

Steuerrekursgericht  
des Kantons Zürich



1. Abteilung

1 DB.2014.220  
1 ST.2014.277

**Entscheid**

29. Mai 2015

Mitwirkend:

Abteilungsvicepräsident Walter Balsiger, Steuerrichter Anton Tobler, Steuerrichter Michael Ochsner und Gerichtsschreiberin Vivienne Blunski

In Sachen

**A AG,**

vertreten durch Wenger Plattner,  
Goldbach-Center, Seestrasse 39, 8700 Küsnacht,

**Beschwerdeführerin/  
Rekurrentin,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

2. **Staat Zürich,**

vertreten durch das kant. Steueramt,  
Division Bau,  
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Beschwerdegegnerin,**

**Rekursgegner,**

betreffend

**Direkte Bundessteuer 1.1. - 31.12.2012 sowie  
Staats- und Gemeindesteuern 1.1. - 31.12.2012**

hat sich ergeben:

A. Die am 19. März 2010 gegründete, in Urdorf domizilierte A AG (nachfolgend die Pflichtige) bezweckt laut Handelsregistereintrag die Beratung, das Consulting, die Vermittlung und das Portfoliomanagement betreffend Immobilien sowie Kauf und Verkauf von Immobilien; ferner die Entwicklung, Realisierung und das Management von Immobilienprojekten. Ihren Ertrag erwirtschaftet sie vorab aus der Zusammenarbeit mit der B AG, welche ebenfalls im Baubereich tätig und im Kanton Aargau domiziliert ist. In der Jahresrechnung für das Geschäftsjahr 1.1. - 31.12.2012 wies die Pflichtige einen Gewinn von Fr. 84'454.- und ein Kapital von Fr. 356'571.- aus. Im Veranlagungs- bzw. Einschätzungsverfahren der entsprechenden Steuerperiode untersuchte der Steuerkommissär diverse Aufwandpositionen und forderte er dabei auch Unterlagen wie Kontoblätter und Belege ein; schwergewichtig ging es dabei um einen Projekterfolgsanteil im Betrag von Fr. 720'000.-, welchen die Pflichtige der C AG auf deren Rechnung hin überwiesen hatte. Die letztere Gesellschaft hat ihren Sitz im Kanton Zug und hält sämtliche Aktien der Pflichtigen; ihre Aktien werden zu 100% von D gehalten, der damit indirekt auch die Pflichtige beherrscht.

Gestützt auf das Untersuchungsergebnis hielt der Steuerkommissär dafür, die geschäftsmässige Begründetheit der vorerwähnten Zahlung der Pflichtigen an ihre Muttergesellschaft sei nicht nachgewiesen. Mit Veranlagungsverfügung und Einschätzungsentscheid vom 26. August 2014 rechnete er den entsprechend verbuchten Geschäftsaufwand in der vollen Höhe von Fr. 720'000.- auf und nahm er zudem noch kleinere Korrekturen im Zusammenhang mit nicht verbuchten Privatanteilen des Hauptaktionärs D im Betrag von Fr. 8'200.- vor. Dergestalt ergaben sich die folgenden Steuerfaktoren:

<b>Steuerperiode 1.1. - 31.12.2012</b>	Direkte Bundessteuer	Staats- und Gemeindesteuern
	Fr.	Fr.
Steuerbarer Reingewinn	812'600.-	812'600.-
Steuersatz	8.5%	8%
Eigenkapital per 31.7.2009	391'000.-	
Steuerbares Kapital		391'000.-
Steuersatz		0.75% .

B. Die hiergegen am 24. September 2014 erhobenen Einsprachen, mit welchen die Pflichtige die vollumfängliche Abzugsfähigkeit des aufgerechneten Dritthonorars verfechten liess, wies das kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 10. Oktober 2014 ab.

C. Mit Beschwerde und Rekurs vom 12. November 2014 liess die Pflichtige beantragen, sie mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 92'600.-, eventuell Fr. 509'300.- und subeventuell Fr. 759'300.- zu veranlagern bzw. einzuschätzen. Mit ausführlicher Begründung wurde im Hauptantrag verfochten, dass das aufgerechnete Dritthonorar in der Höhe von Fr. 720'000.- geschäftsmässig begründet sei; andernfalls sei die Aufrechnung um den Betrag von Fr. 250'000.- zu reduzieren, weil die C AG die Zahlung in diesem Umfang nicht erfolgswirksam verbucht habe und im Übrigen dürfe in jedem Fall die im Honorar enthaltene Mehrwertsteuer von Fr. 53'333.35 nicht aufgerechnet werden. In formeller Hinsicht wurde zudem die Durchführung einer mündlichen Hauptverhandlung beantragt.

Das kantonale Steueramt schloss mit Vernehmlassung vom 12. Dezember 2014 auf Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (EStV) liess sich nicht vernehmen.

Im Rahmen eines 2. Schriftenwechsels hielten die Parteien mit Eingaben vom 29. Januar 2015 (Replik) bzw. 10. Februar 2015 (Duplik) an ihren Anträgen fest.

Auf die Ausführungen der Parteien in den verschiedenen Rechtsschriften ist – soweit erforderlich – in den nachstehenden Erwägungen einzugehen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. a) Das Verfahren vor dem Steuerrekursgericht ist grundsätzlich schriftlich; es ergibt sich weder aus der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) noch aus der Europäischen Menschenrechtskonvention vom 4. November 1950 (EMRK) ein Anspruch auf eine mündliche Verhandlung bzw. persönliche Anhörung im Rechtsmittel-

verfahren (VGr, 5. März 2014, SB.2013.105 + SB.2013.106, E. 5.4). So räumt der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) keinen grundsätzlichen Anspruch auf eine mündliche Anhörung ein (BGr, 27. September 2013, 2C\_104/2013, E. 2, www.bger.ch; BGE 134 I 140 E. 5.3). Dasselbe gilt für das Recht auf ein faires Verfahren gemäss Art. 6 Ziff. 1 EMRK; diese Garantie findet nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts und der europäischen Organe auf Steuerverfahren ohnehin keine Anwendung (BGr, 1. Juni 2010, 2C\_24/2010, E. 3.2, www.bger.ch).

b) Soweit die Pflichtige ihr formelles Begehren um Durchführung einer mündlichen Hauptverhandlung auf Art. 142 Abs. 4 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 148 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) stützt, geben diese beiden Bestimmungen dem Rekursgericht wohl die Möglichkeit auf Anordnung einer mündlichen Verhandlung, nicht aber der Pflichtigen den Anspruch auf Durchführung einer solchen.

c) Vorliegend besteht für das Rekursgericht kein Anlass für die Durchführung einer mündlichen Verhandlung, so dass das entsprechende formelle Begehren abzuweisen ist.

2. a) Der steuerbare Reingewinn einer juristischen Person setzt sich gemäss Art. 58 Abs. 1 DBG bzw. § 64 Abs. 1 StG zusammen aus dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldo vortrags des Vorjahrs (lit. a bzw. Ziff. 1) sowie aus allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden (lit. b bzw. Ziff. 2). Zu letzterem gehören insbesondere offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (Art. 58 Abs. 1 lit. b al. 5 DBG, § 64 Abs. 1 Ziff. 2 lit. e StG).

b) Geschäftsmässig unbegründeter Aufwand liegt vor, wenn dieser keine Grundlage in der geschäftlichen Aktivität findet, d.h. wenn ein sachlicher Zusammenhang zwischen Aufwendung und Geschäftsbetrieb fehlt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 58 N 74 DBG, und Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 64 N 162 StG). Verdeckte Gewinnausschüttungen im Besonderen sind in Erfolgsrechnung und Bilanz nicht als Gewinn ausgewiesene Leistungen einer Gesellschaft, mit denen sie ihren Aktionären oder

diesen nahestehenden Personen bewusst geldwerte Vorteile zuwendet, die sie unbeteiligten Dritten nicht einräumen würde (RB 1982 Nr. 72, mit Hinweisen; Markus Reich, Verdeckte Vorteilszuwendungen zwischen verbundenen Unternehmen, ASA 54, 621 f.). Die Einräumung geldwerter Leistungen kann nicht nur in Form physischer Vermögenszuwendungen an die Aktionäre erfolgen. Vielmehr bildet jede Leistung der Gesellschaft ohne entsprechende Gegenleistung, die nicht im geschäftlichen Interesse, sondern im Interesse der Aktionäre erbracht wird, eine Gewinnausschüttung (Reich, ASA, 54, 635 und 639, auch zum Folgenden). Als Empfänger einer verdeckten Gewinnausschüttung kommen nicht nur die Anteilsinhaber, sondern auch diesen nahestehende Personen in Betracht (VGr, 27. Januar 1987, SB 51/1986, mit Hinweis auf BGr, 17. September 1976, ASA 45, 595). Eine Hauptform verdeckter Gewinnausschüttungen besteht darin, dass die Gesellschaft übersetzte Gewinnungs- und Anschaffungskosten aufwendet und so eine überhöhte Belastung eines Erfolgs- oder Bestandskontos bewirkt (Reich, ASA 54, 613 ff.).

Ob eine Vorteilszuwendung zwischen Gesellschaften, die von denselben Aktionären beherrscht werden, geschäftsmässig begründet war, ist ausschliesslich vom Standpunkt der steuerpflichtigen juristischen Person aus zu beurteilen, nicht vom Standpunkt des Konzerns aus, dem sie angehört. Massgebend ist nach anerkannter schweizerischer Auffassung das so genannte "at arm's length"-Prinzip (RB 1985 Nr. 42, mit Verweisungen).

c) Ist streitig, ob einer Leistung der steuerpflichtigen Gesellschaft eine Gegenleistung des Aktionärs bzw. der verbundenen Gesellschaft gegenübersteht, trägt die Gesellschaft die Beweislast für das Vorhandensein einer solchen Gegenleistung (VGr, 14. Juli 1999 = StE 1999 B 72.14.2 Nr. 23; Martin Zweifel, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, 1989, S. 111 f., auch zum Folgenden). Ist umstritten, ob zwischen den gegenseitigen Leistungen ein offensichtliches Missverhältnis bestehe und ob deshalb auf eine verdeckte Gewinnausschüttung geschlossen werden dürfe, hat die Steuerbehörde durch ihre Untersuchungen den steuerbegründenden Umstand des offensichtlichen Missverhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung aufzuzeigen, mithin darzutun, dass eine Leistung der Gesellschaft ganz oder teilweise nicht geschäftsmässig begründet sein kann (vgl. StE 1990 B 24.4. Nr. 25). Darauf obliegt dem Steuerpflichtigen wiederum der Nachweis, dass trotz Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung keine verdeckte Gewinnausschüttung anzunehmen ist (vgl. StRK II, 26. Mai 1999, 2 ST.1999.194).

Der den Steuerpflichtigen obliegende Beweis einer angemessenen Gegenleistung setzt eine spätestens vor Rekursgericht zu gebende substantiierte Sachdarstellung voraus (RB 1987 Nr. 35, mit Hinweisen, auch zum Folgenden). Substantiiert ist die Sachdarstellung dann, wenn aus ihr die vorgetragenen tatsächlichen Behauptungen in der Weise detailliert hervorgehen, dass bereits gestützt auf diese Vorbringen – aber unter Vorbehalt einer Beweiserhebung – eine zweifelsfreie rechtliche Beurteilung des behaupteten Sachverhalts möglich ist (vgl. VGr, 15. Dezember 1989, SB 89/0050). Fehlt es an einer in diesem Sinn genügenden Substanziierung – welche im Beweisverfahren nicht nachgeholt werden kann (RB 1980 Nr. 69) –, hat das Rekursgericht keine Untersuchung zu führen, um sich die erforderlichen Grundlagen zu beschaffen (RB 1975 Nr. 64), und hat eine Beweisabnahme zu unterbleiben mit der Wirkung, dass der Nachweis der mangelhaft behaupteten Tatsachen zuungunsten des hierfür beweisbelasteten Steuerpflichtigen als gescheitert zu betrachten ist. Für die von ihm verfochtene, hinreichend substantiierte Sachverhaltsschilderung hat er sodann von sich aus zum Beweis geeignete Unterlagen einzureichen oder diese wenigstens unter genauer Bezeichnung anzubieten (vgl. RB 1975 Nr. 55).

3. a) Ausgelöst wurde die steueramtliche Untersuchung im Zusammenhang mit der hier strittigen Gewinnaufrechnung durch den Umstand, dass die Pflichtige in ihrer Jahresrechnung 2012 über das Ertragskonto "6550 Fremdarbeiten" einen erklärungsbedürftigen Negativbetrag von Fr. 666'772.60 verbucht hatte.

b) Diese Untersuchung förderte Folgendes zu Tage:

aa) Der Pflichtigen wurde am 28. Februar 2012 von der C AG ein Betrag von Fr. 720'000.- (Fr. 666'666.65 zuzüglich MWST von Fr. 53'333.35) für deren "Anteil am Projekterfolg gemäss Vertrag" für die Projekte "Zürich Wipkingen, .....strasse" sowie "Knouau, .....weg" in Rechnung gestellt. Verbucht hat sie den entsprechenden Zahlungsausgang im Betrag von Fr. 666'666.65 (ohne MWST) am 8. März 2012 mit negativem Vorzeichen über das besagte Ertragskonto "6550 Fremdarbeiten". Weiter zeigte sich, dass die Pflichtige ihrerseits am 28. Februar 2012 der B AG einen "Anteil am Projekterfolg gemäss Vertrag" für die besagten Projekte in der Höhe von Fr. 800'000.- (Fr. 740'740.75 zuzüglich Mehrwertsteuer von Fr. 59'259.25) in Rechnung gestellt hatte. Verbucht hat sie den entsprechenden Zahlungseingang ebenfalls per 8. März 2012 auf dem Ertragskonto "6000 Betriebsertrag".

Zu diesen beiden gegenläufigen Geldflüssen (Ertrag bzw. Minusertrag) liess die Pflichtige erklären, sowohl sie wie auch die C AG hätten an Projekten der B AG einen Gewinnanteil zugute gehabt; gesamthaft habe dieser Fr. 800'000.- betragen. Der Einfachheit halber habe sie (die Pflichtige) der B AG den Gesamtbetrag in Rechnung gestellt und danach der C AG den dieser zustehenden Anteil von Fr. 720'000.- vergütet (vgl. Auflageantwort vom 5. Mail 2014 mit den Kontoauszügen 6000 und 6050 samt Rechnungsbelegen im Anhang).

bb) Auf telefonisches Nachfragen des Steuerkommissärs hin liess die Pflichtige mit Schreiben vom 17. Juli 2014 einen zwischen ihr und der B AG abgeschlossenen "Kooperationsvertrag" einreichen; dieser datiert vom 29. März 2010 und ist nicht unterzeichnet. Darauf Bezug nehmend liess sie sodann ausführen, dass die in Frage stehenden Projekte per 2007 gestartet worden seien. Weil die Pflichtige erst im März 2010 gegründet worden sei, seien also schon zuvor erhebliche Vorleistungen erbracht worden. Im Kooperationsvertrag sei geregelt, dass der Pflichtigen 10% der Leistungen zustünden, welche von der B AG geleistet würden. Die Differenz zwischen der Belastung der Pflichtigen an die B AG (also Fr. 800'000.-) und der Rechnung der C AG an die Pflichtige (also Fr. 720'000.-) entspreche genau den vertraglich abgemachten 10%.

cc) Gestützt auf diese wenig transparente Sachlage setzte der Steuerkommissär die Untersuchung mit folgenden Bemerkungen fort (vgl. Mahnung zur Auflageerfüllung vom 21. Juli 2014): Der vorgelegte Kooperationsvertrag beziehe sich einzig auf die Beziehung der Pflichtigen mit der B AG, nicht jedoch auf diejenige mit der C AG, womit die geschäftsmässige Begründetheit des der Letzteren ausgerichteten Projekterfolgsanteils von Fr. 720'000.- nicht erstellt sei. Es bleibe folglich anhand von beweiskräftigen Belegen aufzuzeigen, dass die C AG pro 2012 tatsächlich Leistungen zugunsten der Pflichtigen erbracht habe, welche im Drittvergleich ein entsprechendes Honorar rechtfertigten. Im Übrigen sei die behauptete Aufteilung 90% zu 10% gemäss Kooperationsvertrag wohl eher umgekehrt.

dd) Die Pflichtige liess in der Folge mit Eingabe vom 21. August 2014 auch einen zwischen ihr und der C AG abgeschlossenen Kooperationsvertrag einreichen; dieser Vertrag zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft datiert vom 2. April 2010 und ist auf beiden Seiten von D unterzeichnet. In Ziff. 4 dieses Vertrags ist festgehalten, dass der Pflichtigen bei "gesellschaftsübergreifenden Mandaten" lediglich eine Aufwandsentschädigung von 10% zustehe; 90% der verrechneten Erfolgsbeteiligung seien

der C AG abzugeben. Auf diese Regelung Bezug nehmend liess die Pflichtige ausführen, dass die Leistungen für das in Frage stehende Projekt "früher, und nicht durch die Pflichtige" erbracht worden seien. Die Arbeiten der Pflichtigen hätten sich auf wenige Schlussarbeiten beschränkt, wie Garantieabnahmen, Handwerkerlisten etc.; mit 10% des Gewinnanteils seien diese mehr als gut abgegolten worden. Die im März 2010 gegründete Pflichtige habe für einen Einmannbetrieb in den ersten drei Geschäftsjahren stolze Zahlen präsentiert; ein noch besseres Ergebnis hätte sie aus Arbeitsleistungen gar nicht erzielen können. Bei der Weiterleitung des 90%igen Projekterfolgs durch die C AG handle es sich um eine vertragliche Vereinbarung und nicht etwa um eine Gewinnverschiebung in einen anderen Kanton. Die C AG habe diesen Ertrag denn auch ordentlich deklariert und versteuert.

ee) Der Steuerkommissär vertrat in der Veranlagungsverfügung bzw. im Einschätzungsentscheid den Standpunkt, dass mit den vorgelegten Kooperationsverträgen und den abgegebenen Behauptungen betreffend die 90%-Erfolgsbeteiligung der C AG die geschäftsmässige Begründetheit der Zahlung über Fr. 720'000.- in keiner Weise nachgewiesen worden sei. In der gegebenen Konstellation (Leistungsaustausch zwischen Tochter- und Muttergesellschaft) seien für den Nachweis, dass Leistungen bzw. Abgeltungsgeldflüsse einem objektiven Drittvergleich standhielten, Detailbelege erforderlich, welche das genaue Ausmass sowie die Art der erbrachten Tätigkeiten im Einzelnen erkennen liessen; zu denken sei etwa an Arbeitsrapporte, E-Mails und dergleichen. Wieso die C AG gemäss Kooperationsvertrag mit der Pflichtigen 90% des Projekterfolgs erhalten sollte, sei unerfindlich, zumal in Ziff. 1 des Vertrags angegeben werde, dass diese an Investments beteiligt sei, welche mit einem geringen Stundenaufwand erbracht werden könnten. Der Kooperationsvertrag halte folglich einem Drittvergleich nicht stand. Die C AG sei sodann nur unwesentlich bzw. knapp drei Monate vor der Pflichtigen gegründet worden, womit wenig glaubhaft sei, dass mit der Weiterleitung der Fr. 720'000.- bereits von der C AG erbrachte Leistungen abgegolten worden seien.

ff) Mit der Einsprache liess die Pflichtige (neben einem nunmehr unterzeichneten Kooperationsvertrag mit der B AG) als einziges zusätzliches Beweismittel die Jahresrechnung 2012 der C AG einreichen und ansonsten zum Sachverhalt folgende ergänzende Ausführungen machen:

Im Jahr 2006 hätten D und E eine Zusammenarbeit im Baubereich vereinbart. Der Erstere sei seit 2007 Geschäftsführer der B AG und der Letztere Verwaltungsrat und Hauptaktionär der F AG, Wallisellen, gewesen. Gemäss Vereinbarung hätte D mit 50% an der B AG beteiligt werden sollen. Vor diesem Hintergrund habe Letzterer gegen Ende 2009 die C AG gegründet, um in diese die zu erwerbenden Teile der B AG einzubringen und über diese kleinere Vermittlungs- und Sondergeschäfte abzuwickeln. Ausserdem habe er beabsichtigt, die Mittel der C AG in Liegenschaften und weitere Beteiligungen zu investieren, die C AG also als Beteiligungs- und Immobiliengesellschaft auszugestalten. Kurz nach Gründung der C AG habe E mitgeteilt, dass die Beteiligung von D an der B AG nicht mehr erwünscht sei, die laufenden Projekte jedoch weiterhin geteilt werden sollten und D deshalb eine eigene operative Gesellschaft zur Abwicklung der gemeinsamen Projekte gründen solle. Das Arbeitsverhältnis zwischen der B AG und D sei alsdann per Ende März 2010 aufgelöst worden. Im gleichen Monat habe D in der Folge (als operativ tätige Gesellschaft im Bereich Beratung, Planung, Realisierung sowie Kauf und Verkauf von Immobilien) die Pflichtige gegründet, an welcher die C AG sämtliche Anteile halte. D habe absichtlich eine Tochtergesellschaft der C AG zur Abwicklung der gemeinsamen Projekte mit der B AG gegründet, weil eine gewisse Nähe der beteiligten Gesellschaften im Auftritt gegen Aussen beabsichtigt gewesen sei; dies zeige sich in der Namensgebung "B". Die C AG sei demgegenüber für andere Geschäfte, die Risikoübernahme sowie das Halten der Beteiligungen bestimmt gewesen.

Die laufenden Arbeiten der B AG (insbesondere im Zusammenhang mit der Erfüllung von Totalunternehmer-Mandaten) seien per 1. März 2010 auf Mandatsbasis an die Pflichtige übertragen worden. Im entsprechenden Kooperationsvertrag zwischen der B AG und der Pflichtigen sei in Ziff. 3.1.2 eine hälftige Abrechnung abgemacht worden; insbesondere Kostenunterschreitungserfolge bzw. sogenannte "Erfolgsbeteiligungen", welche gemäss den Verträgen mit den jeweiligen Investoren der B AG zustünden, hätten also zu 50% an die Pflichtige abgegeben werden müssen. Für Projekte, welche in den Jahren 2006 bis 2010 und somit über eine Zeitspanne von 5 Jahren abgewickelt worden seien, habe sich im Jahr 2012 eine solche Zahlung von der B AG an die Pflichtige von Fr. 800'000.- ergeben.

Wie erwähnt sei die C AG als Beteiligungs- und Liegenschaftengesellschaft ausgestaltet, was auch ein Blick in deren Jahresrechnung 2012 bestätige. Inhaltlich bestehe deren Hauptaufgabe neben dem Halten eines Liegenschaftensportfolios in der

strategischen Leitung der Gruppengesellschaften und der Risikoübernahme. Nebenbei übe sie im Rahmen von "Aufträgen mit geringem Zeitaufwand" auch eine untergeordnete operative Tätigkeit aus, weshalb sie steuerlich im Kanton Zug nicht als Holdinggesellschaft qualifiziere. Die Pflichtige sei demgegenüber als Tochtergesellschaft ausschliesslich operativ tätig und treffe keine Projektentscheidungen. Sie übernehme keine Verantwortung bzw. kein Geschäftsrisiko für Projekte mit Erfolgsbeteiligung; das Risiko liege immer bei der C AG. Aufgrund dieser gruppeninternen Organisation sei am 2. April 2010 der Kooperationsvertrag zwischen der Pflichtigen und der C AG unterzeichnet worden. In diesem werde in Ziff. 1 wohl erwähnt, dass die Geschäfte der C AG mit geringem Zeitaufwand erbracht werden könnten. Es sei jedoch zu berücksichtigen, dass die C AG das "gesamte Unternehmerrisiko (strategischer und finanzieller Natur)" für diese Projekte mit Erfolgsbeteiligung trage, weswegen nicht nur die hohen Erträge, sondern auch das Verlustrisiko bezüglich der Abgeltung berücksichtigt werden müsse. Die Pflichtige erbringe für diese Projekte nur untergeordnete administrative Tätigkeiten (wie das Erstellen von Projektabrechnungen), weswegen ihr Anteil von 10% an der Erfolgsbeteiligung von Fr. 800'000.- im Sinn der Aufwandentschädigung nach Ziff. 4 des Kooperationsvertrags gut bemessen sei.

Fragen lasse sich allenfalls, ob es sinnvoller gewesen wäre, wenn der Kooperationsvertrag mit der B AG von der Muttergesellschaft C AG statt von der Pflichtigen abgeschlossen worden wäre. Jedoch sei der gemeinsame Auftritt gegenüber Investoren von der B AG und der Pflichtigen namensbedingt beabsichtigt gewesen, weshalb man an der gewählten Variante festgehalten habe, wonach die Pflichtige die Erfolgsbeteiligung von der B AG vereinnahme und zu 90% an die risikotragende Muttergesellschaft weiterleite. Dem Ertrag der C AG stehe damit also nicht grosser stundenmässiger Aufwand gegenüber, sondern hauptsächlich die Übernahme des Unternehmerrisikos. Die Zahlung der Pflichtigen an die Muttergesellschaft C AG qualifiziere demnach nicht als Entschädigung einer bezogenen Leistung in Form einer Arbeitsleistung, sondern als Entschädigung für die Übernahme des finanziellen und strategischen Unternehmerrisikos. Aus diesem Grund spiele die steuerbehördlich erwähnte kurze Frist zwischen der Gründung der C AG und der Pflichtigen gar keine Rolle. Insgesamt stelle damit die streitbetroffene Weiterleitung der Fr. 720'000.- an die Muttergesellschaft C AG geschäftsmässig begründeten Aufwand dar.

gg) Die Einsprachebehörde würdigte all diese Vorbringen in der Folge dahingehend, dass sich der faktische Zweck der C AG auf die Abschöpfung von Gewinn der Pflichtigen beschränke; schleierhaft sei dabei, wieso sie gemäss der vorgelegten Jahresrechnung 2012 keine entsprechende Erfolgsbeteiligung verbucht habe. Unbestrittenmassen trete gegenüber Dritten stets und ausschliesslich die Pflichtige auf, weshalb davon auszugehen sei, dass im Rahmen der Mandate bzw. Auftragsverhältnisse primär diese Verantwortliche und Haftungsverpflichtete sei. Konkrete Vertragsgestaltungen mit Dritten, welche auf eine vollumfängliche Risikoabwälzung an die Muttergesellschaft C AG schliessen liessen, seien nicht vorgelegt worden. Die Sachdarstellung betreffend die angebliche Risikoverteilung erscheine insgesamt als reine Schutzbehauptung. Dies folge auch daraus, dass gemäss Kooperationsvertrag der Pflichtigen mit der B AG die jeweiligen Verträge im Namen und auf Rechnung der Pflichtigen abgeschlossen würden und die C AG darin nirgends erwähnt werde. Dem Kooperationsvertrag der Pflichtigen mit der C AG lasse sich ebenfalls nichts im Hinblick auf die geltend gemachte Risikoabwälzung bzw. Aufgabenteilung entnehmen. Die Risikotragung entspreche im Übrigen auch nicht dem Zweck der C AG gemäss Handelsregistereintrag. Die Jahresrechnung der C AG lasse sodann erkennen, dass diese (mit Ausnahme von ausserkantonaler Liegenschaftenbewirtschaftung) keinerlei substantiellen Leistungen erbringe. Die verbuchten Raumkosten liessen es dabei als fraglich erscheinen, ob sich die tatsächliche Verwaltung und damit der Sitz der Gesellschaft tatsächlich im Kanton Zug und nicht vielmehr am Wohnsitz des Alleinaktionärs in Zürich befinde. Schliesslich sei festzuhalten, dass das von der Pflichtigen verfochtene Geschäftsmodell dazu führte, dass jeglicher Gewinn operativer Gesellschaften rasch und mühelos in steuergünstige Gefilde im In- und Ausland verschoben werden könnte.

hh) Beschwerde- und rekursweise lässt die Pflichtige im Wesentlichen die Sachverhaltsschilderung der vorgängigen Einsprachen wiederholen und Folgendes ergänzen: Die Einsprachebehörde gehe zu Unrecht davon aus, dass die C AG nur den Gewinn der Pflichtigen abschöpfe, weil sie sich nur auf schriftliche Dokumente abstütze und die tatsächlichen Verhältnisse basierend auf mündlichen Vereinbarungen unberücksichtigt lasse bzw. den Sachverhalt insoweit ungenau abgeklärt habe. Dass die C AG Garantien für die Tochtergesellschaft eingehen und die Risikotragung übernehmen könne, werde vom statutarischen Zweck gedeckt. Die Pflichtige und die C AG seien sich von Anfang an darin einig gewesen, dass die Letztere für die Risikotragung verantwortlich sei, auch wenn dies schriftlich nirgends festgehalten werde; zum diesbezüglichen Beweis würden D und E als Zeugen angeboten. In Ziff. 1 und 2 des Koopera-

tionsvertrags sei sodann festgelegt, dass die C AG für die Projekte mit Erfolgsbeteiligung verantwortlich sei und die Pflichtige risikoarme Geschäfte abwickle. Eine Erfolgsbeteiligung impliziere stets auch eine Risikoübernahme. Diese Risikoübernahme könne sodann ohne weiteres in mündlichen Vereinbarungen geregelt werden. Sie werde zudem auch in der Jahresrechnung der C AG abgebildet: In dieser sei nämlich von den Fr. 720'000.- ein Anteil von Fr. 250'000.- nicht als Ertrag verbucht worden, was einem Viertel der latenten Risikopositionen entspreche, welche gemäss interner Auflistung der C AG den Betrag von Fr. 987'000.- erreichten.

Eine Gewinnverschiebungsabsicht bestehe im Übrigen nicht, weil im folgenden Sinn alle Formen der sogenannten funktionsadäquaten Substanz erfüllt seien:

- Lokale formale Substanz bzw. adäquate Büroräumlichkeiten mit Arbeitsplätzen und Infrastruktur: Die C AG verfüge bei der F AG zwar nicht über fixe Büroräumlichkeiten, könne jedoch – im Sinn eines "shared office space" – einen Arbeitsplatz inklusive Infrastruktur nach Bedarf in Anspruch nehmen. D halte sich rund einmal wöchentlich in diesen Büroräumlichkeiten auf, wie dies aus einer Aufstellung bezüglich ausgeführter Arbeiten für die C AG hervorgehe. Angesichts dieser geringen Anwesenheitszeiten und des nicht exklusiven Büroarbeitsplatzes rechtfertige sich der tiefe Mietzins von Fr. 150.- pro Monat.
- Personelle Substanz: D als einziger Verwaltungsrat und geschäftsführendes Organ beziehe einen aufwandunabhängigen Lohn aus der C AG. Überschlagsmässig erreichten seine Leistungen für die C AG einen Wert von Fr. 112'000.-, was seinen Lohn deutlich übersteige.
- Finanzielle Substanz: Die C AG weise per Ende 2012 ein gesundes Eigen- und Fremdfinanzierungsverhältnis auf; ohne Hypothek betrage der Fremdfinanzierungsgrad rund 30%, was auf eine stabile Eigenfinanzierung hindeute.

Aus alledem ergebe sich, dass keine Gewinnverschiebungsabsichten bestanden hätten, sondern die C AG für die Risikotragung verantwortlich gewesen sei.

4. a) Auszugehen ist zunächst davon, dass die Pflichtige mit der B AG im Immobilienbereich zusammenarbeitet. Die beiden Gesellschaften haben unter dem Na-

men "B Immobilien" denn auch einen gemeinsamen Internetauftritt, in welchem sie ihre Dienstleistungen (wie: Suche von Grundstücken, Entwicklung und Realisierung von Immobilienprojekten, Immobilienhandel, Bauherrentreuhand und Bauherrenvertretung, Portfoliomanagement etc.) präsentieren. In dieser Internetpräsentation werden unter "Portrait" die beiden Gesellschaften auf gleicher Stufe mit ihren Verwaltungsratspräsidenten E und D vorgestellt. Zu diesem gemeinsamen Aussenauftritt passt der Kooperationsvertrag zwischen der Pflichtigen und der B AG, datierend vom 29. März 2010. Die ersten Vertragsziffern regeln die Zusammenarbeit und die Aufgaben der beiden Gesellschaften, wobei für Details auf (nicht aktenkundige) separate Verträge verwiesen wird. In Ziff. 3.1 des Kooperationsvertrags ist die Honorierung der Pflichtigen geregelt, bestehend aus einer (eher komplexen) Grundberechnung (Ziff. 3.1.1) und einer Erfolgsbeteiligung (Ziff. 3.1.2). Betreffend Erfolgsbeteiligung wird dabei festgehalten, dass die Realisierung von Bauprojekten mittels separaten Totalunternehmerverträgen mit Kostendach zwischen der B AG, der Pflichtigen und der G (= Baugenossenschaft) geregelt werde. Der Kostendachunterschreitungserfolg gehe alsdann im Umfang von 60% an die G und zu 40% an die B AG; die Letztere teile ihren Anteil hälftig mit der Pflichtigen, welche also mit 20% am Projekterfolg beteiligt sei.

Vor diesem Hintergrund hat also die Pflichtige der B AG am 28. Februar 2012 unter Bezugnahme auf zwei konkrete Projekte (Zürich Wipkingen, .....strasse, und Knonau, .....weg) Rechnung gestellt über pauschal Fr. 800'000.- (Fr. 740'740.75 + 8% MWST von Fr. 59'259.25) für ihren Anteil am diesbezüglichen Projekterfolg. Den Nettoertrag (ohne MWST) hat sie alsdann am 8. März 2012 dem Konto "6000 Betriebsertrag" gutgeschrieben. Insoweit ist der Sachverhalt unbestritten und auch ohne weiteres nachvollziehbar: Zwei Gesellschaften arbeiten im Immobilienbereich zusammen und teilen sich nach Projektende (im Sinn von Ziff. 3.1.2 des Kooperationsvertrags) die vereinbarte Erfolgsbeteiligung.

b) Die Pflichtige hat nun aber von den vereinnahmten Fr. 800'000.- einen Anteil von Fr. 720'000.- ihrer im Kanton Zug domizilierten Muttergesellschaft C AG weitergeleitet. Wenn eine Gesellschaft eine vertragsgemäss erarbeitete Erfolgsbeteiligung im Umfang von 90% an eine nahestehende Gesellschaft weiterleitet, ist dies stark erklärungsbedürftig. Den steuerlichen Beweislastregeln folgend hat die Pflichtige folglich nachzuweisen, dass die sich massiv auf ihren Jahresgewinn auswirkende Weiterleitung geschäftsmässig begründet ist. Diesen Nachweis konnte sie nicht erbringen:

aa) Gemäss Rechnung der C AG vom 28. Februar 2012 umfasst der Betrag von Fr. 720'000.- den Anteil, welchen diese am Erfolg betreffend die beiden Projekte in Zürich-Wipkingen und Knonau "gemäss Vertrag" zugute hat. Als einzigen Vertrag eingereicht hat die Pflichtige den mit der C AG per 2. April 2010 abgeschlossenen Kooperationsvertrag. Unterzeichnet wurde dieser zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft abgeschlossene Vertrag auf beiden Seiten von D. In diesem Vertrag wird in einer Präambel (Ziff. 0) festgehalten, dass der Vertrag die Zusammenarbeit und die Kerntätigkeiten der beiden Gesellschaften regle und festlege, wie im Zusammenhang mit "möglicherweise überschneidenden Geschäftsfällen" abgerechnet werde. Was die Kerntätigkeiten der C AG betrifft, wird alsdann in Ziff. 1 angeführt, dass sich diese an Investments verschiedenster Art beteiligen könne; zudem würden insbesondere Kommissionsgeschäfte resp. Geschäfte mit Erfolgsbeteiligung über die C AG abgewickelt. Das Merkmal letzterer Geschäfte bestehe darin, dass sie mit einem geringen Stundenaufwand erbracht werden könnten. Betreffend Kerntätigkeiten der Pflichtigen wird in Ziff. 2 festgehalten, dass diese Geschäfte abwickle, welche über verkaufte Stunden abgerechnet würden; dies seien insbesondere Beratungsmandate und Bauherrenvertretungsmandate. In Ziff. 3 ist schliesslich vermerkt, es bestehe die Möglichkeit, dass Mandate einen gesellschaftsübergreifenden Charakter hätten; dieser Geschäftsfall liege vor, wenn ergänzend zu einem nach Stunden resp. Aufwand honorierten Mandat mit dem Auftraggeber eine zusätzliche Erfolgsbeteiligung vereinbart sei. Schliesslich lautet Ziff. 4 im Wortlaut wie folgt:

"Gesellschaftsübergreifende Mandate werden entsprechend der erbrachten Kerntätigkeit verrechnet. Beispiel: Eine pauschal erbrachte Bauherrenvertretungsleistung wird aus der A AG (= die Pflichtige) erbracht und entsprechend von der A AG verrechnet. Eine allenfalls zusätzlich vereinbarte Erfolgsbeteiligung – welche letztlich erst ein gesellschaftsübergreifendes Mandat ausmacht – wird dieser Kerntätigkeit entsprechend von der C AG verrechnet. Es ist dabei nicht auszuschliessen, dass aus praktischen Überlegungen und der Einfachheit halber (einheitlicher Auftritt nach aussen) ein Gesamtmandat von der A AG formuliert wird. Falls die Erfolgsbeteiligung Wirksamkeit erlangt, wird diese zwar von der A AG nach aussen verrechnet, im Innenverhältnis steht der A AG jedoch lediglich eine Aufwandentschädigung von 10% des gesamten Rechnungsbetrages zu. 90% der verrechneten Erfolgsbeteiligung sind der C AG abzugeben."

bb) Vertragliche Abmachungen zwischen verbundenen Gesellschaften, bei welchen sich eine natürliche Person (hier D) auf beiden Seiten verantwortlich zeichnet, sind nicht per se unzulässig. Entscheidend ist unter steuerrechtlichen Gesichtspunkten letztlich, ob ein dergestalt vereinbarter Leistungsaustausch einem Drittvergleich standhält. Davon kann in Bezug auf den vorgelegten Kooperationsvertrag keine Rede sein:

Klar formuliert ist in diesem Vertrag nach dem Gesagten einzig, dass die Pflichtige bei "gesellschaftsübergreifenden Mandaten, welche mit Erfolgsbeteiligungen verbunden sind", 90% der jeweiligen Erfolgsbeteiligung der C AG abzugeben hat. Selbstredend würde im Drittvergleich eine gewinnorientierte Gesellschaft, welche gestützt auf ihren ordentlichen Geschäftsgang (hier = die Zusammenarbeit mit der B AG im Immobilienbereich) Erfolgsbeteiligungen von mehreren hunderttausend Franken erzielen kann, niemals auf die Idee kommen, 90% davon einer anderen Gesellschaft abzugeben; es sei denn, diese andere Gesellschaft würde einer solchen Aufteilung entsprechende gewichtige Leistungen erbringen. Vorliegend ist indes gestützt auf den Kooperationsvertrag nicht erwiesen, dass die C AG überhaupt Leistungen zugunsten der Pflichtigen erbringt. Ist in diesem Vertrag davon die Rede, dass die C AG sich an Investments beteiligen kann oder dass über die C AG "Geschäfte mit Erfolgsbeteiligung" abgewickelt werden können, so folgt daraus nicht, dass die C AG in diesem Zusammenhang Leistungen erbringt, mit welchen sie sich eine 90%ige Erfolgsbeteiligung verdient. Hinzu kommt, dass gerade zu den "Geschäften mit Erfolgsbeteiligung" noch bemerkt wird, diese könnten "mit geringem Stundenaufwand" erbracht werden. Welche Leistungen hinter diesem "geringen Stundenaufwand" stehen und wieso diese gemäss Vertrag eine 90%-Beteiligung rechtfertigen könnten, bleibt das Geheimnis der Vertragsparteien.

cc) Als Zwischenergebnis steht damit fest, dass sich dem vorgelegten allgemeinen Kooperationsvertrag nicht entnehmen lässt, welche Leistungen die C AG allgemein für die Pflichtige erbringt, geschweige denn, welches ihre Leistungen im Zusammenhang mit den hier betroffenen Projekten in Zürich-Wipkingen und Knonau waren. Klar ist lediglich, dass allfällige Leistungen der C AG nur geringen Stundenaufwand hätten verursachen können. Dies widerspiegelt sich denn auch in deren Jahresrechnung:

Der gesamte Geschäftsaufwand der C AG betrug per 2012 Fr. 112'595.75 und betrifft grossmehrheitlich Steueraufwand. Der Anteil an Personalkosten beläuft sich

lediglich auf Fr. 20'400.- (= offenbar das Verwaltungsratshonorar von D). Die gesamten Raumkosten erreichen mit Fr. 1'800.- p.a. (= Fr. 150.- pro Monat) einen Betrag, für welchen man in der einschlägigen zuger Gemeinde allenfalls einen Autoabstellplatz im Freien mieten kann; dazu passen die Jahreskosten für Telefon/Porti/Fax von Fr. 37.50. Von adäquaten Büroräumlichkeiten mit Arbeitsplätzen und Infrastruktur, welche nach Bedarf in Anspruch genommen werden können, kann bei solchen Verhältnissen nicht die Rede sein. Vielmehr ist davon auszugehen, dass die C AG per 2012 im Kanton Zug gar nicht aktiv war und jedenfalls keine sich in üblichem Geschäftsaufwand (vgl. den diesbezüglichen Aufwand der Pflichtigen in ihrer Jahresrechnung) niederschlagende Leistungen erbracht hat, sondern dort lediglich über ein Briefkastendomizil verfügte. Der von der C AG verbuchte Geschäftsaufwand hält einem Drittvergleich also dann stand, wenn man ihn mit den Kosten vergleicht, welche einer Gesellschaft üblicherweise für das Führen eines Briefkastendomizils in einer steuergünstigen Gemeinde anfallen.

dd) Dass sich die geschäftsmässige Begründetheit der streitigen Zahlung an die C AG mit dem Kooperationsvertrag nicht nachweisen lässt, hat denn auch die Pflichtige eingesehen, indem sie im Rechtsmittelverfahren neu geltend machte, die streitige Zahlung an ihre Muttergesellschaft qualifiziere nicht als Entschädigung für bezogene Leistungen in Form von Arbeitsleistungen, sondern als Entschädigung für die Übernahme des finanziellen und strategischen Unternehmerrisikos, wobei Letzteres schriftlich nirgends festgehalten, jedoch von der Pflichtigen und der C AG gewollt gewesen sei.

Auf die in letzterem Zusammenhang angebotene Zeugeneinvernahme ist aus den folgenden Gründen ohne weiteres zu verzichten: Wenn die Risikotragung die Gegenleistung für die schriftlich vereinbarte 90%-Erfolgsbeteiligung sein soll, ist zunächst nicht nachvollziehbar, wieso dies im Kooperationsvertrag nicht ebenfalls festgehalten worden ist, sondern von den Vertragsparteien nur mündlich vereinbart worden sein soll (letztlich also von D mit sich selber); dass in einem schriftlichen Vertrag nur die Geldleistung, nicht aber die Gegenleistung festgelegt wird, ist völlig realitätsfremd. Gäbe es eine solche Vereinbarung, wäre sodann erneut ein Drittvergleich anzustellen. "At arm's length" betrachtet ist aber wiederum nicht nachvollziehbar, wieso die Pflichtige als gewinnorientierte Gesellschaft, welche gestützt auf ihren ordentlichen Geschäftsgang offenkundig sehr hohe Erfolgsbeteiligungen erzielen kann, 90% dieser Erfolgsbeteiligung einer Drittgesellschaft für die Risikotragung überlassen sollte. Dabei hat die

Pflichtige nicht einmal dargelegt, welches Risiko ihr denn die C AG abgenommen haben soll. Soweit sie beschwerde- und rekursweise eine Liste mit dem Titel "Zusammenfassung der latenten Risikopositionen 2012, anteilmässig C AG" einreichte, kann ihr diese nicht weiterhelfen. Aufgelistet werden in dieser Liste zahlreiche Einzelpositionen (wie z.B. "Allgemeine Mängelrisiken 2-jährige Garantieabnahme Fr. 30'000.-" oder "Nachträge Entsorgung Altlasten Fr. 8'000.-"), welche verschiedenste Bauprojekte betreffen und insgesamt knapp 1 Mio. Fr. erreichen, und hinsichtlich welcher gemäss Angabe der Pflichtigen eine Eintretenswahrscheinlichkeit von 25 - 30% bestehen soll. Allerdings erreichen die Positionen, welche die hier in Frage stehenden Projekte in Zürich-Wipkingen und Knonau betreffen, lediglich einen Betrag von 237'000.-, womit mit dem besagten Risikofaktor ein Risikobetrag von rund Fr. 60'000.- verbleibt. Ob ein solches Risiko tatsächlich besteht, ist allerdings fraglich, ist doch grundsätzlich davon auszugehen, dass eine vereinbarte Erfolgsbeteiligung wegen Kostenunterschreitung erst ausbezahlt wird, wenn die Kosten definitiv feststehen. Selbst wenn dem so wäre, so wäre im Rahmen eines Drittvergleichs davon auszugehen, dass die Pflichtige von der vereinnahmten Erfolgsbeteiligung von Fr. 800'000.- ganz einfach den besagten Risikobetrag von Fr. 60'000.- zurückgestellt hätte (Passivierung einer entsprechenden Rückstellung, welche bei Nichteintreten des Risikofalls später erfolgswirksam aufgelöst werden könnte). Niemals würde sie unter solchen Umständen indes auf die Idee kommen, dieses weniger als 10% der Einnahmen betragende Risiko einer (nicht nahestehenden) Drittgesellschaft zu übertragen und dieser dafür 90% der Einnahmen abzugeben.

ee) Die Abgabe von 90% der vereinnahmten Erfolgsbeteiligung an die C AG erklärt sich nach alledem nur mit dem Nahestehendenverhältnis und der offensichtlichen Absicht, Gewinn von der im Kanton Zürich domizilierten Pflichtigen zur im steuer günstigeren im Kanton Zug domizilierten Muttergesellschaft zu verschieben. Damit fehlt der Weiterleitung der Erfolgsbeteiligung an die C AG die geschäftsmässige Begründetheit und ist diese folglich von der Steuerbehörde zu Recht aufgerechnet worden.

5. a) Im Eventualantrag macht die Pflichtige unter Bezugnahme auf die vorstehend bereits erwähnte Liste mit den Risikopositionen geltend, die C AG habe die streitbetroffene Zahlung von Fr. 666'666.65 (Fr. 720'000.- exkl. MWST) nicht vollumfänglich als Ertrag, sondern im Umfang von Fr. 250'000.- unter "Vorauszahlungen Kunden" im Sinn einer Rückstellung verbucht. Unter dem Titel von geschäftsmässig

nicht begründetem Aufwand könne eine verdeckte Gewinnausschüttung nicht höher sein, als der effektiv verbuchte Ertrag aus dieser Transaktion, ansonsten begründet werden müsste, inwiefern die verbuchten Erträge zu gering ausgefallen sein sollten. Mithin könne nur ein Betrag von Fr. 416'666.- aufgerechnet werden.

b) Zu beurteilen ist der von der Pflichtige über das Konto 6550 Fremdarbeiten erfolgswirksam verbuchte Aufwand in der Höhe von Fr. 666'666.65 (ohne MWST), welcher eine Zahlung an die Muttergesellschaft C AG betrifft und nach dem vorstehend Gesagten geschäftsmässig nicht begründet ist. Wie immer diese Zahlung ertragsseitig bei der C AG verbucht worden ist, interessiert in diesem Zusammenhang nicht. Massgebend ist allein, dass das Gewinnergebnis der Pflichtigen zu Unrecht um diesen Betrag geschmälert worden ist, was es steuerlich zu korrigieren gilt.

6. a) Ebenfalls eventualiter lässt die Pflichtige dafür halten, dass von der strittigen Zahlung über Fr. 720'000.- an die Muttergesellschaft jedenfalls der darin enthaltene Mehrwertsteueranteil von Fr. 53'333.35 nicht aufgerechnet werden könne, denn dieser sei nicht erfolgswirksam über das Konto "1170 Debitor MWST Dienstleistungen" verbucht worden. Allgemein könne die an den Rechnungssteller bezahlte MWST, welche wiederum als Vorsteuer zurückgefordert werde, nicht als nicht geschäftsmässig begründeter Aufwand qualifiziert werden. Die MWST von Fr. 53'333.35 sei an die C AG bezahlt worden, welche diesen Betrag gemäss MWST-Abrechnung Q2/2012 an die ESTV abgeliefert habe; die Pflichtige habe diesen Betrag in ihrer MWST-Abrechnung Q2/2012 als Vorsteuer zurückgefordert. Wenn die Steuerbehörde von einer Gewinnausschüttung an die Muttergesellschaft inklusive Mehrwertsteuer ausgehe, widerspreche dies der Tatsache, dass Gewinnausschüttungen im Sinn der MWST als Nicht-Entgelte gemäss Art. 18 Abs. 2 lit. f des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG) qualifizierten.

b) Die Vorinstanz hält dem in der Beschwerde- und Rekursantwort entgegen, dass aus steuerlicher Sicht von der C AG keine Leistungen erbracht worden seien, weshalb von einer ungerechtfertigten und damit gegenstandslosen Vorsteuerforderung auszugehen sei, welche die EStV nicht rückerstatten würde und damit kein werthaltiges Guthaben darstelle.

c) Erwiesen ist zunächst, dass die C AG der Pflichtigen am 28. Februar 2012 Rechnung über Fr. 720'000.- gestellt hat (Fr. 666'666.65 zuzüglich Fr. 53'333.45 MWST) und die Pflichtige ihrer Muttergesellschaft diesen Gesamtbetrag am 8. März 2012 gemäss Hinweis auf der Rechnung in der Folge auch überwiesen hat. Den Nettobetrag hat sie, wie vorstehend erwähnt, am 8. März 2012 erfolgswirksam über das Konto "6550 Fremdarbeiten" verbucht, womit noch der Frage nachzugehen ist, wie sich der bezahlte Mehrwertsteueranteil auf ihre Jahresrechnung 2012 ausgewirkt hat. Wiederum interessiert in diesem Zusammenhang grundsätzlich nicht, wie die C AG diesen Geschäftsvorfall verbucht hat bzw. ob sie die Fr. 53'333.45 zu Unrecht der EStV abgeliefert hat (vgl. die diesbezügliche Abrechnung), weil sie in Tat und Wahrheit gar keine mehrwertsteuerpflichtige Leistungen erbracht hat. Massgebend ist wiederum die buchhalterische Behandlung des Geschäftsvorfalles bei der Pflichtigen:

Gemäss Buchhaltung hat die Pflichtige den Mehrwertsteueranteil der Rechnung ihrer Muttergesellschaft (= Fr. 53'333.35) im Konto "1170 Debitor MWST Dienstleistungen" mit dem Betreff "8% von Fr. 666'666.65" eingebucht; Gegenkonto der Buchung ist das Konto "1020" (gemäss Jahresrechnung = Guthaben auf einem Bankkonto bei der Aargauer Kantonalbank). Tatsächlich erfolgte damit keine erfolgswirksame Aufwandbuchung, sondern ein Aktiventausch, indem der Abgang der Fr. 53'333.35 auf dem Bankkonto (zur Zahlung an die C AG) durch eine (Vorsteuer-) Forderung gegenüber der EStV ersetzt worden ist. Wenn nun – wie die Vorinstanz dafür hält – diese aktivierte Forderung nicht werthaltig war, so hätte sich dies erst erfolgswirksam ausgewirkt, wenn sie abgeschrieben worden wäre. Dies hat die Pflichtige indes nicht getan; vielmehr hat sie nach eigenen Angaben die Forderung im Rahmen der Mehrwertsteuerabrechnung für das Quartal II (1.4. - 30.6.2010) mit entsprechenden Mehrwertsteuerschulden verrechnet und damit die Forderung realisiert (vgl. diese Abrechnung, in welcher allerdings ein Vorsteuerabzug von Fr. 52'124.85 aufgeführt ist). Unter dem Strich bedeutet dies, dass der fragliche Mehrwertsteueranteil aus der Rechnung der C AG letztlich zulasten der EStV ging, welche von der C AG jedoch ebendiesen Anteil wiederum überwiesen erhalten hat; für die EStV resultiert dergestalt ein Nullsummenspiel ohne Korrekturbedarf. Bei der Pflichtigen wirkten sich diese Buchungen demzufolge nicht auf den Gewinn aus; letztlich hat sie einfach ihre Mehrwertsteuerschulden mit einem Umweg über die Muttergesellschaft beglichen. Damit kann aber insoweit auch keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen und ist damit der entsprechenden steuerbehördlichen Aufrechnung der Boden entzogen.

d) Mit ihren Eventualanträgen dringt die Pflichtige mithin insoweit durch, als sich von der streitbetroffenen Zahlung von Fr. 720'000.- an die C AG allein das Nettobetreffnis von Fr. 666'666.35 (ohne Mehrwertsteueranteil von Fr. 53'333.35) als geschäftsmässig nicht begründet erweist (verdeckte Gewinnausschüttung). Die steuerbaren Gewinne sind entsprechend zu reduzieren bzw. neu gemäss Subeventualantrag auf Fr. 759'300.- festzulegen.

7. Nach alledem sind die Beschwerde und der Rekurs teilweise gutzuheissen.

Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens den Parteien anteilmässig aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 und Abs. 5 DBG; §§ 150b und 151 Abs. 1 StG). Parteientschädigungen sind nicht zuzusprechen.

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Die Beschwerdeführerin wird für die direkte Bundessteuer, Steuerperiode 1.1. - 31.12.2012, mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 759'300.- (Steuersatz 8,5%) veranlagt.

Das steuerlich massgebende Eigenkapital der Steuerperiode 1.1. - 31.12.2012 beträgt Fr. 391'000.- (Art. 131 Abs. 1 Satz 2 DBG).

2. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen. Die Rekurrentin wird für die Staats- und Gemeindesteuern, Steuerperiode 1.1. - 31.12.2012, mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 759'300.- (Gewinnsteuersatz 8%) und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. 391'000.- (Kapitalsteuersatz 0.75‰) eingeschätzt.

[...]