

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal

2C 52/2018

Urteil vom 23. März 2018

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung  
Bundesrichter Seiler, Präsident,  
Bundesrichter Zünd, Stadelmann,  
Gerichtsschreiber Matter.

Verfahrensbeteiligte  
A. \_\_\_\_\_ AG,  
Beschwerdeführerin,  
vertreten durch Rechtsanwältin Franziska Beutler,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, 3018 Bern.

Gegenstand  
Direkte Bundessteuer 2010-2011, Staats- und  
Gemeindesteuern des Kantons Bern 2010-2011,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern, Verwaltungsrechtliche Abteilung,  
vom 5. Dezember 2017 (100.2016.122/123U).

Erwägungen:

1.

1.1. Gegenüber der A. \_\_\_\_\_ AG legte die Steuerverwaltung des Kantons Bern nach Aufrechnungen wegen nicht geschäftsmässig begründetem bzw. nicht belegtem Aufwand einen steuerbaren Gewinn von Fr. 121'400.– für 2010 und Fr. 46'500.– für 2011 bei der direkten Bundes- sowie der Staatssteuer fest. Nach erfolglosen Einsprachen gelangte die Gesellschaft an die kantonale Steuerrekurskommission, die zusätzlich - im Sinne einer reformatio in peius - die gesamten, von den beiden Aktionären als Verpflegungs- und Repräsentationskosten angegebenen Beträge aufrechnete. Dagegen gerichtete Beschwerden wies das Verwaltungsgericht des Kantons Bern mit Urteil vom 5. Dezember 2017 ab.

1.2. Am 22. Januar 2018 hat die A. \_\_\_\_\_ AG Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht eingereicht. Sie beantragt im Wesentlichen, das verwaltungsgerichtliche Urteil aufzuheben und die Veranlagungen gemäss Selbstdeklaration vorzunehmen.

1.3. Mit Verfügung vom 26. Januar 2018 hat der Präsident der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung ein Gesuch um aufschiebende Wirkung abgewiesen, im Wesentlichen weil die angeblich drohende Illiquidität der Beschwerdeführerin nicht ansatzweise belegt, sondern bloss behauptet wird.

1.4. Es sind die vorinstanzlichen Akten beigezogen, aber keine Vernehmlassungen eingeholt worden. Die Sa-

che ist im vereinfachten Verfahren gemäss Art. 109 BGG zu beurteilen. Deshalb kann auch auf die übliche Unterteilung nach der Steuerart verzichtet und für die Begründung im Wesentlichen auf das angefochtene Urteil verwiesen werden.

2.

2.1. Die Beschwerde richtet sich gegen den verfahrensabschliessenden Entscheid einer letzten kantonalen Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts. Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind erfüllt (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1 und Art. 90 BGG i.V.m. Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] und Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Auf die Beschwerde ist einzutreten. Das gilt auch insoweit, als die Beschwerdeführerin das vorinstanzliche Urteil mit einer einzigen Beschwerdeeingabe anfecht (vgl. das Urteil 2C 603/2012, 2C 604/2012 vom 10. Dezember 2012 E. 1).

2.2. Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann namentlich die Verletzung von Bundesrecht und Völkerrecht gerügt werden. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG), es sei denn, dieser sei offensichtlich unrichtig oder beruhe auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG (Art. 105 Abs. 2 BGG). Die betroffene Person muss rechtsgenügend dartun, dass und inwiefern der festgestellte Sachverhalt in diesem Sinn mangelhaft erscheint und die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG i.V.m. Art. 42 Abs. 2 und Art. 106 Abs. 2 BGG). Rein appellatorische Kritik an der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung genügt den Begründungs- und Rügeanforderungen nicht (vgl. BGE 139 II 404 E. 10.1 S. 445 mit Hinweisen).

3.

3.1. Nach Massgabe von Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG, Art. 24 Abs. 1 lit. a StHG und Art. 85 Abs. 2 lit. b des Steuergesetzes des Kantons Bern vom 21. Mai 2000 gehören die der Erfolgsrechnung belasteten, geschäftsmässig nicht begründeten Aufwendungen zum steuerbaren Gewinn der Aktiengesellschaft. Die Beweislast für die der geschäftsmässigen Begründetheit solcher Aufwendungen zugrunde liegenden steuermindernden Tatsachen obliegt der betroffenen Gesellschaft. Auf diese Bestimmungen und die von der Rechtsprechung festgelegten Beweisregeln (vgl. E. 2.1 bis 2.3 des angefochtenen Urteils) hat sich die Vorinstanz gestützt, um die von der Beschwerdeführerin beanstandeten Aufrechnungen als bundesrechtskonform zu bestätigen (vgl. namentlich ebenda E. 5). Zu den durch die beiden Aktionäre zulasten der Gesellschaft verrechneten Verpflegungs- und Repräsentationskosten hat das Verwaltungsgericht in Würdigung der vorgelegten Beweise u.a. festgehalten:

3.1.1. Die geltend gemachten Kosten konnten grundsätzlich insoweit vom steuerbaren Gewinn abgezogen werden, als sie geschäftsmässig begründet waren, d.h. mittelbar oder unmittelbar dem geschäftlichen bzw. unternehmerischen Zweck der Gesellschaft dienten (vgl. E. 5.2 einleitend). Trotz mehrmaliger Aufforderung unterliess es die Beschwerdeführerin aber, die für die Anerkennung des genannten Zwecks notwendigen Tatsachen rechtsgenügend zu belegen bzw. die dafür erforderlichen spezifischen Unterlagen ein- oder nachzureichen (E. 5.2.1).

3.1.2. Weiter war zwar geltend gemacht, sämtliche Restaurantbesuche der Aktionäre der Beschwerdeführerin, die den Weinhandel betreibt, seien als Werbeaufwand zugunsten der Gesellschaft und zur Akquisition neuer Kunden zweckmässig. Dagegen hat die Vorinstanz aber u.a. festgehalten, dass bestimmte Lokale nahezu wöchentlich aufgesucht wurden (2010 für die vier meistbesuchten je 38, 27, 22 und 18 Mal; 2011 für die drei am häufigsten aufgesuchten Gaststätten je 49, 25 und 21 Mal); so regelmässige Besuche an immer denselben Orten sprachen gegen eine Gewinnung jeweils neuer Kunden bzw. gegen eine geschäftsmässige Begründetheit der Kosten (E. 5.2.2).

3.1.3. Gegen die behauptete Kundenakquisition hat das Verwaltungsgericht ebenfalls hervorgehoben, dass die

Restaurantbesuche meist zu Zeiten stattfanden, an denen in Gastronomieunternehmen üblicherweise Hochbetrieb herrscht, so dass die für den Einkauf zuständigen Personen kaum Zeit haben konnten, sich die Produkte der Beschwerdeführerin vorstellen zu lassen (E. 5.2.3).

3.1.4. Im beträchtlichen Betrag von Fr 5'280.– für 2010 und Fr. 5'080.– für 2011 bezogen sich die Restaurant-Rechnungen auf gesetzliche Festtage oder Geburtstage der Aktionäre (bzw. deren Partnerinnen), bei regelmässig erheblichen Einzelsummen und jeweiligem Konsum von Wein- und Champagnersorten des gehobenen Preissegments, die ausserhalb des Sortiments der Beschwerdeführerin lagen; es konnte sich insoweit nicht um Produktpräsentationen handeln (E. 5.2.4).

3.2. Vor Bundesgericht beschränkt sich die Beschwerdeführerin im Wesentlichen darauf, den Sachverhaltsfeststellungen bzw. der Beweiswürdigung des Verwaltungsgerichts in so und so vielen Einzelpunkten bloss appellatorisch ihre eigene Sichtweise entgegenzuhalten, was sich als ungenügend erweist (vgl. oben E. 2.2). Das gilt u.a. dort, wo sie argumentiert, im angefochtenen Urteil werde ausser Acht gelassen, dass die beiden Aktionäre nur als Nebenbeschäftigung für sie tätig würden. Deshalb sei es notwendig, dass die Restaurantbesuche zu den besagten Hochbetriebszeiten stattfänden (vgl. dazu schon E. 5.2.3 in fine des vorinstanzlichen Urteils); dann sei der jeweilige Inhaber auch regelmässig anwesend, um seine Gäste zu empfangen und mit ihnen zu sprechen. Solche Vorbringen sind in keiner Weise geeignet, von den verbindlichen Festlegungen oder der Beweiswürdigung im angefochtenen Urteil abzuweichen. Dasselbe gilt für die ebenfalls nur appellatorische Behauptung in Bezug auf das 38 bzw. 49 Mal besuchte Lokal, dort hätten jeweils vom Inhaber vereinbarte Erstkontakte mit anderen potentiellen Kunden stattgefunden.

3.3. Gegenüber der rechtlichen Würdigung des Verwaltungsgerichts macht die Beschwerdeführerin in zahlreichen Wiederholungen über beinahe 40 Seiten Beschwerdeschrift vor Bundesgericht eigentlich immer wieder nur folgendes Argument geltend: Am Rande der Veranlagung für 2007 habe die Steuerbehörde der Beschwerdeführerin ein sog. "Ruling" in Bezug auf die Verpflegungs- und Repräsentationskosten zugestanden, dem ab 2009 Bindungswirkung zugekommen sei: Bis zu einem Betrag von Fr. 80'000.– seien nur 10% der besagten Kosten als private Aufwendungen einzustufen und je hälftig den beiden Aktionären zuzurechnen; für die über den genannten Betrag hinausgehenden Summen belaufe sich der private Anteil auf 20% (ebenfalls bei gleichmässig geteilter Zurechnung); im restlichen Ausmass von 90% bzw. 80% könnten die geltend gemachten Kosten aber vom steuerbaren Gewinn in Abzug gebracht werden.

3.3.1. Zu dem behaupteten Ruling hat die Vorinstanz u.a. festgehalten, eine Zusicherung mit Bindungswirkung sei unter den gegebenen Umständen nicht anzunehmen (vgl. E. 4.4. des angefochtenen Urteils). Zudem beziehe sich die Beschwerdeführerin auf die Höhe der Privatanteile bei grundsätzlich geschäftsmässig begründeten Auslagen. Gerade von solchen könne hier jedoch nicht gesprochen werden, weshalb sich die Frage einer allfälligen Zusicherung gar nicht stelle (E. 4.3).

3.3.2. Hier besteht im Ergebnis auf jeden Fall kein Anlass, von der Auffassung des Verwaltungsgerichts abzuweichen. Es muss der Beschwerdeführerin nur schon angesichts der Vorgehensweise ihrer Aktionäre verwehrt sein, geltend zu machen, sie habe sich guten Glaubens auf eine bestehende Abmachung verlassen dürfen. Namentlich die oben in E. 3.1.2 bis 3.1.4 wiedergegebenen Aspekte legen folgenden Schluss nahe: Die Beteiligungsinhaber liessen sich (gegebenenfalls unter dem Vorwand der seitens der Behörde vermeintlich zugestandenen, nahezu vollumfänglichen Abzugsmöglichkeit bis zu Fr. 80'000.–) dazu verleiten, augenfällig nicht gesellschaftsbezogene Kosten der Beschwerdeführerin anlasten zu wollen. Die versuchte ungerechtfertigte Kostenzuschreibung muss vor dem Hintergrund der hier verbindlichen verwaltungsgerichtlichen Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung als teilweise ziemlich dreist eingestuft werden.

3.3.3. Unter den gegebenen Umständen hat die Vorinstanz zu Recht bestätigt, dass die Steuerrekurskommission - im Sinne einer *reformatio in peius* - nicht weniger als sämtliche behaupteten Verpflegungs- und Repräsentationskosten beim steuerbaren Gewinn der Gesellschaft aufrechnen durfte. Eine solche Bestätigung rechtfertigt sich nicht etwa deshalb, weil eine teilweise krass missbräuchliche Vorgehensweise seitens der Betroffenen eine drastische Gesamtreaktion der Behörden nach sich ziehen müsste. Massgeblich ist vielmehr, dass die als ge-

schäftsmässig begründet behaupteten Kosten ausnahmslos ungenügend belegt waren (vgl. oben E. 3.1.1). Es mag sein, dass die Behörde in den Perioden zuvor dieselben oder ähnliche Nachweise genügen liess. Darauf hatte die Beschwerdeführerin indessen für die hier zu beurteilenden Steuerjahre keinerlei Anspruch, insbesondere nicht aufgrund von Treu und Glauben.

4.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde im Verfahren gemäss Art. 109 BGG für die direkte Bundessteuer und die Staatssteuer der Perioden 2010 sowie 2011 abzuweisen. Entsprechend diesem Ausgang des Verfahrens wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (vgl. Art. 65 f. BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird betreffend die direkte Bundessteuer 2010 und 2011 abgewiesen.

2.

Die Beschwerde wird betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 und 2011 abgewiesen.

3.

Die Gerichtskosten von Fr. 3'500.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

4.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Bern und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 23. März 2018

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

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Matter