

34 Geschäftsmässig nicht begründete Aufwendungen (verdeckte Gewinnausschüttung).

- **Grundsätze der Beurteilung der geschäftsmässigen Begründetheit (Erw. 2/a,b).**
- **Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung (Erw. 2/c).**

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 25. August 2004 in Sachen M. AG gegen Steuerrekursgericht.

Aus den Erwägungen

2. a) Steuerlich anerkannt sind nur die geschäftsmässig begründeten Aufwendungen. Sie finden sich im Gesetz nicht definiert. Hingegen hält § 8 VASTG in beispielhafter Aufzählung fest, was als offene oder verdeckte Gewinnausschüttung bzw. geschäftsmässig nicht begründete Aufwendung zur Aufrechnung gelangt. Die geschäftsmässige Begründetheit eines Aufwands ist im Einzelfall, unter Würdigung der gesamten Umstände, zu ermitteln. Generell ist nur jener Aufwand abzugsfähig, welcher dem geschäftlichen Zweck des Unternehmens zu dienen vermag. Zwischen Aufwendung und Geschäftsbetrieb hat ein objektiver, sachlicher (Kausal-) Zusammenhang zu bestehen. Ob die Aufwendungen im konkreten Fall wirklich notwendig bzw. von wirtschaftlichem Nutzen waren, ist dagegen nicht entscheidend. Es geht nicht darum, die Zweckmässigkeit und Angemessenheit geschäftlicher Ausgaben zu überprüfen und ungünstige geschäftliche Dispositionen steuerlich zu "sanktionieren". Die Steuerbehörde darf bei ihrer Beurteilung nicht in die unternehmerische Entscheidungsfreiheit eingreifen und ihr eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Geschäftsführung stellen (StE 2003, B 72.14.2 Nr. 31; AGVE 1978, S. 351; VGE II/48 vom 2. Juli 2003 [BE.2002.00277] in Sachen D. AG, S. 5; Urs Mühlebach/Heini Bürgi, Kommentar zum aargauischen Aktiensteuergesetz, Brugg 1982, § 10 N 32.7; Philip Funk, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Band 1, 2. Auflage, Muri/Bern 2004, § 36 N 5; Peter Brülisauer/Stephan Kuhn, in: Kommentar zum schweizerischen

Steuerrecht, Bd. I/2a [DBG], Basel/Genf/München 2000, Art. 58 N 55 ff., je mit Hinweisen).

b) Eine Aufwendung ist nicht geschäftsmässig begründet, sondern als sog. verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizieren, wenn eine Leistung ausgerichtet wird, der keine oder keine angemessene Gegenleistung gegenübersteht, mit der Leistung ein Anteilsinhaber (oder eine ihm nahestehende Person) begünstigt wird und das Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung für die handelnden Organe erkennbar war (erwählter VGE vom 2. Juli 2003, S. 5 f.; StE 2002, B 24.4 Nr. 64; Brülisauer/Kuhn, a.a.O., Art. 58 N 104; Mühlebach/Bürgi, a.a.O., § 10 N 32.6, je mit Hinweisen). Unter diesen Voraussetzungen ist davon auszugehen, dass die Begünstigung beabsichtigt war. Der Gewinn wird diesfalls nicht bei der Gesellschaft ausgewiesen, wo er erwirtschaftet wurde, sondern bei der mit dieser verbundenen oder ihr nahestehenden Person. Der Grund der Zuwendung findet sich im gesellschaftsrechtlichen Beteiligungsverhältnis. Sie ist verdeckt, weil sie hinter einer schuldrechtlichen Vereinbarung versteckt wird (Brülisauer/Kuhn, a.a.O., Art. 58 N 103).

c) Stehen den fraglichen Leistungen der steuerpflichtigen Gesellschaft bestimmte Verpflichtungen des Empfängers gegenüber, liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung nur vor, wenn zwischen Leistung und Gegenleistung ein wesentliches, offensichtliches Missverhältnis besteht; eine bloss geringfügige Differenz genügt nicht. Die Frage der (Un-)Angemessenheit von Leistung und Gegenleistung beurteilt sich nach Marktverhältnissen. Abzustellen ist auf einen objektiven Massstab, auf den Preis, den die Gesellschaft für ihre Leistung mit einem unabhängigen Dritten vereinbart hätte (StE 2003, B 72.14.2 Nr. 31; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 274 f.; Brülisauer/Kuhn, a.a.O., Art. 58 N 109 ff.). Wenn streitig ist, ob zwischen den gegenseitigen Leistungen ein offensichtliches Missverhältnis besteht, ist es Sache der Steuerbehörden, das offensichtliche Missverhältnis bzw. die verdeckte Gewinnausschüttung zu beweisen (erwählter VGE vom 2. Juli 2003, S. 6 f.; StE 1999,

B 72.14.2 Nr. 23; Brülisauer/Kuhn, a.a.O., Art. 58 N 101, je mit Hinweisen).

d) Vorliegend ist demnach zu prüfen, ob in der zwischen der Beschwerdeführerin und ihrem Aktionär getroffenen Mietvereinbarung ein offensichtliches Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung besteht.

35 Verständigung (Vergleich) im Veranlagungsverfahren.

- **(Beschränkte) Zulässigkeit der Verständigung.**
- **Obwohl die Anfechtung mit Rechtsmitteln zulässig bleibt, entspricht es dem Sinn der Verständigung, dass sie beidseitig verbindlich sein soll. Die Verbindlichkeit kann sich namentlich aus dem Grundsatz von Treu und Glauben ergeben.**

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 25. August 2004 in Sachen U.S. gegen Steuerrekursgericht. Zur Publikation vorgesehen in StE 2005.

36 Korrekturveranlagung (Rektifikat).

- **Eine während laufendem Einspracheverfahren erfolgende neue Veranlagung (Korrekturveranlagung, Rektifikat) ist nach Ablauf der Rechtsmittelfrist auch für die Steuerbehörden verbindlich.**
- **Gegen eine äusserlich als Veranlagung der Gemeindesteuerkommission erscheinende Veranlagung können die Steuerbehörden nicht nachträglich einwenden, sie sei vom Gemeindesteueramt eigenmächtig erlassen worden und basiere nicht auf einem entsprechenden Beschluss der Steuerkommission.**

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 4. März 2004 in Sachen A.W. gegen Steuerrekursgericht.

Aus den Erwägungen

2. Streitig ist die Bedeutung der Korrekturveranlagung vom 18. Januar 2001.