

Juristische Personen

*Grundsätze und Praxisbeispiele
zu ausgewählten Veranlagungsthemen*

Josef Habermacher
Steuerseminar 2015

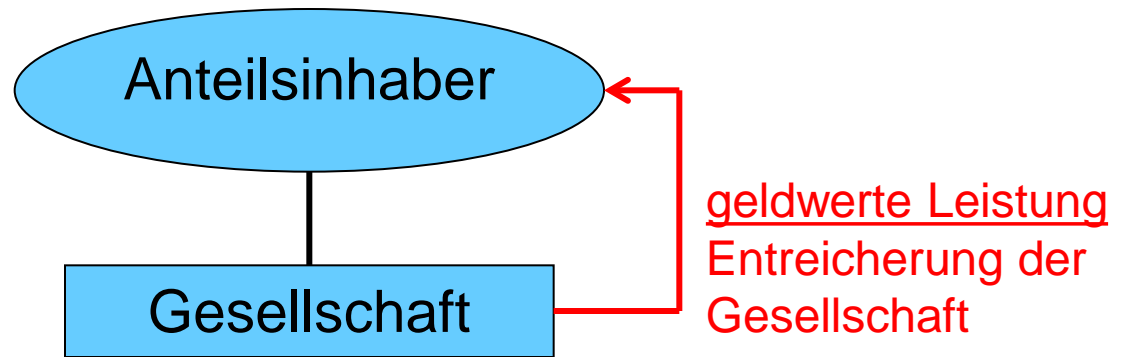
Themenübersicht

- Erwerbseinkommen versus steuerfreier Kapitalgewinn
- Erwerbseinkommen versus steuerfreie Schenkung
- Geldwerte Leistungen an den Anteilsinhaber und ihm nahestehende Personen
- Simulierte Darlehensgewährungen

Ziele

- Sensibilisierung
- Aufzeigen der teilweise schwerwiegenden steuerrechtlichen Folgen und Sanktionen
- Verminderung zukünftiger Diskussionen bei relativ klaren Tatbeständen
- Erhöhung der Kompromissbereitschaft, um sachgerechte Lösungen bereits im Rahmen des Veranlagungsverfahrens zu erreichen

Systematik



Merkmale der geldwerten Leistung

- Leistung ohne entsprechende Gegenleistung
- Leistung an einen Anteilshaber oder diesem nahestehende Personen
- Erkennbarkeit für die Organe

Beweislastverteilung:

- Die begründete Vermutung einer geldwerten Leistung bewirkt eine Beweislastumkehr

Nachsteuerverfahren beim Beteiligungsinhaber

- Meldungen durch die JP-Abteilung
- Steuerliche Nacherfassung beim Beteiligungsinhaber
 - Erfassung als Vermögensertrag (Teilbesteuerung)
 - in der entsprechenden, noch offenen SP, wenn bereits rechtskräftig veranlagt:
 - bis 30'000 in der nächsten offenen SP (LU StB Bd. 2a § 175 Nr. 1 Ziff. 3)
 - über 30'000 im ordentlichen Nachsteuerverfahren in entspr. SP

Strafsteuer und Zuschläge

- Bei Ermessens-/Bewertungsfragen wird i.d.R. nicht von einer Steuerhinterziehung ausgegangen
- Im Ausnahmefall:
 - bei krassen Missverhältnissen
 - bei eindeutigem Privataufwand in der Geschäftsbuchhaltung
 - bei offener Steuerperiode: mit 1/3 Zuschlag (Gesellschaft/Gesellschafter)
 - wenn bereits rechtskräftig veranlagt:
 - bis 30'000 mit 1/3 Zuschlag in der nächsten offenen SP
 - über 30'000: im ordentlichen Verfahren in entspr. SP mit Strafsteuer

Verrechnungssteuermeldungen

- KS Nr. 40 vom 11.3.2014 der EStV stipuliert eine verschärfte Meldepflicht und schränkt gleichzeitig den Rückforderungsanspruch ein.
- Keine Meldung:
 - wenn ordnungsgemässe Nacherfassung der geldwerten Leistung beim Beteiligungsinhaber möglich ist (kein Ausländer)
 - bei relativ geringen Beträgen
 - kein Tatbestand der Steuerhinterziehung vorliegt
- Eine krasse Überschreitung des Ermessensspielraumes fällt in den Grenzbereich der Steuerhinterziehung.
- Bei Verbuchung von privaten Lebenshaltungskosten über die Gesellschaft besteht kein Ermessensspielraum (Steuerhinterziehung).

Zwei Luxusfahrzeuge (Skript Ziffer 4.4)

Sachverhalt und Veranlagungsergebnis:

- Die Immobilienhandels-AG, mit einzigem Gesellschafter und Geschäftsführer A.A., kaufte am:

- 15.9.2010 Porsche für	143'000
- 05.1.2010 BMW X6 50i für	137'000
- Immob.-AG verbuchte im 2010 folgende Abschreibungen:

- Porsche 40 % à 143'000 =	57'200
- BMW 40 % à 137'000 =	<u>54'800</u>
total Abschreibung pro 2010	112'000
- tolerierte Abschreibungen gemäss Veranlagung:

- Abschreibungen 40% à 100'000 (Porsche)	40'000
- keine Abschreibungen für das Zweitauto (BMW)	0
steuerliche Gewinnaufrechnung	72'000
zuzüglich 9.6 % Privatanteil à 100'000 (Porsche)	9'600

Die Gesellschaft hat keine Privatanteile verbucht !

Zwei Luxusfahrzeuge (Skript Ziffer 4.4)

Antrag / Begründungen Beschwerdeführer:

- Porsche: volle Abschreibungen 40 % à 143'000 - 57'200
aufzurechnender Privatanteil 9.6 % à 143'000 +13'730
- BMW: für die geschäftliche Nutzung des Privatautos (Winterauto) wird eine Pauschalentschädigung von 9.6 % à 137'000 = 13'150 zulasten Gesellschaft beantragt;
- Beweislast für die Gewinnkorrekturen liege bei der Steuerverwaltung
- Seit Einführung des neuen Lohnausweises 2007 sei die Problematik des Luxusanteils für Geschäftsfahrzeuge abgeschafft worden (Hinweis auf MWST-Info 08)

Zwei Luxusfahrzeuge (Skript Ziffer 4.4)

Entscheid/Begründung Bundesgericht (übereinstimmend Vorinstanz):

- Geschäftsmässig begründete Kosten liegen vor, wenn sie aus unternehmungswirtschaftlicher Sicht vertretbar erscheinen
- nicht dazu zählen: Aufwendungen, welche die Gesellschaft einzig für den privaten Lebensaufwand des Aktionärs erbringt
- Beweislast für steuermindernde Faktoren (u.a. erfolgswirksam verbuchte Aufwandposten) liegt beim Steuerpflichtigen
- Beschwerdeführer benötigt vorliegend nur 1 Geschäftsfahrzeug (dies war bereits im vorinstanzlichen Verfahren unbestritten; d.h. der BMW und die daraus resultierenden Abschreibungen sind geschäftsmässig nicht begründet)
- Abschreibungen Porsche:
Auslegung Luxusanteil wurde für die direkten Steuern nicht abgeschafft

Zwei Luxusfahrzeuge (Skript Ziffer 4.4)

Entscheid/Begründung Bundesgericht (übereinstimmend Vorinstanz):

- die vorgebrachten Argumente (Auto als wichtiger Imagerträger, Sicherheit, grosse Distanzen) vermögen die Anschaffung eines Fahrzeuges von über 100'000 geschäftsmässig nicht zu begründen
- bei Aufwendungen für die Befriedigung privater Bedürfnisse, wozu auch Auslagen für standesgemäßes Auftreten gehören, fehlt der erforderliche enge Konnex zum Unternehmenszweck
- dies gilt auch, wenn solche Aufwendungen unter Umständen der Erwerbstätigkeit förderlich sind

Zwei Luxusfahrzeuge (Skript Ziffer 4.4)

Steuerliche Konsequenzen auf Stufe Aktionär (diese waren nicht Gegenstand der Beschwerde):

- Die im 2010 geschäftsmässig nicht begründeten Abschreibungen von total 72'000 (Porsche 17'200 + BMW 54'800) qualifizieren sich beim Aktionär als geldwerte Leistung
- dasselbe gilt für den Privatanteil von 9'600
- Nacherfassung beim Aktionär im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens aufgrund einer neuen Tatsache

Zwei Luxusfahrzeuge (Skript Ziffer 4.4)

Verrechnungssteuer-Meldung

- betreffend Privatanteil Porsche: 9'600
betreffend BMW-Abschreibung: 54'800 (sofern dieser tatsächlich und ausschliesslich für private Zwecke genutzt wird)
- es wurden keine Privatanteile verbucht (keine Ermessensfrage); die Ermessensfrage stellt sich nur bezüglich der Höhe
- vgl. u.a. Skript Ziffer 4.7 (Steuerhinterziehung) und Ziffer 4.8 (Steuerbetrug)

Zwei Luxusfahrzeuge (Skript Ziffer 4.4)

Es stellen sich im weiteren die folgenden Fragen:

1. - Wie ist der Betrag von 43'000 (über der Anschaffung von 100'000) betreffend den Porsche steuerlich zu qualifizieren?
 - Wie ist der Betrag von 137'000 betreffend den BMW steuerlich zu qualifizieren?
 - Handelt es sich teilweise oder vollumfänglich um Nonvaleurs (Minusreserve im Kapital) und stellen somit diese Beträge allenfalls vorab eine geldwerte Leistung dar (43'000 + 137'000)?
 - Muss diesbezüglich eine Steuerbilanz geführt werden?

Zwei Luxusfahrzeuge (Skript Ziffer 4.4)

2. Welche betraglichen Steuerkorrekturen ergeben sich in den Folgeperioden bei der Gesellschaft und beim Aktionär, wenn:

- der Porsche im 2. Jahr (2011) mit 40 % des Restwertes handelsrechtlich abgeschrieben wird?
- der Porsche anschliessend 2012 für 70'000 veräussert wird?
- der BMW im 2011 für 110'000 an einen Dritten veräussert wird (nachdem dieser 2010 mit 54'800 abgeschrieben und dieser Betrag steuerlich aufgerechnet worden ist)?
- kann der BMW im Folgejahr 2011 zum Buchwert von 82'200 gegen Darlehen Aktionär ausgebucht/verkauft werden?

Zwei Luxusfahrzeuge (Skript Ziffer 4.4)

mögliche Antworten:

1. - Bei den Beträgen (43'000 / 137'000) und den entsprechenden Vermögenswerten handelt es sich für die Gesellschaft nicht um Nonvaleurs.
 - Im Umfang der nicht abschreibungswürdigen Werte von total 180'000 liegt noch keine geldwerte Leistung vor, weil die Gesellschaft noch nicht entreichert ist.
 - Die geldwerte Leistung entsteht erst mit der Abschreibung dieser Vermögenswerte (Wertverminderung der Sachwerte).
 - Es wird somit keine Steuerbilanz, jedoch eine Schattenrechnung für die steuerlich zulässigen Abschreibungen geführt.

Zwei Luxusfahrzeuge (Skript Ziffer 4.4)

mögliche Antworten:

2. Steuerliche Schattenrechnung für den Porsche 2010-2012:
(sinngemäss auch für den BMW)

	Handels- bilanz	Schatten- rechnung	Steuerliche Korrektur	
Erwerb	143'000	100'000	43'000	
Abschr. 2010	-57'200	-40'000	-17'200	geldw. Leist.
Abschr. 2011	-34'400	-24'000	-10'400	geldw. Leist.
Wert 31.12.2011	51'400	36'000	15'400	
Verkauf Porsche Anteil à Kaufpreis =	70'000 48.951%	48'950 48.951 %	21'050	
Verkaufsgewinn	18'600	12'950	5'650	Gewinnred.
steuerliche Gewinn- reduktion im 2012			- 5'650	

Zwei Luxusfahrzeuge (Skript Ziffer 4.4)

mögliche Antworten:

2. Verkauf BMW 2011 für 110'000 an eine Drittperson:
Vermögenswert der Gesellschaft mit Buchwert von 82'200
(nach einer steuerlich nicht anerkannten Abschreibung von 54'800):

Der handelsrechtliche Buchgewinn von 27'800 wird für die steuerliche Gewinnermittlung eliminiert.

Die Gesellschaft ist nun nur um 27'000 entreichert (Kaufpreis von 137'000 minus Verkaufspreis 110'000) und nicht wie 2010 mit 54'800 festgesetzt (volle Abschreibung 2010).

Der (steuerneutrale) Buchgewinn von 27'800 pro 2011 gehört in die Gesellschaft und kann nicht dem Aktionär gutgeschrieben werden.

Zwei Luxusfahrzeuge (Skript Ziffer 4.4)

mögliche Antworten:

Dies gilt auch für die pro 2010 gemeldete geldwerte Leistung von 54'800 für den BMW.

Der Verkaufstatbestand 2011 vermag die geldwerte Leistung pro 2010 nicht mehr zu beeinflussen (separate Tatbestände in unterschiedlichen Steuerperioden).

Eine steuerliche Berücksichtigung des Verkaufs 2011 für die Festsetzung der geldwerten Leistung 2010 (Verrechnung) ist dann vorstellbar, wenn bei Veranlagung der SP 2010 der Verkauf im 2011 bereits bekannt war, sodass lediglich eine Entreicherung der Gesellschaft von netto 27'000 bereits definitiv feststand (Abschreibung 2010 von 54'800 minus Buchgewinn 27'800 pro 2011).

Zwei Luxusfahrzeuge (Skript Ziffer 4.4)

Anschlussfrage:

- Ausbuchung/Verkauf BMW 2011 zum Buchwert von 82'200 (anstelle eines Verkaufs an eine Drittperson)

Buchung: Aktionärsdarlehen / Fahrzeuge 82'200 (Buchwert)?

- Wenn diese Ausbuchung unmittelbar nach Kenntnis der steuerlichen Qualifikation des BMW vorgenommen wird, kann diese steuerneutrale Ausbuchung toleriert werden?

Privat genutztes Ferienhaus in einer Gesellschaft

(Skript Ziffer 4.5)

Das durch die Möbelhandels-AG erworbene Ferienhaus (Kaufpreis CHF 2 Mio.) steht dem Aktionär zur ausschliesslich privaten Nutzung zur Verfügung. In der Geschäftsbuchhaltung wurden folgende Zahlen betreffend dieser Liegenschaft verbucht:

Mietzinszahlung durch Aktionär (Drittvergleich i.O)	+ 40'000
Abschreibung	- 30'000
anteilige Schuldzinsen u. Unterhalt	<u>-130'000</u>
Aufwandüberschuss der Liegenschaftsrechnung	-120'000

Welche steuerrechtlichen Korrekturen ergeben sich daraus?
(in Anlehnung u.a. an die Beurteilung des vorangehenden Falles)

Privat genutztes Ferienhaus in einer Gesellschaft

(Skript Ziffer 4.5)

Steuerliche Korrekturen:

- Der Aufwandüberschuss von 120'000 qualifiziert sich als geldwerte Leistung
- keine versteuerte Liegenschaftsabschreibung in der Gesellschaft; auch die Wertminderung stellt eine geldwerte Leistung dar
- keine Verrechnungssteuermeldung, soweit die einkommenssteuerliche Erfassung der GwL beim Aktionär gewährleistet ist (dem Aktionär wurden die Mietzinsen korrekt belastet)
- - ein allfälliger späterer Verkaufsgewinn im Rahmen der wiedereingebrachten Abschreibungen wird bei der Gesellschaft freigestellt
- Wertzuwachsgewinn wird bei der Gesellschaft steuerlich erfasst
- der gesamte Verkaufserlös fällt an die Gesellschaft und kann nicht dem Aktionär gutgeschrieben werden (keine rückwirkende Korrektur der geldwerten Leistungen)

Motoryacht einer Immobiliengesellschaft

(Skript Ziffer 4.6)

Gesellschaft mit Handels- und Vermittlungstätigkeit

einzigste Angestellte sind das Aktionärsehepaar

Kaufpreis Yacht 2012 (aktiviert als mobile Sachanlagen) 160'000

Abschreibungen 2012 30'000

Bootsunterhalt (gerundete Zahlen) 22'000

Verbuchter Boots Aufwand 52'000

Verbuchter Privataufwand (9.6% v. 160'000) - 15'360

Bootsaufwand 2012 36'640

Der Nettobootsaufwand von **6'640** unter Werbeaufwand verbucht.

Mit der Einsprache wurden 12 geschäftliche Fahrten glaubhaft dargelegt.

Motoryacht einer Immobiliengesellschaft

(Skript Ziffer 4.6)

Einspracheerledigung:

Anlehnung an BGE 2C_895/2010 vom 27.5.2011 (Firmenflugzeug)

Verbuchter Bootsaufwand 2012 (inkl. Abschreibung)	52'000
Verbuchter Privataufwand (9.6% v. 160'000)	<u>- 15'360</u>
Bootsaufwand netto 2012	36'640
12 Fahrten als geschäftsmässig begründet anerkannt:	- 12'000
Restbetrag als geldwerte Leistung bei Gesellschaft und Aktionär aufgerechnet:	24'640

Mit dem Betrag von 12'000 hätte eine vergleichbare Yacht gechartert werden können.

Keine Meldung an die EStV / Vst.-Abt. (Bewertungsfrage); ein Privatanteil wurde verbucht und die Nacherfassung beim Aktionär war möglich.

Überhöhte Pauschalspesen (Steuerhinterziehung)

(Skript Ziffer 4.7)

C-GmbH Kt. FR im Personalvermittlungsbereich tätig;
Geschäftsführer A. im Kt. BE mit Einzelunterschrift jedoch nicht
Gesellschafter der C-GmbH:

1. Geschäftsjahr: 1.7.2001-31.12.2002 (18 Mt.):

Bruttolohn an A als Aufwand akzeptiert	180'000
effektive Spesen an A als Aufwand akzeptiert	68'700
<i>Pauschalspesen an A bezahlt</i>	<i>83'000</i>
<i>steuerlich akzeptierte Pauschalspesen</i>	<i>- 4'500</i>

Aufrechnung Pauschalspesen geldwerte Leistung	78'500
Aufrechnung Privatanteil Autokosten	2'500
Aufrechnung private Steuern A	<u>40'000</u>

Total Aufrechnung in der GmbH (von ihr anerkannt) 121'000

- A hat die geldwerten Leistungen in der SP 2001/2002 nicht deklariert
- A weist in der St'Erkl. 2003 eine Schuld gegenüber der C-GmbH von 121'000 aus

Überhöhte Pauschalspesen (Steuerhinterziehung)

(Skript Ziffer 4.7)

Veranlagung bei A im Kt. BE

Einkommensaufrechnung bei A im Nachsteuerverfahren: 121'000 und Qualifikation bei A als vollendete Steuerhinterziehung mit Festsetzung einer Steuerbusse von 50 % der Nachsteuer

Bestätigung BGer (betrifft nur die Beurteilung beim Geschäftsführer)

- als Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit gemäss Art. 17 Abs. 1 DBG qualifiziert: 121'000
- ausserreglementarische Pauschalspesen stellen steuerbare Nebenleistungen dar, soweit sie die effektiven Kosten übersteigen
- Einkommensrealisierung im Jahr der Arbeitsleistung 2001/02
- GmbH hat per 31.12.2002 keinen Rückforderungsanspruch bilanziert
- es wurden keine Belege zur Begründetheit der Pauschalspesen eingereicht

Überhöhte Pauschalspesen (Steuerhinterziehung)

(Skript Ziffer 4.7)

Bestätigung Bger (betrifft nur die Beurteilung beim Geschäftsführer)

- nicht ersichtlich, weshalb noch namhafte Auslagen angefallen sein sollen, welche nicht bereits effektiv abgerechnet worden sind
- im Strafsteuerverfahren besteht zwar keine Mitwirkungspflicht, womit die Höhe eines hinterzogenen Einkommens allenfalls zu schätzen ist (die Beweislast liegt weiterhin beim Steuerpflichtigen)
- Fahrlässig handelt, wer die Folgen seines Verhaltens aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit nicht bedenkt
- A als Organ der GmbH hätte sich bezügl. dieser Leistung u. der damit verbundenen steuerlichen Konsequenzen bewusst sein müssen

Überhöhte Pauschalspesen (Steuerhinterziehung)

(Skript Ziffer 4.7)

Bestätigung Bger (betrifft nur die Beurteilung beim Geschäftsführer)

- Verbuchung der privaten Steuern in der GmbH durch den Treuhänder vermag das fahrlässige Verhalten nicht auszuräumen
- die Fehlleistung seiner Vertretung muss sich die steuerpflichtige Person selbst zurechnen lassen
- mit der hälftigen Festsetzung der Steuerbusse in Bezug auf die hinterzogene Steuer wurde keine überharte Sanktion ausgesprochen

Überhöhte Pauschalspesen (Steuerhinterziehung)

(Skript Ziffer 4.7)

Bemerkungen zu vorliegenden Steuerqualifikationen:

- Die KStV FR hat die Aufwendung bei der GmbH als geschäftsmässig nicht begründete Aufwendung qualifiziert
- Die KStV BE hat die geldwerte Leistung als Erwerbseinkommen u. somit aufgrund des arbeitsrechtlichen Verhältnisses qualifiziert
- Korrekt: eine geldwerte Leistung aus einer Beteiligung kann nur bei einem Beteiligungsinhaber vorliegen (A kein Beteiligter)
- Fragen:
 - Identische Qualifikation bei der Gesellschaft als Lohn?
 - Als geschäftsmässig begründeter Aufwand zu anerkennen?
 - Verrechnungssteuerpflicht?

Überhöhte Pauschalspesen (Steuerhinterziehung) (Skript Ziffer 4.7)

Bemerkungen zu vorliegenden Steuerqualifikationen:

Antworten:

- Aufrechnungen bei GmbH als "geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte" (vgl. Art. 58 Abs. 1 lit. b)
- Eigenständige Qualifikation bei der begünstigten Person (Geschäftsführer) als Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 17 ff DBG
- keine Anwendung der Dreieckstheorie
- keine Verrechnungssteuerpflicht bei der Gesellschaft, nachdem die Leistungserbringung nicht im beteiligungsrechtlichen Verhältnis begründet war

Merkmale einer simulierten Darlehensgewährung

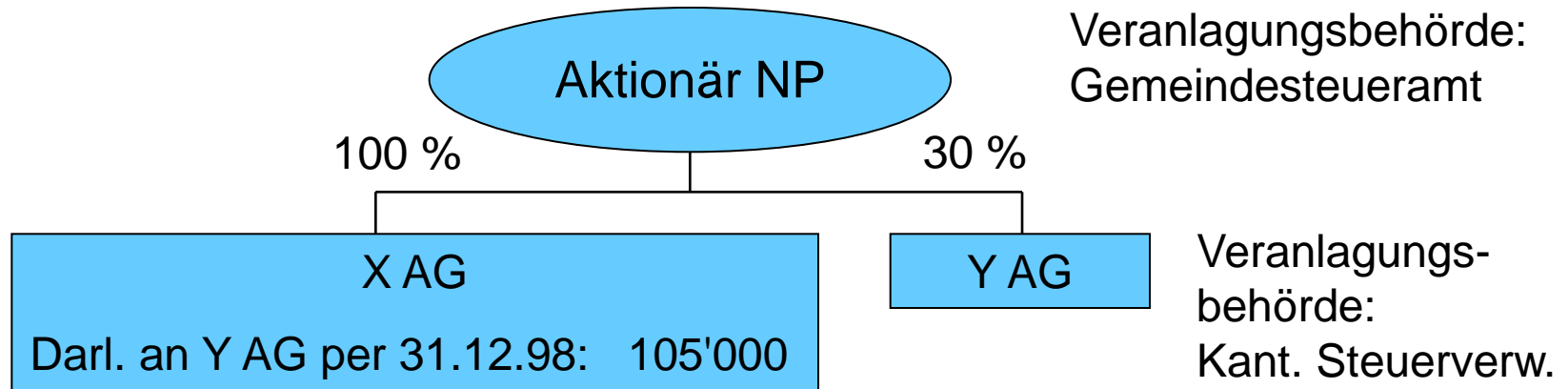
Darlehen der Gesellschaft an den Anteilsinhaber bzw. an eine ihm nahestehende Person (z.B. Schwestergesellschaft), wenn:

- keine Rückzahlungsabsicht oder -Möglichkeit beim Beteiligungsinhabers / Schwestergesellschaft
 - mit dessen Uneinbringlichkeit gerechnet werden muss (schlechte Bonität beim Darlehensnehmer)
- ➔ Die Darlehensgewährung hält somit einem Drittvergleich nicht stand und stellt vollumfänglich oder teilweise eine Ausschüttung dar
- ➔ Auf eine Verrechnungssteuermeldung wird in der Veranlagungspraxis i.d.R. verzichtet, soweit der Zufluss beim Darlehensnehmer (Beteiligten) steuerlich abgerechnet werden kann

Kriterien, die auf ein simuliertes Darlehen hinweisen:

- Unangemessene Höhe des Darlehens (Klumpenrisiko)
 - Mittelverwendung zur Bestreitung des privaten Lebensaufwandes
 - Fehlende Sicherheiten; schlechte Vermögenssituation (Bonität) auf Seiten des Darlehensnehmers
 - Darlehenszinsen werden zum Darlehen geschlagen
 - Darlehen steht in keinem Zusammenhang mit dem Gesellschaftszweck
 - Darlehen ohne Amortisationen, Laufzeit, Vertrag
- ➔ der Drittvergleich ist somit verletzt;
jedoch liegt noch nicht zwingend eine Simulation vor; es ist die Rückzahlungsfähigkeit des Darlehensnehmers zu prüfen

Grundsachverhalt BGE 2C_1023/2013 vom 8.7.2014; (Skript Ziffer 5.4)



- Zusätzliche Darlehen im 1999 und 2000: 140'000 und 380'000
- vollständige Wertberichtigungen der Erhöhungen jeweils per Ende 1999 und 2000 bei der X AG; Konkurs der Y AG im Jahre 2001
- Aufrechnung der Wertberichtigungen auf Stufe X AG in den jeweiligen Jahren 1999 und 2000 durch JP als geldwerte Leistungen
- Jahr 2004: Veranlagung Aktionär NP für die SP 2001 ohne Einbezug der geldwerten Leistung von 520'000 (keine Selbstdeklaration)
- Jahr 2011: Nachsteuerverfahren gegenüber Aktionär NP und steuerliche Aufrechnung im Jahr 2001 der nicht deklarierten geldwerten Leistung von 520'000

Erwägungen Bundesgericht betreffend Nachsteuer:

(Skript Ziffer 5.4)

- Nachsteuer, sofern eine Veranlagung unvollständig ist
- neue Tatsachen/Beweismitteln der Steuerbehörde bekannt werden
- Steuerbehörde darf von einer vollständigen und wahrheitsgetreuen Steuererklärung ausgehen
- weitere Abklärungen und Untersuchungshandlungen sind nur bei noch unvollständigen oder unklaren Sachverhaltselementen notwendig
- der fehlende Wissenstransfer von der Steuerverwaltung zum Gemeindesteueramt stellt keine grobe Fahrlässigkeit auf Seiten der Behörde dar
- das Nichtwissen um die geldwerte Leistung kann der kommunalen Behörde nicht zum Vorwurf gemacht werden
- Nachsteuer wurde zu Recht erhoben (aufgrund einer neuen Tatsache)

Erwägungen Bundesgericht zum Realisationszeitpunkt geldw. Leistung:

(Skript Ziffer 5.4)

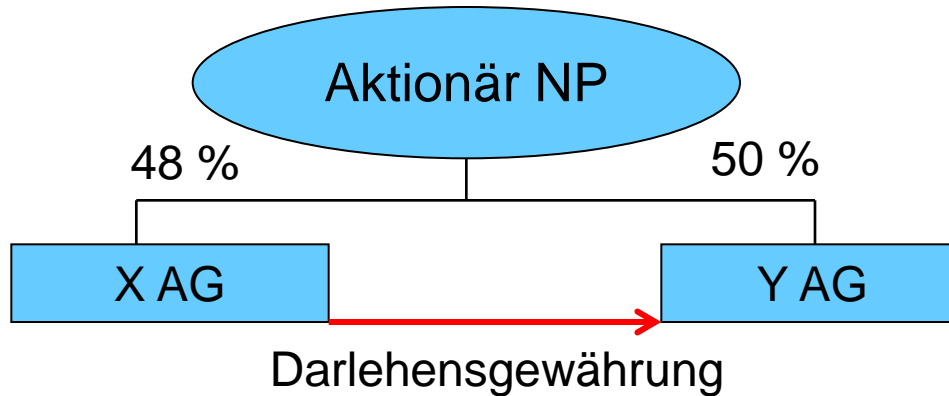
Argument Aktionär:

- durch die Wertberichtigungen 1999 und 2000 sei nach aussen sichtbar geworden, dass der Rückzahlungswille nicht mehr gegeben war
- die Realisation der geldw. Leistung sei 1999/2000 aufzurechnen; nicht erst dem Konkursjahr 2001

Erwägungen Bundesgericht:

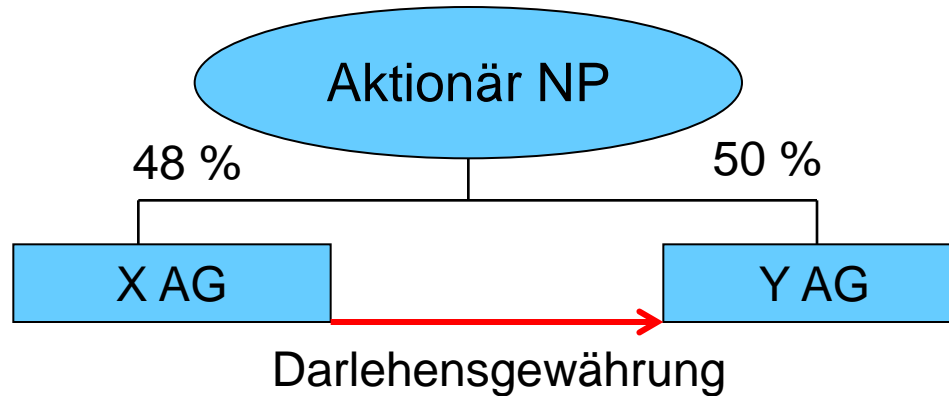
- Zuwendungen unter Schwestergesellschaften = geldwerte Leistung an den Aktionär (Dreieckstheorie)
- vorinstanzlich wurde geltend gemacht, es sei noch nicht abschliessend klar gewesen, ob die Rückzahlung tatsächlich ungewiss sei; weil nur eine Wertberichtigung verbucht worden sei, zudem wurde der KStV noch ein Darlehensvertrag eingereicht, mit dem Hinweis auf ein echtes Darlehen
- BGer stützte sich auf diese Sachverhaltsdarstellungen und setzte den Zeitpunkt der definitiven Mittelentnahme auf das Konkursjahr 2001
- Abweisung der Beschwerde

Grundsachverhalt BGE 2C_843/2012 vom 20.12.2012 (Skript Ziffer 5.5)

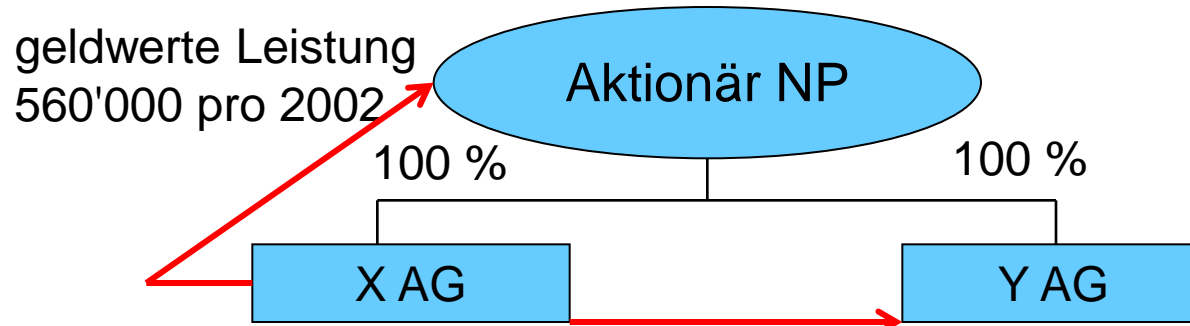


Darlehensbestand Ende 2004:	502'000
Betriebsaufwand 2005 der Y AG wurde kapitalisiert	<u>20'000</u>
Darlehensbestand Ende 2005:	522'000
Wertberichtigung 2005 direkt über Eigenkapital der X AG	<u>-422'000</u>
Bilanzausweis Ende 2005 bei X AG	100'000

- Das Darlehen qualifizierte sich ursprünglich nicht als simulierte Darlehensgewährung.
- Y AG verfügte 2005 über keine Erträge mehr und war überschuldet.
- Der Geschäftsgang der Y AG verschlechterte sich und wurde letztlich eingestellt.

Grundsachverhalt BGE 2C_843/2012 vom 20.12.2012 (Skript Ziffer 5.5)

- Im Moment der Überschuldung mutierte das Schuldverhältnis nachträglich in ein simuliertes Darlehen.
- BGer: "Wohl könnte man sich fragen, ob der steuerliche Zugriff nicht schon früher hätte erfolgen müssen".
- Spätestens mit der Wertberichtigung im 2005 wurde nach aussen erkennbar, dass der Rückzahlungswille nicht mehr gegeben war.
- Die Qualifikation als geldwerte Leistung beim Aktionär NP im Jahr 2005 mit 202'500 (48 % von 422'000) war somit gemäss BGer korrekt.

Grundsachverhalt BGE 2C_961/2010 vom 30.1.2012 (Skript Ziffer 5.6)

Darlehensgewährung im Verlauf des Jahres 2002 mit total 560'000

- Die Darlehensgewährung hielt einem Drittvergleich nicht stand: ungesicherte und unverzinsliche Gewährung sowie Klumpenrisiko.
- Eine Wertberichtigung wurde bei X AG nicht vorgenommen.
- Beim Aktionär NP wurde in der SP 2002 der Betrag von 560'000 als geldwerte Leistung aufgerechnet (fehlender Drittvergleich).
- Die Veranlagungsbehörde hatte die Darlehensgewährung somit bereits im Zeitpunkt der Gewährung als simuliert qualifiziert.
- Verwaltungsgericht Zürich hiess die Besteuerung der geldwerten Leistung von 560'000 gut.

Grundsachverhalt BGE 2C_961/2010 vom 30.1.2012 (Skript Ziffer 5.6)

Erwägungen Bundesgericht (Beschwerde gutgeheissen)

- Darlehensgewährung dürfte einem Drittvergleich nicht stand gehalten haben.
- Die Qualifikation als simuliertes Darlehen bedingt jedoch, dass mit der Darlehensrückzahlung nicht (mehr) ernstlich gerechnet werden kann und sich der Schuldner in äusserst angespannten finanziellen Verhältnissen befindet (hier die Schwestergesellschaft).
- Wenn im Zeitpunkt der Darlehensgewährung noch kein aussagekräftiges Bild vorliegt, hat die Steuerbehörde zuzuwarten.
- Die Aufrechnung der geldwerten Leistung erfolgte zu früh.
- Das BGer erkannte bei der Darlehensgewährung 2002 auf Seiten der Y AG noch keine finanziellen Schwierigkeiten. Diese waren erst später und nur zeitweise eingetreten.
- Der Aktionär tat das Zumutbare, um der Gesellschaft zum Erfolg zu verhelfen, damit diese ihren Verpflichtungen nachkommen konnte.
- Im Urteilszeitpunkt waren die Darlehen zurückbezahlt.

Fazit

- Drittvergleich ist einzuhalten; wie ein ordentlicher Geschäftsführer in guten Treuen handeln würde.
- Ermessensspielraum versus Grenzlinie zur Steuerhinterziehung
- Bei Überstrapazierung des Ermessensspielraumes ist nach Möglichkeit eine Lösung im Veranlagungsverfahren anzustreben.
- Als Richtschnur zur Beurteilung dienen die reichhaltig vorhandenen Weisungen (Kreisschreiben, Merkblätter, Wegleitungen etc.).
- Wesentliche Unsicherheiten können vorfrageweise mit der zuständigen Behörde in der Regel geklärt und ausgeräumt werden.