Diese aber vom

Verwaltungsgericht zu Unrecht nicht (vollständig) gewürdigt worden seien. Folglich würden zahlreiche Belege vorliegen, die das Geschäftsmodell "Kommission" belegen und bis dato aufgrund der erwähnten verfahrensmässigen Beschränkung noch gar nie ausreichend gewürdigt worden seien. Ferner rügen sie die unterlassenen Befragungen. Bereits im Nachsteuerverfahren 2001–2009 habe die A AG die Befragung von L und M beantragen lassen, was jedoch vom kantonalen Steueramt sowie der Vorinstanz abgelehnt worden sei. Die Pflichtigen argumentieren unter anderem, dass L als ehemaliger Geschäftsführer und M als Treuhänder wichtige Beweise für das Kommissionsmodell der A AG liefern könnten.

#### **E. 4.2.1**

Was die Pflichtigen vorliegend vorbringen, vermag nicht zu überzeugen: Es ist nicht von der Hand zu weisen, dass es sich im vorliegenden Fall um die gleiche Konstellation wie in dem vor Bundesgericht geprüften Nachsteuerverfahren der Steuerperioden 2001 bis und mit 2009 der A AG sowie der Vorjahre der Pflichtigen handelt. Hinzu kommt, dass die vorliegend strittigen Punkte jenen der Nachsteuerverfahren der Steuerperioden 2001 bis und mit 2009 entsprechen. Die Vorinstanz hat korrekt erkannt, dass es unter den gegebenen rechtlichen Rahmenbedingungen grundsätzlich nicht erforderlich ist, sämtliche Akten eines früheren Nachsteuerverfahrens in die Verfahren für spätere Steuerjahre zu übernehmen. Das Bundesgericht hat in seinem Urteil vom 18. Dezember 2023 (9C\_750/2023, E. 2.2.4) zudem klargestellt, dass es möglich ist, sich auf die wesentlichen Erwägungen aus früheren Nachsteuerentscheidungen zu stützen, ohne dass alle dazugehörigen Originalunterlagen zwingend in das Verfahren aufgenommen oder aktenkundig gemacht werden müssen. Dies insbesondere, da die relevanten Informationen bereits im Urteil des Nachsteuerverfahrens enthalten sind. Zudem wurde weder im vorliegenden Verfahren substantiiert dargelegt noch ist ersichtlich, inwiefern der Verzicht auf den vollständigen Beizug der Nachsteuerakten das Veranlagungs- und Einschätzungsverfahren der Pflichtigen beeinflusst haben könnte und wie sich dies auf die angefochtenen kantonalen Urteile ausgewirkt haben soll. Es ist ausserdem zu berücksichtigen, dass die Akten des Nachsteuerverfahrens lediglich einen indirekten Einfluss auf die aktuellen Steuerperioden haben. In Anbetracht dessen ist das Vorgehen der Vorinstanz nicht zu beanstanden. Ferner ist auch dem Ersuchen der Pflichtigen um Aktenevidenz vor Verwaltungsgericht im Verfahren der Pflichtigen vor dem Bundesgericht (9C\_750/2023), im vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht Zürich (Verfahren SR.2023.00008 und SR.2023.00009), im Einsprache- und Verwaltungsverfahren pro 2008 (Nachsteuerverfahren) vor dem kantonalen Steueramt Zürich sowie im Verfahren der A AG vor dem Bundesgericht (2C.688/2021), im vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht Zürich (Verfahren SR.2020.0022 und SR.2020.00023) sowie im Einsprache- und Verwaltungsverfahren pro 2001–2009 (Nachsteuerverfahren) vor dem kantonalen Steueramt Zürich nicht stattzugeben. Effektiv beigezogen wurden vom Verwaltungsgericht die vorinstanzlichen Akten sowie aufgrund der Verfahrenshängigkeit vor Verwaltungsgericht die Unterlagen des ordentlichen Veranlagungs- und Einschätzungsverfahrens der A AG der Steuerperioden 1.7.2009–30.6.2010, 1.7.2010–30.6.2011 und 1.7.2011–31.12.2012.

#### **E. 4.2.2**

Weiter stellen sich die Pflichtigen auf den Standpunkt, dass die Feststellung des Sachverhalts im Nachsteuerverfahren fehlerhaft gewesen sei und entscheidende

Beweismittel vom Verwaltungsgericht nicht ausreichend berücksichtigt worden seien. Diese Mängel seien aufgrund der eingeschränkten Prüfungscompetenz des Bundesgerichts im Beschwerdeverfahren nicht korrigiert worden. Insbesondere sei es entscheidend gewesen, ob das Geschäftsmodell der A AG als Marge oder Kommission zu qualifizieren sei. Hierzu ist festzuhalten, dass angesichts der erheblichen Auswirkungen auf die Höhe der steuerbaren Gewinne, die direkt vom zugrunde gelegten Geschäftsmodell abhängen, das Bundesgericht das Urteil des Verwaltungsgerichts im Verfahren (SR.2020.00022/SR.2020.00023) nicht hätte bestätigen können. Vielmehr hätte es das Urteil zur ergänzenden Sachverhaltsfeststellung und Neuurteilung an die kantonale Instanz zurückverwiesen, falls es zu der Auffassung gelangt wäre, dass die tatsächlichen Grundlagen unzureichend erhoben wurden oder die vorliegenden Beweismittel nicht in angemessenem Umfang gewürdigt worden seien. Der Einwand der Pflichtigen, es sei vor dem Verwaltungsgericht zu Fehlern gekommen, die eine unzureichende Berücksichtigung des Sachverhalts im Nachsteuerverfahren für die Jahre 2001 bis 2009 zur Folge gehabt hätten, ist unbegründet. Selbst im Fall einer fristgerechten Einreichung der betreffenden Vernehmlassung hätte diese keinerlei Einfluss auf das Ergebnis des Verfahrens gehabt. Die vorgebrachten Argumente hätten das Urteil nicht derart beeinflussen können, dass eine abweichende Beurteilung der Sach- und Rechtslage gerechtfertigt gewesen wäre. Der gegenteiligen Einschätzung der Pflichtigen kann daher nicht gefolgt werden.

#### **E. 4.2.3**

verwiesen.

#### **E. 5.1**

Die Pflichtigen bestreiten weiterhin vollumfänglich den Bestand der aufgerechneten Erträge aus qualifizierten Beteiligungen pro 2010–2011. Sie beantragen, dass von der Aufrechnung der geldwerten Leistung aus Beteiligung an der A AG abzusehen sei.

#### **E. 5.2.1**

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. 5.2.2**

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. 5.2.3**

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. 5.2.4**

Haben die Steuerbehörden im Rahmen der (gewinnsteuerlichen) Veranlagung der Gesellschaft festgestellt, dass die Gesellschaft eine verdeckte Gewinnausschüttung an eine BeteiligungsinhaberIn oder einen Beteiligungsinhaber vorgenommen hat, dürfen sie nach der Rechtsprechung im Rahmen der (einkommenssteuerlichen) Veranlagung der BeteiligungsinhaberIn oder des Beteiligungsinhabers vermuten, dass dieser geldwerte Vorteile der BeteiligungsinhaberIn oder dem Beteiligungsinhaber zugeflossen ist und deshalb der Einkommenssteuer untersteht (vgl. Art. 7 Abs. 1 StHG; BGr, 19. Februar 2021, 2C\_1071/2020 und 2C\_1072/2020, E. 3.2.2; 7. Juli 2020, 2C\_750/2019, E. 3.2; 6. August 2015, 2C\_16/2015, E. 2.5.6 ff.).

### **E. 5.2.5**

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). Aufgrund der vorgenannten zulässigen Vermutung bei verdeckten Gewinnausschüttungen einer Gesellschaft hat jedoch die steuerpflichtige Person, die gleichzeitig Organ und/oder beherrschende BeteiligungsinhaberIn dieser Gesellschaft ist, Bestand und Höhe eines von der Steuerbehörde auf der einkommenssteuerlichen Ebene aufgerechneten geldwerten Vorteils

detailliert zu bestreiten. Unterlässt sie dies oder begnügt sie sich mit pauschalen Ausführungen, darf die Steuerbehörde grundsätzlich annehmen, die auf Gesellschaftsebene rechtskräftig veranlagte (gewinnsteuerliche) Aufrechnung sei der Beteiligungsinhaberin oder dem Beteiligungsinhaber gegenüber ebenso berechtigt (vgl. BGr, 19. Februar 2021, 2C\_1071/2020 und 2C\_1072/2020, E. 3.2.3; 23. November 2020, 2C\_886/2020, E. 3.2.1; 17. Juli 2020, 2C\_461/2020, E. 2.2).

### **E. 5.3**

Wie bereits die Vorinstanz in ihren Erwägungen zutreffend festhielt, liegt vorliegend ein zweidimensionaler Sachverhalt vor, welcher sich aus der Kapitalgesellschaft A AG und dem Alleinaktionär (bzw. den Pflichtigen als Erbinnen) zusammensetzt. Insoweit hängt die Besteuerung der Pflichtigen derart eng mit dem Verfahren der A AG zusammen, dass beide Ebenen einzubeziehen sind. Unmittelbarer Verfahrensgegenstand ist jedoch die Ebene der Pflichtigen als Aktionärinnen der A AG. Die Pflichtigen bestreiten nach wie vor die steuerliche Qualifikation des von der A AG betriebenen Geschäftsmodells "Marge" und sind der Ansicht, dass es sich hierbei um ein Kommissionsmodell handelt. Die A AG konnte das behauptete Kommissionsmodell hingegen nicht ausreichend nach den gesetzlichen Anforderungen zu Treuhandverhältnissen belegen. Aus diesem Grund wurden die Geschäfte als Eigenhandel (Geschäft im eigenen Namen und auf eigene Rechnung) der A AG eingestuft, mit entsprechender Besteuerung der Gewinnmarge. Für die Steuerperiode 2009 nahm das kantonale Steueramt basierend auf einem Lösungsvorschlag des Revisors einen Ermessenszuschlag von Fr. ... auf die ausgewiesenen Gewinne der A AG vor. Dagegen erhob die A AG erfolglos Beschwerde vor Verwaltungs- und Bundesgericht (VGr, 16. Juni 2021, SR.2020.00022 sowie BGr, 27. Januar 2022, 2C\_688/2021). Im Nachsteuerverfahren der Pflichtigen für die Steuerperiode 2008 erfolgte eine identische Aufrechnung, gegen die ebenfalls erfolglos Beschwerde eingelegt wurde (VGr, 25. Oktober 2023, SR.2023.0008 und BGr, 18. Dezember 2023, 9C\_750/2023). Beide Verfahren sind nun rechtskräftig. Für die Steuerperioden 2010 und 2011 folgte das kantonale Steueramt im ordentlichen Verfahren demselben Ansatz wie zuvor. Gestützt auf einen Revisionsbericht wurde der A AG eine branchenübliche Gewinnmarge von Fr. ... (2010) und Fr. ... (2011) ermessensweise auf den Umsatz hinzugerechnet. Die A AG erhob dagegen Rechtsmittel, die vom Steuerrekursgericht am 12. Juli 2024 abgewiesen wurden. Das Verwaltungsgericht schützte dieses Urteil mit dem Entscheid vom 28. Mai 2025. Die Veranlagungen sind noch nicht rechtskräftig. Für eine weitergehende Zusammenfassung des gesamten Sachverhalts verweist das Gericht auf die ausführlichen Erwägungen der Vorinstanz (E. 3.b) ff.).

### **E. 5.4**

Im vorliegenden Verfahren geht es nur noch um die Frage, ob die auf der Ebene der A AG aufgerechneten verdeckten Gewinnausschüttungen (Bargeldbezüge und Überweisungen) gemäss Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG bzw. § 64 Abs. 1 Ziff. 2 lit. e StG über nicht deklarierte Konten der Pflichtigen als "geldwerte Leistungen" aus Beteiligungen (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG bzw. § 20 Abs. 1 lit. c StG) betreffend die Steuerperioden 2010 und 2011 aufzurechnen sind. Dabei hielt die Vorinstanz in Bezug zu den vorherigen rechtskräftigen Steuerperioden korrekt fest, dass in einem Veranlagungs- und Einschätzungsverfahren die Steuerfaktoren Rechtskraft erlangen, nicht jedoch die entsprechenden Erwägungen. Folglich können Fragen, welche bereits in früheren Einschätzungen entschieden wurden, grundsätzlich neu beurteilt werden (Richner et al., Handkommentar zum DBG, VB zu Art. 109–121 N 50 ff. DBG und Art. 131 N 6 DBG). Eine vollständige

Rechtskrafterstreckung findet hingegen nicht statt (BGr, 18. Dezember 2023, 9C\_750/2023, E. 2.3.4; BGr, 7. Dezember 2023, 90\_682/2023, E. 3.3).

#### **E. 5.5.1**

Die Pflichtigen beantragen, dass auf die Aufrechnung der geldwerten Leistung aus Beteiligung an der A AG in Höhe von Fr. ... (2010) und Fr. ... (2011) zu verzichten sei. Hierbei machen sie hauptsächlich Ausführungen zum Geschäftsmodell der A AG, wonach diese nicht das Geschäftsmodell "Marge", sondern vielmehr jenes der "Kommission" betrieben habe, weshalb auch keine geldwerten Leistungen an den Alleinaktionär geflossen seien. Hierzu verweisen sie unter anderem auf ihre ausführlichen Ausführungen in ihrer Rekurs- bzw. Beschwerdeschrift vor Steuerrekursgericht. Weiter machen sie geltend, dass es für sie unverständlich sei, weshalb trotz des offensichtlichen Gesamtbildes die Bejahung des Kommissionsmodells primär vom Vorliegen einer schriftlichen Kommissionsvereinbarung abhängig gemacht werden solle. So bestünde keine verbindliche Rechtsgrundlage, welche besagen würde, dass die Kommission (bzw. der Bestand eines Treuhandverhältnisses) nur mittels unterzeichneten Vertrags rechtsgültig wäre. Der Wille der Parteien sei schriftlich dokumentiert und tatsächlich gelebt worden. Laut der ESTV sei zudem im Zwischenbericht vom 14. Juni 2005 ausdrücklich festgehalten worden, dass alle Warentransaktionen detailliert offengelegt werden müssten. Aus dieser Feststellung könne geschlossen werden, dass die A AG sämtliche relevanten Konten transparent gemacht habe. Andernfalls hätte die ESTV ihre Prüfung am 12. Mai 2006 nicht ohne Beanstandungen abschliessen und dies sowohl der A AG als auch dem kantonalen Steueramt mitteilen können. Zudem seien von der ESTV weder Empfehlungen noch Auflagen oder andere Anweisungen erteilt worden, die die A AG zu Korrekturmassnahmen hätten anhalten müssen. Infolgedessen habe die A AG im guten Glauben gehandelt, gesetzeskonform aufgestellt zu sein. Des Weiteren habe die ESTV das kantonale Steueramt über die Buchprüfung des Jahres 2005 informiert. Ferner sei das kantonale Steueramt darüber in Kenntnis gesetzt worden, dass keine verdeckten Gewinnausschüttungen festgestellt worden seien. Hätte das kantonale Steueramt zu diesem Zeitpunkt sachlich begründete Bedenken hinsichtlich des Geschäftsmodells "Kommission" gehabt, so hätte es umgehend entsprechende Massnahmen ergreifen müssen. Offenbar sei auch das kantonale Steueramt der Ansicht gewesen, dass die A AG alle Erträge in den Jahresabschlüssen korrekt erfasst und ausgewiesen habe.

#### **E. 5.5.2**

Unbestritten ist, dass die auf Gesellschaftsebene festgestellten erheblichen Barbezüge und Überweisungen des Alleinaktionärs im Nachsteuerverfahren nicht ernsthaft bestritten wurden. Ebenso unbestritten ist, dass die Steuerperioden 2010 und 2011 betreffend A AG noch nicht rechtskräftig abgeschlossen sind. Angesichts der Sachlage sind die Ausführungen der Vorinstanz, wonach eine Abweichung von den allgemeinen Beweislastregeln bei zweidimensionalen Sachverhalten nur bei rechtskräftiger Veranlagung der Gesellschaft zulässig sei, nicht zu beanstanden. Folglich sind im vorliegenden Fall die üblichen Beweislastgrundsätze anzuwenden. Demnach obliegt es den Steuerbehörden, den Nachweis einer geldwerten Leistung oder einer verdeckten Gewinnausschüttung zu erbringen. Vor diesem Hintergrund erfolgte die vorinstanzliche vorfrageweise Prüfung, ob die verdeckte Gewinnausschüttung auf der Ebene der A AG vom kantonalen Steueramt hinreichend belegt worden war, sachgerecht. Sodann ist auch ihre Schlussfolgerung, wonach sie die verdeckte Gewinnausschüttung im separaten Verfahren betreffend die A AG

als erfüllt erachtete, gerechtfertigt. In den vorliegend strittigen Steuerperioden ist die geschäftliche Struktur der A AG unverändert geblieben. Das Steuerrekursgericht hat in seinem Entscheid betreffend die Steuerperiode 2010 und 2011 der A AG zutreffend erkannt, dass frühere Gerichtsentscheide zwar nicht rechtsverbindlich sind, aber für die aktuellen Geschäftsjahre von wesentlicher Bedeutung bleiben. Das Verwaltungsgericht hat sich bereits im Urteil SR.2020.00022/23 vom 16. Juni 2021 vertieft mit den Merkmalen der beiden Geschäftsmodelle "Marge" und "Kommission" sowie deren Nachweisführung auseinandergesetzt. Dieses Urteil ist vom Bundesgericht auch vollumfänglich bestätigt worden (vgl. BGer, 27. Januar 2022, 2C\_688/2021). Diese rechtlichen Erwägungen sind daher weiterhin einschlägig und können uneingeschränkt herangezogen werden. Darüber hinaus hob die Vorinstanz mehrere gewichtige Umstände hervor, die gegen das geltend gemachte Kommissionsmodell sprechen: Zum einen die faktische Umkehr der wirtschaftlichen Tragweite ("umgekehrte Massgeblichkeit"), zum anderen der nicht nachvollziehbare Verzicht des Alleinaktionärs auf erhebliche Erträge sowie das Fehlen eines Nachweises, dass die betreffenden Treuhandkonten in der Buchhaltung der angeblichen Kommittentin – der N – erfasst wurden. Zusätzlich wies das Steuerrekursgericht darauf hin, dass der steuerlichen Anerkennung eines treuhänderischen Warenhandels im Grundsatz ohnehin enge Grenzen gesetzt seien.

### **E. 5.5.3**

Der Umstand, dass bis heute kein vom Kommittenten gegengezeichnetes Exemplar vorgelegt werden konnte, lässt auch weiterhin darauf schliessen, dass ein entsprechendes Treuhandverhältnis nicht zustande gekommen ist. Soweit sich die Pflichtigen darauf berufen, dass die einseitige Unterzeichnung der Bestätigung unerheblich ist, zumal dem Obligationenrecht keine Formerfordernis zu entnehmen ist, sind sie darauf hinzuweisen, dass es sich im Verfahren der A AG um einen internationalen Sachverhalt handelt, zumal die angebliche Kommittentin N ihren Sitz in Frankreich hat. Solche entziehen sich weitgehend der Kontrolle der inländischen Steuerbehörden, weshalb gerade bei diesen Konstellationen strenge Anforderungen an den Nachweis zu stellen sind (BGr, 30. Januar 2019, 2C\_631/2017, E. 2.1; BGr, 25. August 2017, 2C\_148/2016, E. 8.1). Aus diesem Grund ist ein einwandfreier und eindeutiger Nachweis einer Kommissionsvereinbarung unverzichtbar.

### **E. 5.5.4**

Die von der ESTV im Rahmen der Buchprüfung erhobenen Unterlagen und Erkenntnisse können bei der Beurteilung eines möglichen Treuhandverhältnisses im Bereich der direkten Steuern zwar eine Rolle spielen. Das Bundesgericht hat jedoch bereits klargestellt, dass Befunde der ESTV keine verbindliche Vorentscheidung für die gewinnsteuerliche Bewertung durch die kantonalen Steuerbehörden darstellen (BGE 2C\_688/2021, Urteil vom 27. Januar 2022, E. 4.3). Ebenso hat die ESTV in einer E-Mail vom 21. September 2006 an M betont, dass ihre Prüfungen keine Präjudiz für zukünftige Geschäftsjahre begründen. Entgegen den Behauptungen der Pflichtigen lässt die Aktenlage nicht eindeutig erkennen, ob die ESTV die A AG tatsächlich als Kommissionärin eingestuft hat. Unklar bleibt zudem, ob die ESTV von den angeblich treuhänderisch geführten Konten Kenntnis hatte und welche steuerlichen oder handelsrechtlichen Konsequenzen sie daraus gezogen hat. Aus dem Bericht geht nicht einmal hervor, welche Steuerart Gegenstand der Prüfung war. Selbst der Umstand, dass keine weiteren Untersuchungen durch die ESTV erfolgten, vermag den Pflichtigen keinen Vorteil zu verschaffen. Die Unterlagen belegen vielmehr, dass die ESTV

in einem Schreiben vom 16. Juni 2005 weitere Bankkonten, die auf die A AG lauteten, erfragte und entsprechende Dokumente anforderte. In der Antwort vom 29. April 2006 teilte L mit, die Gesellschaft führe ihren gesamten Zahlungsverkehr über ein einziges Konto bei der O AG und besitze keine weiteren Konten. Ob L von weiteren Konten keine Kenntnis hatte oder ob er in die Geschäftsvorgänge so tief eingebunden war, dass ihm die Existenz von Schwarzkonten bekannt war, bleibt unklar. Aufgrund dieser Umstände ist davon auszugehen, dass der ESTV zum Zeitpunkt der Buchprüfung nicht sämtliche relevanten Informationen vorlagen. Unabhängig von der Frage, ob Margen- oder Kommissionsgeschäfte vorlagen, wäre eine umfassende Prüfung der Sachlage nur möglich gewesen, wenn der ESTV sämtliche Konten bekannt gewesen wären. In Anbetracht dessen ist auch vor Verwaltungsgericht in antizipierter Beweiswürdigung von den beantragten Befragungen insbesondere von L abzusehen. Im Übrigen wird zur näheren Begründung auf die einschlägige Erwägung

#### **E. 5.6**

Die vorgebrachten Indizien sprechen weiterhin eindeutig dafür, dass die A AG ihre Geschäfte eigenverantwortlich, im eigenen Namen und auf eigene Rechnung führte. Dementsprechend stand ihr auch wirtschaftlich die Gewinnmarge aus dem Edelmetallhandel zu, welche sie der Kommittentin bzw. dem Anteilseigner zukommen liess. Angesichts der vorliegenden Umstände ist der Vorinstanz in ihrer Einschätzung zuzustimmen, dass der vorfrageweise Nachweis einer verdeckten Gewinnausschüttung unter Berücksichtigung der allgemeinen Beweislastgrundsätze für die Steuerperioden 2010 und 2011 als hinreichend erbracht gilt. Den Pflichtigen obliegt der Gegenbeweis, dass ihnen die auf Ebene der A AG vermutete Leistung in den Jahren 2010 (Fr. ...) und 2011 (Fr. ...) tatsächlich nicht zugeflossen ist. Diesen Gegenbeweis vermochten sie nicht zu erbringen. Im Übrigen wird auf die ausführlichen Erwägungen der Vorinstanz verwiesen.

#### **E. 5.7**

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde damit insoweit gutzuheissen, als dass das Recht zur Festsetzung einer Steuer für die Steuerperiode 2009 verjährt und die Steuerforderung betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2009 sowie die direkte Bundessteuer 2009 untergegangen ist. Im Übrigen sind die Rechtsmittel der Pflichtigen in Sinn der Erwägungen abzuweisen und die in der Veranlagungsverfügung sowie die im Einschätzungsentscheid vom 14. Februar 2024 festgesetzten Steuerfaktoren zu bestätigen.

#### **E. 6**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten anteilmässig aufzuteilen: Nach dem Grundsatz von Obsiegen und Unterliegen sind die Gerichtskosten zu 1/3 dem Beschwerdegegner (betreffend das Verfahren SB.2024.00108) bzw. zu 1/3 dem Beschwerdegegner (betreffend das Verfahren SB.2024.00109) sowie zu 2/3 den Pflichtigen (für beide Verfahren) aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 153 Abs. 3 DBG). Von der Zusprechung einer Parteientschädigung an die überwiegend unterliegenden Pflichtigen ist ausgangsgemäss abzusehen (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 162 Abs. 3 StG sowie Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 153 Abs. 3 DBG). Dem kantonalen Steueramt sind keine besonderen Umtriebe entstanden, die die Zusprechung einer Umtriebsentschädigung

rechtfertigen würden. Die Gerichtskosten werden mit der bereits geleisteten Kautions  
verrechnet.

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