Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 942/2017

Urteil vom 1. Februar 2018

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Stadelmann,
Bundesrichter Haag,
Gerichtsschreiber Winiger.

Verfahrensbeteiligte
A._____ GmbH,
Beschwerdeführerin,

gegen

Kantonales Steueramt St. Gallen,
Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen.

Gegenstand
Staats- und Gemeindesteuern des Kantons St. Gallen, Steuerperiode 2013,

Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons St. Gallen, Abteilung III, vom 28. September 2017 (B 2016/37).

Erwägungen:

1.

1.1. Die A._____ GmbH mit Sitz in U._____/AR, deren einziger Gesellschafter und Geschäftsführer B._____ ist, erwarb am 25. September 2013 das Grundstück Nr. xxx, V._____/SG, für Fr. 860'000.– und verkaufte dieses am 9. Dezember 2013 zu einem Preis von Fr. 1'080'000.– weiter.

1.2. Am 16. Februar 2015 veranlagte das Steueramt des Kantons St. Gallen die A._____ GmbH für die st. gallische Kantonssteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2013 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 152'100.– und einem steuerbaren Kapital von Fr. 3'000.–. Entgegen der Selbstdeklaration liess es folgende Positionen im Zusammenhang mit der Renovation des Mehrfamilienhauses auf dem Grundstück Nr. xxx, V._____, nicht zum Abzug zu: Fr. 48'500.– für Kauf- und Verkaufsprovisionen und Fr. 61'000.– für Umbauarbeiten an die C._____ AG in W._____/FL bzw. Fr. 49'800.– für Beratung, Architektur und Umbau an die D._____ GmbH in St. Gallen.

1.3. Die kantonalen Rechtsmittel gegen diesen Entscheid blieben erfolglos (Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts vom 13. Februar 2015, Entscheid der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen vom 7. Januar 2016, Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons St. Gallen vom 28. September 2017).

1.4. Dagegen gelangt die Steuerpflichtige mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 2.

November 2017 an das Bundesgericht. Sie beantragt sinngemäss die Aufhebung des angefochtenen Entscheids des Verwaltungsgerichts. Die aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2013 in der Erfolgsrechnung deklarierten Auslagen für die C._____ AG in der Höhe von Fr. 48'500.– und Fr. 61'000.– bzw. für die D._____ GmbH in der Höhe von Fr. 49'800.– seien zum Abzug zuzulassen und der Reingewinn sei entsprechend zu reduzieren.

1.5. Auf die Anordnung eines Schriftenwechsels wurde verzichtet. Die Sache kann aufgrund der offensichtlich unbegründeten Beschwerde im vereinfachten Verfahren nach Art. 109 Abs. 2 lit. a BGG entschieden werden.

2.

2.1. Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten liegen vor (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 90, Art. 100 Abs. 1 BGG i. V. m. Art. 73 StHG [SR 642.14]).

2.2. Das Bundesgericht prüft das Bundesrecht von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG) und mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG; BGE 141 V 234 E. 2 S. 236). Die Verletzung von verfassungsmässigen Individualrechten (einschliesslich der Grundrechte) prüft das Bundesgericht dagegen nur, soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 142 I 99 E. 1.7.2 S. 106). In der Beschwerde ist daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 142 II 369 E. 2.1 S. 372). Auf bloss allgemein gehaltene, appellatorische Kritik am vorinstanzlichen Entscheid geht das Bundesgericht nicht ein (BGE 141 IV 369 E. 6.3 S. 375).

2.3. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Zu den tatsächlichen Feststellungen zählt auch die Beweiswürdigung (BGE 141 IV 369 E. 6.3 S. 375; 140 III 264 E. 2.3 S. 266). Es kann die tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz nur berichtigen oder ergänzen, soweit sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer anderen Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen (Art. 105 Abs. 2 BGG).

3.

3.1. Gegenstand der Gewinnsteuer ist gemäss Art. 81 und 82 Abs. 1 lit. a des Steuergesetzes [des Kantons St. Gallen]vom 9. April 1998 (StG/SG; sGS 811.1) der nach kaufmännischen Vorschriften ermittelte Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung (vgl. auch Art. 24 Abs. 1 StHG [SR 642.14]bzw. für die direkte Bundessteuer Art. 57 und 58 Abs. 1 lit. a DBG [SR 642.11]). Zum Reingewinn aufzurechnen sind u.a. alle vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden (Art. 82 Abs. 1 lit. b StG/SG; vgl. auch Art. 24 Abs. 1 lit. a StHG bzw. Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG).

3.2. Geschäftsmässig begründet und damit steuerlich absetzbar sind Kosten, wenn sie aus unternehmungswirtschaftlicher Sicht vertretbar erscheinen. Praxisgemäss sind Aufwendungen dann geschäftsmässig begründet, wenn sie mit dem erzielten Erwerb unternehmungswirtschaftlich in einem unmittelbaren und direkten (organischen) Zusammenhang stehen (Urteil 2C 51/2016 und 2C 52/2016 vom 10. August 2016 E. 2.1 mit Hinweisen). Somit muss alles, was nach kaufmännischer Auffassung in guten Treuen zum Kreis der Unkosten gerechnet werden kann, steuerlich als geschäftsmässig begründet anerkannt werden. Dabei spielt es keine Rolle, ob ein Betrieb auch ohne den infrage stehenden Aufwand ausgekommen wäre und ob dieser Aufwand im Sinne einer rationellen und gewinnorientierten Betriebsführung zweckmässig war (Urteil 2C 795/2015 und 2C 796/2015 vom 3. Mai 2016 E. 2.2 mit Hinweisen).

3.3. In Bezug auf die Beweislast hat das Bundesgericht festgehalten, dass bei einem von der steuerpflichtigen Gesellschaft erfolgswirksam verbuchten Aufwandposten es grundsätzlich an dieser liegt, den Nachweis zu

erbringen, dass diese Erfolgsminderung geschäftsmässig begründet ist (Urteil 2C 795/2015 und 2C 796/2015 vom 3. Mai 2016 E. 2.3 mit Hinweisen). Leitet die steuerpflichtige Person aus einem internationalen Verhältnis etwas zu ihren Gunsten ab, treffen sie auch erhöhte Beweisanforderungen und Auskunftspflichten. In besonderem Masse gilt dies, falls der Vertragspartner in einem Staat ansässig ist, dessen Recht die Bildung fiktiver Sitze juristischer Personen erfahrungsgemäss begünstigt (wie etwa das Fürstentum Liechtenstein: Urteil 2C 16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.5.2 mit Hinweisen). Bei Zahlungen ins Ausland ist somit nicht nur der Empfänger zu nennen, sondern es sind die gesamten Umstände darzulegen, die im konkreten Fall zu deren Ausrichtung geführt haben. Es sind die Verträge der jeweiligen Grundgeschäfte vorzuweisen sowie allfällige schriftliche Provisionsvereinbarungen, ferner die lückenlos dokumentierte Korrespondenz mit den Zahlungsempfängern und den allenfalls involvierten Banken (Urteil 2C 473/2016 und 2C 474/
2016 vom 22. August 2016 E. 2.2.3 mit Hinweisen).

3.4. Die Vorinstanz hat die dargestellte Rechtslage und die Praxis korrekt dargelegt und auf den vorliegenden Fall angewendet (vgl. angefochtener Entscheid E. 3.3 - 3.5).

3.4.1. In Bezug auf die angeblich ausgewiesenen Kaufs- und Verkaufsprovisionen (Fr. 48'500.–) an die C._____ AG mit Sitz in W._____/FL hat die Vorinstanz festgestellt, die beiden ins Recht gelegten Mäklerverträge datierten vom 12. August 2013 (Kauf) bzw. 29. Oktober 2013 (Verkauf). Der Umstand, dass der Mäklervertrag für den Kauf zeitlich erst nach Ausstellung der Offerten für den Umbau des Mehrfamilienhauses auf der Parzelle Nr. xxx in V._____ unterzeichnet worden sei, erschüttere den Beweiswert dieser Dokumente nachhaltig. Es fehle auch an schriftlichen Mitteilungen über die Kaufs- resp. Verkaufsbemühungen der C._____ AG. Die hohen Anforderungen an den Nachweis von Zahlungen ins Ausland seien nicht erfüllt.

3.4.2. Auch in Bezug auf die geltend gemachten Umbauarbeiten durch die C._____ AG (Fr. 61'000.–) kommt die Vorinstanz zum Schluss, dass dieser Aufwand nicht rechtsgenüglich belegt sei. Selbst unter Einbezug der eingereichten undatierten Fotodokumentation und dem wenig aussagekräftigen Bestätigungsschreiben vom 4. Februar 2016 blieben die Umstände der Umbauarbeiten unklar. Es mangle an detaillierten Unterlagen (wie Stundenaufschriebe, Liefernachweise, Pläne), woraus die Erbringung der offerierten Arbeiten durch die C._____ AG ersichtlich wäre.

3.4.3. Was schliesslich den geltend gemachten Aufwand für Beratung, Architektur und Umbau durch die D._____ GmbH (Fr. 49'800.–) betrifft, hat die Vorinstanz festgehalten, es sei in keiner Weise belegt, worin die Leistungen der im September 2015 im Handelsregister gelöschten D._____ GmbH effektiv bestanden haben sollen. Es bestünden keine Anhaltspunkte dafür, dass diese Gesellschaft im Oktober und November 2013 rund 330 Stunden Arbeit erbracht haben soll; zudem stünde der geltend gemachte Aufwand von Fr. 49'800.– in einem offensichtlichen Missverhältnis zum verbuchten Aufwand für die Umbauarbeiten (Fr. 61'000.–).

3.5. Die Vorinstanz hat damit eine umfassende Beweiswürdigung vorgenommen. Bei der Beweiswürdigung handelt es sich um eine Tatfrage (vgl. E. 2.3 hiervor), was im bundesgerichtlichen Verfahren zur Folge hat, dass die Kritik an der Beweiswürdigung in einer Form vorzubringen ist, die den Anforderungen von Art. 106 Abs. 2 BGG genügt (vgl. E. 2.2 hiervor). Die qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit erfordert, dass die steuerpflichtige Person, welche die vorinstanzlichen tatsächlichen Feststellungen beanstandet, in detaillierter Auseinandersetzung mit dem Sachverhalt aufzuzeigen hat, dass und inwiefern die Vorinstanz verfassungsmässige Individualrechte verletzt haben soll.

3.6. Diesen gesetzlichen Anforderungen genügt die vorliegende Beschwerde kaum. Der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit hat die Beschwerdeführerin selbst dann nicht Genüge getan, wenn zu ihren Gunsten berücksichtigt wird, dass es sich um eine Laienbeschwerde handelt, sodass die formellen Hürden niedriger anzusetzen sind (Urteil 2C 922/2017 vom 18. Dezember 2017 E. 3.5). Die Beschwerdeführerin beschränkt sich im Wesentlichen darauf, ihre Sicht der Dinge zu wiederholen, ohne im Detail aufzuzeigen, inwiefern die vorinstanzliche Beweiswürdigung verfassungsrechtlich unhaltbar sein soll. So führt sie bloss aus, es sei stossend, dass trotz Rechnungsbelegen die geltend gemachten Aufwendungen nicht anerkannt würden bzw. die Steuerverwaltung auf Behauptungen abstellen könne und dabei noch geschützt werde. Gerügt wird einzig "die

Verletzung der Art. 81, 82 und 84 ff. StG/SG und Art. 57, 58 und 59 ff. DBG", ohne indes aufzuzeigen, worin konkret eine Verletzung dieser Bestimmungen liegen soll.

3.7. Mit Blick auf eine haltbare Beweiswürdigung (vgl. E. 3.4.1 - 3.4.3) hat die Vorinstanz bundesrechtskonform geschlossen, der Beschwerdeführerin sei der Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit der streitigen Zahlungen von total Fr. 159'300.– nicht gelungen, weshalb sie die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen habe.

4.
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde im vereinfachten Verfahren gemäss Art. 109 BGG abzuweisen, soweit darauf überhaupt eingetreten werden kann. Zur Begründung wird ergänzend auf die Erwägungen im angefochtenen Urteil verwiesen (Art. 109 Abs. 3 BGG).
Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die unterliegende Beschwerdeführerin kostenpflichtig (vgl. Art. 65 f. BGG). Es ist keine Parteientschädigung geschuldet (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.
Die Gerichtskosten von Fr. 2'500.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

3.
Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons St. Gallen, Abteilung III, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 1. Februar 2018

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Winiger