

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2009.00001 vom 18. März 2009

ZH Verwaltungsgericht, 2009-03-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2009.00001

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2009.00001 du 18 mars 2009

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2009.00001 del 18 marzo 2009

Regeste

Nachsteuer (Staats- und Gemeindesteuern 1993 - 1998) | Bei der Besteuerung des einem mitarbeitenden Gesellschafter einer Kollektivgesellschaft aus dem Gesellschaftsverhältnis zufließenden Einkommens ist bei Bestehen eines Reingewinns der Gesellschaft stets ein Honorar (Tätigkeitsentgelt) auszuschneiden, wenn sich Geschäftsort der Gesellschaft und der Wohnsitz des Gesellschafters nicht im gleichen Kanton befinden. Das Honorar ist dessen Wohnsitzkanton zuzuweisen. Für die ziffernmässige Ausscheidung können die "Barèmes" (diesbezüglich übereinstimmend: Zentralschweizer und Bodensee Konkordat) herangezogen werden, da diese eine Kodifizierung einer bereits für die Nachsteuerperiode geltenden Bundesgerichtspraxis darstellen. Rückweisung (zur Neuberechnung des Honoraranteils).

Erwägungen

E. 2

Sowohl gemäss § 104 Abs. 2 aStG wie auch gemäss dem – den harmonisierungsrechtlichen Vorgaben von Art. 53 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) entsprechenden – § 161 Abs. 2 StG verjährt bzw. erlischt das Recht, eine Nachsteuer festzusetzen, 15 Jahre nach Ablauf des Steuerjahres bzw. der Steuerperiode, auf die sie sich bezieht. Mit den diesbezüglich übereinstimmenden Parteianträgen ist mithin festzuhalten, dass das Recht zur Erhebung einer Nachsteuer für das Steuerjahr 1993 verwirkt ist. Im Umfang von Fr. ... (zuzüglich Zins) ist die Beschwerde mithin gutzuheissen.

E. 3.1

Der Pflichtige macht geltend, gegen das hilfsweise Heranziehen der Ausscheidungsgrundsätze des Zentralschweizer sowie des Bodensee Konkordats sei nichts einzuwenden, so lange dies korrekt erfolge. Vorliegend sei allerdings der Eigenkapitalzins vorab Zürich zugewiesen und nicht – wie sonst üblich und vom Steuerjahr 1999 an auch tatsächlich geschehen – dem Geschäftsgewinn zugerechnet worden. Aber auch wenn die Konkordate weder angewandt noch hilfsweise beigezogen würden, so sei für die streitbetroffenen Steuerjahre dem Wohnsitzkanton ein höherer Honoraranteil zuzuweisen als geschehen, habe dann doch ein Drittvergleich mit demjenigen eines angestellten Geschäftsführers zu erfolgen.

E. 3.2

Der Rekursgegner hält dem entgegen, gemäss dem verwaltungsgerichtlichen Entscheid vom 2. Juli 2008 (SR.2007.00012) dürften die Konkordate nicht angewendet werden. Der Eigenkapitalzins sei deshalb dem "Betriebsstättenkanton" zuzuweisen. Danach sei das aus

dem Gesellschafterverhältnis erzielte Einkommen (exkl. Eigenkapitalzins) nach dem Barème zu verlegen. Was schliesslich die Vergleichbarkeit mit an Dritten geleisteten Honoraren betreffe, so habe es sich der Pflichtige selber zuzuschreiben, dass er und sein Mitgesellschafter es unterlassen hätten, ein Honorar zu vereinbaren.

E. 3.3.1

Sowohl der Rekursgegner als auch der Pflichtige erachten grundsätzlich das hilfsweise Heranziehen der übereinstimmend normierten Ausscheidungsgrundsätze des Zentralschweizer sowie des Bodensee Konkordats als sachgerecht, da diese eine Kodifizierung einer bereits für die Nachsteuerperiode Gültigkeit beanspruchenden Bundesgerichtspraxis darstellten. Dieser Auffassung verschliesst sich unter diesen Umständen auch das Verwaltungsgericht nicht, zumal es im Entscheid vom 2. Juli 2008 (SR.2007.00012) lediglich ausgeführt hat, die beiden Konkordate seien für den vorliegend zu beurteilenden Sachverhalt aus räumlichen und zeitlichen Gründen nicht unmittelbar anwendbar.

E. 3.3.2

Werden aber die erwähnten Konkordate hilfsweise herangezogen, so hat dies integral zu geschehen. Zwar ist es zutreffend, dass der Eigenkapitalzins dem Geschäftsort zuzuweisen ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 5 N. 41 f.). Im entsprechenden Barème ist dies in der schematischen Pauschalierung indessen bereits eingerechnet. Wäre dies nicht der Fall und wäre vorab der Eigenkapitalzins aus der Bestimmung des aus dem Gesellschafterverhältnis erzielten Einkommens herauszurechnen, dann die Verteilung gemäss Konkordat vorzunehmen und hernach die Eigenkapitalzinsen dem Kanton des Geschäftsortes wieder hinzuzurechnen, so würde der durch die Konkordate angestrebte Zweck der Vereinfachung offenkundig verfehlt (vgl. Ziffer 1 des Zentralschweizer Konkordats, wonach jeder Sachbearbeiter das Tätigkeitsentgelt unabhängig von Branche und Grössenordnung selbstständig festsetzen können soll). Nicht zufällig ist in den Konkordaten denn auch ausdrücklich erwähnt, dass Rechenoperationen vor der Anwendung des Barèmes vorzunehmen sind (vgl. Ziffer 4 des Zentralschweizer Konkordats betreffend von aus AHV-beitragsrechtlichen Gründen nicht verbuchbaren Aufwendungen an die 2. Säule und Beiträge an die Säule 3a). Das Verhalten des Rekursgegners erweist sich so als widersprüchlich und ist nicht zu schützen.

E. 3.3.3

Obwohl sich damit die Rüge des Pflichtigen, die Konkordate hätten hilfsweise integral herangezogen werden müssen, als zutreffend erweist, ist der Rekurs nicht vollumfänglich gutzuheissen. Zwar ist es für das Steuerjahr 1994 richtig, dass ausgehend von einem Gewinnanteil/Tätigkeitsentgelt (inklusive Eigenkapitalzins) von total Fr.- nicht ein Honoraranteil von Fr.- dem Kanton Zug zuzuweisen ist, wie dies im Einspracheentscheid geschehen ist. Entgegen der Ansicht des Pflichtigen beträgt der entsprechende Anteil aber auch nicht Fr.- – dieser Betrag ist erst bei einem Einkommen der Teilhaber aus Gesellschaftsverhältnis ab Fr.- vorgesehen –, sondern Fr.-. Was sodann die Steuerjahre 1996 und 1997 betrifft, so betragen die dem Kanton Zug zuzuweisenden Honoraranteile ausgehend von einem Gewinnanteil/Tätigkeitsentgelt (inklusive Eigenkapitalzins) von Fr.- bzw. Fr.- auch bei korrekter hilfsweiser Anwendung des Konkordats die im Einspracheentscheid angenommenen Fr.- bzw. Fr.- und nicht die vom Pflichtigen angebehrten Honoraranteile von Fr.- bzw.

Fr.-, zumal eine Interpolierung oder Rundung ausdrücklich nicht vorgesehen ist (vgl. auch Ziffer

E. 3.3.4

Sind – wie vorstehend dargelegt – die erwähnten inhaltlich bei den Barèmes übereinstimmenden Konkordate als Kodifizierung einer bereits für die Nachsteuerperiode Gültigkeit beanspruchenden Bundesgerichtspraxis heranzuziehen, erübrigen sich Ausführungen zu den von den Parteien ebenfalls aufgeworfenen Fragen des angemessenen Entgelts des Gesellschafters im Vergleich zur Entschädigung einer Drittperson für eine gleichartige Arbeitsleistung. 4. Somit ist der Rekurs mit Bezug auf das Steuerjahr 1993 ganz und hinsichtlich des Steuerjahrs 1994 teilweise gutzuheissen. Da im angefochtenen Einspracheentscheid die Nachsteuer mitsamt Zins ausgewiesen worden ist und zudem für das Steuerjahr 1994 eine Neuausscheidung vorzunehmen ist, wird die Sache zur Neuberechnung und zur Ausfällung eines neuen Einspracheentscheids im Sinn der Erwägungen an den Rekursgegner zurückgewiesen. 5. Da der Pflichtige mit seinen Anträgen lediglich bezüglich des Steuerjahrs 1993 ganz und betreffend das Steuerjahr 1994 teilweise durchdringt, sind die Kosten den Parteien je zur Hälfte aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 Satz 2 StG) und sind keine Parteientschädigungen zuzusprechen (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflege-gesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 162 Abs. 3 StG). Erwähnt sei lediglich, dass dem Rekursgegner, der in seiner Rekursantwort zwar nicht in den Anträgen, aber in seinen Ausführungen eine Parteientschädigung verlangt hat, eine solche auch dann nicht zuzusprechen wäre, hätte er vollständig obsiegt, da dessen Aufwand für das Verfassen der Rekursantwort unter Berücksichtigung des von ihm verfassten Einspracheentscheids nicht über das hinausgeht, was von einer Amtsstelle im Rahmen ihrer gewöhnlichen amtlichen Tätigkeit erwartet werden darf (§ 17 Abs. 2 lit. a VRG). Demgemäss entscheidet die Kammer :

E. 6

des Zentralschweizer Konkordats).

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