

Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz Kammer II



II 2020 116

Entscheid vom 14. Januar 2021

Besetzung

lic.iur. Achilles Humbel, Präsident
Dr.iur. Frank Lampert, Richter
lic.iur. Karl Gasser, Richter
Dr.iur. Thomas Twerenbold, Gerichtsschreiber

Parteien

A. _____,
Beschwerdeführer,
vertreten durch ...,

gegen

Kantonale Steuerkommission/Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer, Bahnhofstrasse 15, Postfach 1232, 6431 Schwyz, Vorinstanzen,

Gegenstand

Einkommens- und Vermögenssteuer (Veranlagung 2014: Verwaltungsratshonorar; vereinfachtes Abrechnungsverfahren; 2. Rechtsgang im Verfahren II 2019 56)

Sachverhalt:

A. Mit Veranlagungsverfügung 2014 vom 12. Juni 2018 wurde A. _____ kantonal mit einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von Fr. 21'995'000.-- (davon privilegierte Beteiligungserträge: Fr. 21'760'000.--) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 103'058'000.-- und bundessteuerlich mit einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von Fr. 13'299'100.-- veranlagt. Die in der Höhe von jeweils brutto Fr. 21'060.-- von der C. _____ AG, G. _____ AG und E. _____ AG bezogenen und im vereinfachten Abrechnungsverfahren (VAV) abgerechneten Einkünfte wurden aufgerechnet. Die hiergegen erhobene Einsprache hiess die Kantonale Steuerkommission bzw. die Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer (StK/VdBSt) mit Einspracheentscheid (Entscheid Nr. 56/2018) vom 10. Juni 2019 teilweise gut und reduzierte die Aufrechnung um Fr. 22'000.-- auf Fr. 37'231.--. Dagegen führte A. _____ Beschwerde beim Verwaltungsgericht Schwyz.

B. Mit Entscheid VGE II 2019 56 vom 23. März 2020 wies das Verwaltungsgericht Schwyz die Beschwerde von A. _____ ab und unterwarf die gesamten im VAV abgerechneten Einkommen von Fr. 63'180.-- abzüglich Sozialversicherungsbeträge der ordentlichen Besteuerung (Disp.-Ziff. 1). Die Verfahrenskosten von Fr. 2'500.-- wurden A. _____ auferlegt (Disp.-Ziff. 2).

C. Mit Eingabe vom 4. Mai 2020 führte A. _____ gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht, welches mit Urteil 2C_334/2020 vom 25. November 2020 wie folgt entschied:

1. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird hinsichtlich der direkten Bundessteuer 2014 gutgeheissen. Der Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz vom 23. März 2020 wird aufgehoben und die Sache wird zur ergänzenden Sachverhaltsfeststellung und Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückgewiesen.
2. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern 2014 gutgeheissen. Der Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz vom 23. März 2020 wird aufgehoben und die Sache wird zur ergänzenden Sachverhaltsfeststellung und Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückgewiesen.

[...]

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1. Das Bundesgericht kommt in seinem Urteil 2C_334/2020 vom 25. November 2020 zum Schluss, ob und gegebenenfalls inwieweit die vom Beschwerdeführer gewählte Gestaltung absonderlich gewesen sei (und auch die anderen beiden Elemente der Steuerumgehung erfüllt wurden), hänge vom Umfang der Tätigkeiten ab, die der Beschwerdeführer den drei im vereinfachten Abrechnungsverfahren abrechnenden Gesellschaften erbracht habe. Zu dieser rechtserheblichen Tatsache enthalte der angefochtene Entscheid des Verwaltungsgerichts Schwyz keine Feststellung (Erw. 6.5). Das Bundesgericht erwog, die Übereinstimmung einer Entschädigung mit dem gesetzlichen Maximalbetrag für das vereinfachte Abrechnungsverfahren sei zwar ein starkes Indiz dafür, dass sie nicht dem Marktwert der Tätigkeiten des Beschwerdeführers entsprochen habe. Ob die Entschädigung zu hoch oder zu tief ausgefallen sei, lasse sich alleine anhand der Höhe der Entschädigung aber nicht bestimmen. Zu diesem Zweck müssten die konkret erbrachten Tätigkeiten untersucht werden (Erw. 6.4.2). Das Bundesgericht weist die Sache daher grundsätzlich mangels Spruchreife zur ergänzenden Sachverhaltsfeststellung und Neubeurteilung an das Verwaltungsgericht Schwyz zurück.

2. Einer nach kassatorischer Entscheidung erneut mit der Sache befassten vorinstanzlichen Beschwerdebehörde steht es grundsätzlich frei, die ihr zur weiteren Behandlung überwiesene Angelegenheit ihrerseits an eine weitere Vorinstanz zurückzuweisen (vgl. Madeleine Camprubi, in: Auer/Müller/Schindler, Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2. Aufl. 2019, Art. 61 VwVG Rz. 9; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, Bern 1997, N 3 zu Art. 72 und N 5 zu Art. 84 VRPG; zur Sprungrückweisung durch die kassierende Rechtsmittelinstanz vgl. Marco Donatsch, in: Kommentar VRG, § 64 N 4 und N 14; Spühler/Aemisegger/Dolge/Vock, BGG-Komm., 2. Aufl. 2013, Art. 107 BGG N 6).

Dementsprechend gelten auch im vorliegenden Fall die Entscheidkompetenzen nach § 43 des kantonalen Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRP; SRSZ 234.110) vom 6. Juni 1974, welche dem Verwaltungsgericht die Möglichkeit offen lassen, reformatorisch zu entscheiden oder eine Rückweisung mit den erforderlichen Weisungen an die Vorinstanz vorzunehmen (VGE II 2020 44 vom 21.4.2020 Erw. 2; II 2017 44 vom 16.5.2017 Erw. 2.1; VGE II 2012 30 vom 6.3.2012 Erw. 2.1; VGE II 2011 81 vom 12.10.2011 Erw. 2.1; VGE 1003/01 vom 12.2.2001 Erw. 2d).

Dies entspricht im Wesentlichen auch der bundesgerichtlichen Praxis, wonach im Verhältnis zwischen Gerichten und Verwaltung der rückweisenden Behörde bei Beantwortung der Frage, ob sie selber die nötigen Instruktionen vornehmen oder die Akten zur weiteren Abklärung an die Verwaltung zurückweisen will, grundsätzlich ein weiter Ermessensspielraum zusteht. Indes darf eine Rückweisung an die Verwaltung nicht einer Verweigerung des gerichtlichen Rechtsschutzes gleichkommen, was etwa dann der Fall ist, wenn wegen besonderer Gegebenheiten nur ein Gerichtsgutachten oder andere gerichtliche Beweismassnahmen geeignet sind, zur Abklärung des Sachverhalts beizutragen. Unzulässig ist die Rückweisung auch, sofern sie nach den Umständen als unverhältnismässig erscheint. Liegen sachliche Gründe vor, ist sie aber regelmässig mit dem Untersuchungsgrundsatz und dem Prinzip eines einfachen und raschen Verfahrens vereinbar (BGE 131 V 407 Erw. 2.1.1 S. 410 f.).

3. Im vorliegenden Fall verzichtete die Steuerverwaltung darauf, die gegenüber den drei im vereinfachten Abrechnungsverfahren abrechnenden Gesellschaften konkret erbrachten Tätigkeiten des Beschwerdeführers zu untersuchen und zu prüfen, ob die Entschädigung dem Marktwert der Tätigkeiten entsprach, resp. ob die Entschädigung zu hoch oder zu tief ausfiel, insbesondere weil die Steuerverwaltung stets davon ausging, dass im vereinfachten Abrechnungsverfahren die gesamten Verwaltungsratsbezüge (bzw. die von den drei Gesellschaften bezogenen Entgelte) einer kumulierten Beurteilung unterliegen würden, was sich jedoch als grundsätzlich unzutreffend erwies. Aus diesem Grund ist es deshalb auch bei der (nicht weiter belegten) Behauptung des Beschwerdeführers geblieben, dass keine der drei Gesellschaften über weitere Angestellte verfüge, die operative Geschäftstätigkeit durch den bzw. die Verwaltungsräte ausgeübt werde, und er für seine Tätigkeit angemessen entschädigt worden sei, ohne dass dies von der Steuerverwaltung jemals hinterfragt worden wäre.

Nachdem bereits von der Steuerverwaltung die nach Ansicht des Bundesgerichts unter den gegebenen Umständen entscheidungswesentlichen (weiteren) Abklärungen unterblieben sind, sieht sich das Verwaltungsgericht (aufgrund der Gutheissung der Beschwerde durch das Bundesgericht und der Rückweisung der Sache zur ergänzenden Sachverhaltsfeststellung und Neubeurteilung) seinerseits dazu veranlasst, die ihm zur weiteren Behandlung überwiesene Angelegenheit zur ergänzenden Sachverhaltsfeststellung und Neubeurteilung im Sinne der bundesgerichtlichen Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

4. Praxisgemäss gilt die Rückweisung zur ergänzenden Abklärung als vollständiges Obsiegen der beschwerdeführenden Partei. Dementsprechend sind die Kosten im Verfahren VGE II 2019 56 neu zu verlegen. Dem

Verfahrensausgang entsprechend gehen die Kosten für das verwaltungsgerichtliche Verfahren (Gerichtsgebühr, Kanzleikosten und Barauslagen) im Betrag von Fr. 2'500.-- zu Lasten der Vorinstanz bzw. des Kantons Schwyz (vgl. § 128 des Steuergesetzes des Kantons Schwyz [StG; SRSZ 172.200] vom 9.2.2000 in Verb. mit § 72 Abs. 2 VRP).

Zudem hat die Vorinstanz dem rechtlich vertretenen Beschwerdeführer eine Parteientschädigung auszurichten. Die Höhe der Parteientschädigung wird in Beachtung des kantonalen Gebührentarifs für Rechtsanwälte (GebTRA; SRSZ 280.411) vom 27. Januar 1975, der ordentlicherweise für das Honorar in Verfahren vor dem Verwaltungsgericht in § 14 GebTRA einen Rahmen von Fr. 300.-- bis Fr. 8'400.-- vorsieht sowie in § 2 GebTRA die Bemessungskriterien erwähnt, auf Fr. 1'600.-- (inkl. Barauslagen und MwSt) festgesetzt.

Die vorinstanzlichen Kosten des kantonalen Einspracheverfahrens (Entscheid Nr. 56/2018) im Betrag von Fr. 750.-- (davon zu zwei Dritteln dem Einsprecher auferlegt) sind ebenfalls dem Verfahrensausgang entsprechend neu zu verlegen und gehen vollumfänglich zu Lasten des Kantons Schwyz.

Für das Einspracheverfahren ist dem Beschwerdeführer zu Lasten der Vorinstanz ebenfalls eine Parteientschädigung (inkl. Barauslagen und MwSt) zu entrichten (§ 154 Abs. 1 StG bzw. § 55 der Vollzugsverordnung zum Steuergesetz [VVStG; SRSZ 172.211] vom 22.5.2001), welche in Beachtung der erwähnten Bemessungsgrundlagen und des Honorarrahmens von Fr. 200.-- bis Fr. 4'800.-- für die Vertretung in Rechtsmittelverfahren vor Verwaltungsbehörden (§ 15 GebTRA) auf Fr. 800.-- (inkl. Barauslagen und MwSt) festgesetzt wird.

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Die Sache wird zur ergänzenden Sachverhaltsfeststellung und Neuurteilung im Sinne der bundesgerichtlichen Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens vor der Vorinstanz von Fr. 750.-- werden neu verlegt und gehen vollumfänglich zu Lasten der Vorinstanz bzw. des Kantons Schwyz.

Dem Beschwerdeführer wird für das Einspracheverfahren zu Lasten der Vorinstanz bzw. des Kantons Schwyz eine Parteienschädigung von Fr. 800.-- (inkl. Barauslagen und MwSt) zugesprochen.

2. Die Kosten des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens von insgesamt Fr. 2'500.-- (Gerichtsgebühr, Kanzleikosten und Barauslagen) werden neu der Vorinstanz bzw. dem Kanton Schwyz auferlegt. Auf die kantonsinterne Verrechnung wird verzichtet.

Der Beschwerdeführer hat am 17. Juli 2019 einen Kostenvorschuss von Fr. 2'500.-- bezahlt, so dass ein Rückerstattungsanspruch in gleicher Höhe besteht.

3. Dem Beschwerdeführer wird für das verwaltungsgerichtliche Beschwerdeverfahren zu Lasten der Vorinstanz bzw. des Kantons Schwyz eine Parteienschädigung von Fr. 1'600.-- (inkl. Barauslagen und MwSt) zugesprochen.

4. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung Beschwerde* in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, erhoben werden (Art. 42 und 82ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110] vom 17.6.2005).

Soweit die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht zulässig ist, kann in derselben Rechtsschrift subsidiäre Verfassungsbeschwerde* erhoben und die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten gerügt werden (Art. 113ff. BGG).

5. Zustellung an:
 - den Vertreter des Beschwerdeführers (2/R)
 - die Vorinstanzen (2/EB)
 - den Gemeinderat ... (A; im Dispositiv)
 - und die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung direkte Bundessteuer, 3003 Bern (A).

Schwyz, 14. Januar 2021

Im Namen des Verwaltungsgerichts

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

***Anforderungen an die Beschwerdeschrift**

Die Beschwerdeschrift ist in einer Amtssprache (Deutsch, Französisch, Italienisch, Rumantsch Grischun) abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. In der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt. Die Urkunden, auf die sich die Partei als Beweismittel beruft, sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat; der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Versand: 15. Januar 2021