

Steuerrekursgericht  
des Kantons Zürich



2. Abteilung

2 DB.2019.114  
2 ST.2019.147

**Entscheid**

28. Januar 2020

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Christian Mäder, Steuerrichterin Micheline Roth, Steuerrichter  
Hans Heinrich Knüsli und Gerichtsschreiber Benjamin Briner

In Sachen

**A**

vertreten durch B AG,

**Beschwerdeführerin/  
Rekurrentin,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

2. **Staat Zürich,**

**Beschwerdegegnerin,**

**Rekursgegner,**

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

betreffend

**Direkte Bundessteuer 2016 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2016**

hat sich ergeben:

A. Mit Schreiben vom 16. Mai 2018 meldete eine ausserkantonale Steuerbehörde zuhanden des kantonalen Steueramts vorliegend nicht im Streit liegende überhöhte bzw. geschäftsmässig nicht begründete Pauschalspesen von Fr. 24'000.- und ein simuliertes Darlehen von Fr. 444'214.- (Eingang beim kant. Steueramt am 5. Juli 2018) von der in jenem Kanton domizilierten C AG an A (nachfolgend die Pflichtige).

Mit Veranlagungsverfügung bzw. Einschätzungsentscheid vom 15. Februar 2019 nahm die Steuerkommissärin gestützt auf erwähnte Meldung Aufrechnungen von total Fr. 468'214.- in Form von verdeckten Gewinnausschüttungen vor, wobei Fr. 444'300.- als Ertrag aus qualifizierten Beteiligungen eingestuft wurden.

B. Die hiergegen am 5. März 2019 erhobenen Einsprachen, mit welchen die Pflichtige die einkommens- und vermögensseitigen Aufrechnungen infolge Darlehenssimulation bestritt, wies das kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 4. Juli 2019 ab.

C. Mit Beschwerde und Rekurs vom 3. August 2019 liess die Pflichtige die von der Einsprachebehörde bestätigte Darlehenssimulation erneut bestreiten und beantragen, dass die in den Einspracheentscheiden festgesetzten steuerbaren Einkommen von Fr. 313'600.- auf Fr. 45'200.- (direkte Bundessteuer 2016) bzw. von Fr. 489'900.- auf Fr. 43'700.- (Staats- und Gemeindesteuern 2016) herabzusetzen seien.

Das kantonale Steueramt schloss mit Vernehmlassung vom 19. August 2019 auf Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Auf die Parteiausführungen wird – soweit erforderlich – in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. a) Nach Art. 20 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 20 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) sind u.a. Einkünfte aus beweglichem Vermögen steuerbar, wie Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse, Kapitalrückzahlungen für Gratisaktien und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art. Zu den letztgenannten Leistungen gehören namentlich auch offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Zuwendungen von Kapitalgesellschaften an die Anteilsinhaber oder ihnen nahestehende Dritte, die einem Aussenstehenden nicht oder zumindest nicht in gleichem Masse gewährt würden.

Geldwerte Leistungen sind nach der Rechtsprechung immer dann anzunehmen, wenn (a) die Gesellschaft keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, (b) der Aktionär bzw. Anteilsinhaber direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) einen Vorteil empfängt, der einem Dritten unter gleichen Bedingungen nicht zugebilligt worden wäre, die Leistung also insofern ungewöhnlich ist, und (c) der Charakter dieser Leistung für die Gesellschaftsorgane erkennbar war (vgl. BGE 119 Ib 116 E. 2 S. 119 f.; BGE 115 Ib 274 E. 9b S. 279; ASA 69, 202 E. 2; ASA 68, 246 E. 3a; je mit weiteren Hinweisen).

Der Grund solcher Vorteilszuwendungen liegt nicht in der Geschäftstätigkeit der Gesellschaft, sondern im Beteiligungsverhältnis. Mit der Ausrichtung von geldwerten Vorteilen kommt die Gesellschaft nicht geschäftlichen Verpflichtungen nach, sondern verwendet Gewinn im Interesse ihrer Aktionäre (Art. 660 OR; Markus Reich, Verdeckte Vorteilszuwendungen zwischen verbundenen Unternehmen, in: ASA 54, 621 f.).

Ob eine Leistung der Gesellschaft an den Inhaber von Beteiligungsrechten gerade wegen dieser Eigenschaft erfolgt ist und einem Dritten nicht erbracht worden wäre, bestimmt sich danach, ob die Leistung ungewöhnlich ist und sich mit einem sachgemässen Geschäftsgebaren nicht vereinbaren lässt, also als geschäftsmässig nicht begründet erscheint (BGE 113 Ib 23 E. 2c). Anzustellen ist dazu ein Drittvergleich. Dabei sind in jedem Einzelfall alle konkreten Umstände des zwischen der Gesellschaft und dem Anteilseigner abgeschlossenen Geschäfts zu berücksichtigen und es muss davon ausgehend bestimmt werden, ob das Geschäft in gleicher Weise mit

einer der Gesellschaft nicht verbundenen Person auch abgeschlossen worden wäre (BGr, 10. November 2000 = StE 2001 B 24.4 Nr. 58; ASA 66, 554 und 559).

b) Eine verdeckte Gewinnausschüttung kann nicht nur in einem Wertzufluss an den Gesellschafter oder eine ihm nahestehende Person liegen, sondern auch in der Verhinderung eines entsprechenden Wertabflusses. Eine derartige Vorteilszuwendung wird insbesondere angenommen, wenn eine Gesellschaft den genannten Personen ohne betrieblichen Grund ein Darlehen gewährt im Bewusstsein, auf eine Rückzahlung allenfalls dereinst verzichten zu müssen. Unter solchen Umständen erscheint das hingegabene Darlehen als simuliertes, ungültiges Rechtsgeschäft (vgl. Art. 18 Abs. 1 OR).

Als Kriterien, die dafür sprechen, dass ein Dritter das Darlehen nicht gewährt hätte, fallen u.a. in Betracht: die Höhe der Darlehenssumme im Verhältnis zu den eigenen Mitteln des Darlehensnehmers, die Darlehenszinsen werden nicht bezahlt bzw. zum Kapital geschlagen, die Gewährung des Darlehens steht mit dem statutarischen Zweck der darlehensgebenden Gesellschaft in keinerlei Zusammenhang, die Verwendung des Darlehens für private Lebenshaltungskosten, die fehlende Bonität des Schuldners, das Fehlen von Sicherheiten und von Bestimmungen über die Rückzahlung des Darlehens, die tatsächlich fehlende Rückzahlung, die laufende Erhöhung der Schuldsomme, fehlende Dividendenzahlungen, das Fehlen eines schriftlichen Darlehensvertrags und ein Klumpenrisiko bei der darlehensgebenden Gesellschaft (vgl. BGr, 30. April 2002 = StE 2002 B 24.4 Nr. 67, E. 3.2.1; BGr, 27. Januar 2003 = ASA 72, 736, E. 2.2; Peter Locher, Kommentar zum DBG, II. Teil, 2004, Art. 58 N 114 DBG, je mit Hinweisen).

Alle vorgenannten Elemente stellen freilich bloss Teile der erforderlichen Gesamtbetrachtung des Einzelfalls dar und es darf mithin nicht ein Aspekt zum alles entscheidenden Kriterium erhoben werden (so ausdrücklich: BGr, 23. August 2007, 2C\_72/2007, unter Bezugnahme auf einen die Schuldnerbonität zu stark gewichtenden Entscheid des Verwaltungsgerichts vom 10. Mai 2006 [SB.2006.00008]).

c) Die gebotene Gesamtbetrachtung hat grundsätzlich aus der Sicht im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bzw. der Hingabe des Darlehensbetrags zu erfolgen; spätere Entwicklungen können nur insoweit berücksichtigt werden, als sie zu diesem Zeitpunkt bereits bekannt oder zumindest absehbar waren (BGr, 3. Februar 1995 = ASA 64, 641 und 646). Bei der in diesem Sinn anzustellenden Gesamtbetrachtung

steht im Vordergrund, ob die Gesellschaft einem unbeteiligten Dritten unter den nämlichen Bedingungen das zur Diskussion stehende Darlehen ebenfalls gewährt hätte (vgl. VGr, 22. November 2000 = StE 2001 B 24.4 Nr. 60). Ist dies auszuschliessen, ist davon auszugehen, die Darlehensgewährung bzw. -erhöhung entspreche nicht einem betrieblichen Vorgang, sondern sei im Beteiligungsverhältnis zwischen Gesellschaft und Aktionär begründet.

d) Liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, ist die steuerliche Gewinnkorrektur bei der leistenden Gesellschaft in jenem Zeitpunkt vorzunehmen, in welchem sich der Vorgang in ihren Büchern auf den Erfolg der Gesellschaft auswirkt (RB 1976 Nr. 47; Reimann/Zuppinger/Schärrer, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Band, 1969, § 45 N 86 mit Hinweisen). Das gilt auch dann, wenn sich ein Darlehenskontrakt im Ergebnis von Anfang an als simuliert erweist, weil etwa mit der Rückzahlung der Darlehenssumme aufgrund der gegebenen besonderen Verhältnisse nicht ernsthaft gerechnet werden kann. Diesfalls hat die gebotene ertragssteuerliche Aufrechnung bei der leistenden Gesellschaft somit erst im Moment der Verbuchung einer Wertberichtigung auf dem Guthaben zu erfolgen (StRK III, 9. September 1988 = StE 1989 B 24.4 Nr. 17 mit Hinweisen; StRK I, 7. November 1991, I 28/1991). Beim Gesellschafter wird demgegenüber die verdeckte Gewinnausschüttung grundsätzlich im Zeitpunkt erfasst, in welchem er mit der Ablieferung des Erhaltenen nicht mehr rechnen muss (RB 1981 Nr. 50). Dies gilt auch für Darlehen der Gesellschaft an ihren Aktionär oder diesem nahestehende Personen. Bei von Anbeginn an simulierten Darlehen fliesst die verdeckte Gewinnausschüttung dementsprechend bereits bei der Darlehenshingabe zu (StRK I, 27. August 1992 = StE 1993 B 24.4. Nr. 32; ASA 53, 54 und 64 f.). Wird das Darlehen erst im Lauf der Zeit uneinbringlich, weil sich die finanzielle Lage des nahestehenden Schuldners erst allmählich verschlechtert, ist das Darlehen beim Borger in dem Zeitpunkt und in dem Umfang als verdeckte Gewinnausschüttung aufzurechnen, in welchem sich die Uneinbringlichkeit objektiv verwirklicht hat (vgl. StRK I, 4. Mai 1995, I 87/1994, 17. April 1997, I 65/1996 sowie VGr, 28. August 1996, SB.95.00043). Möglich ist sodann auch, dass die Simulation erst bei einer Darlehens-erhöhung zu Tage tritt; diese Konstellation betrifft namentlich Fälle von Kontokorrentkrediten der Gesellschafter, welche in quantitativer Hinsicht das Mass der geschäftlichen Begründetheit überschreiten (vgl. StRG, 27. Januar 2012, 1 DB.2010.273/1 ST.2010.373, [www.strgzh.ch](http://www.strgzh.ch)).

e) Macht die Steuerbehörde geltend, ein Darlehen sei simuliert, hat sie aufgrund ihrer Untersuchungen den steuerbegründenden Tatbestand der Simulation aufzuzeigen, mithin darzutun, dass eine Leistung der Gesellschaft ganz oder teilweise nicht geschäftsmässig begründet sein kann (vgl. StRK I, 3. November 1988 = StE 1990 B 24.4. Nr. 25; Reimann/Zuppinger/Schärner, § 45 N 82). Dabei dürfen die Anforderungen an den Nachweis der Steuerbehörde naturgemäss nicht allzu hoch angesetzt werden. Es genügt vielmehr, dass sie den behaupteten Sachverhalt glaubhaft macht bzw. dass sich dieser in sachgemässer Würdigung der Verhältnisse als sehr wahrscheinlich erweist (vgl. StRK I, 16. Dezember 1991, R 148/90). Diesfalls obliegt es alsdann der steuerpflichtigen Gesellschaft bzw. dem begünstigten Aktionär, die begründete Vermutung zu entkräften und den Gegenbeweis für die geschäftsmässige Begründetheit der streitigen Leistung zu erbringen (vgl. Reimann/Zuppinger/Schärner, § 45 N 83 f.). Die Begünstigungsabsicht des Leistungserbringers darf bei alledem in der Regel ohne besonderen Nachweis der Steuerbehörden vorausgesetzt werden (vgl. VGr, 24. November 1977, ZBI 1978, 265 = ZR 1978 Nr. 59; Reimann/Zuppinger/Schärner, § 45 N 84).

2. a) Die Pflichtige hatte per 31. Dezember 2016 eine Darlehensschuld von Fr. 444'214.- gegenüber der C AG. Sie ist Alleinaktionärin der Darlehensgeberin und Mitglied mit Einzelzeichnungsberechtigung. Das Darlehen wurde unbefristet und ohne Leistung von finanziellen Sicherheiten gewährt. Die Pflichtige gibt an, zur Bestreitung ihres privaten Lebensunterhalts habe sie die notwendigen Mittel (via Erhöhung ihrer Kontokorrentschuld) von der Darlehensgeberin beziehen müssen.

Gemäss der Steuerkommissärin ist eine baldige Rückzahlung unter Berücksichtigung der Einkommens- und Vermögenssituationsverhältnisse der Pflichtigen unwahrscheinlich. Die Ausführungen der Pflichtigen, wonach eine Übernahme der Darlehensgeberin durch ein Drittunternehmen möglich und damit die baldige Erzielung eines Erwerbseinkommens in Aussicht stehe, seien theoretischer Natur. Auch im Verkaufsfall liessen sowohl das Lohnniveau als auch das fortgeschrittene Alter der Pflichtigen (Jg. 194X) und die Höhe der Darlehensschuld, welche in den vergangenen Jahren stetig stieg und deren aktuellster Wert Fr. 621'557.- (per 31. Dezember 2018) betrug, eine effektive Rückzahlung des Darlehens als unrealistisch erscheinen. Die Forderung der Darlehensgeberin gegenüber der Pflichtigen nehme zudem im Vergleich zu den übrigen Aktiven mittlerweile eine übermächtige Stellung ein. Insgesamt sei er-

stellt, dass nicht mehr ernsthaft mit der Rückzahlung der Darlehensschuld von der Pflichtigen an die Darlehensgeberin zu rechnen sei. Einem Dritten wäre unter den gegebenen Voraussetzungen kein Darlehen gewährt worden. Daher sei das der Pflichtigen gewährte Aktionärsdarlehen zu Recht als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert worden.

b) Die Pflichtige bringt vor, dass es trotz beachtlicher Kundenzahlen und namhafter Werbekunden die Betriebsergebnisse der C AG nie zugelassen hätten, sich einen angemessenen Lohn zu entrichten. Sie sei als Geschäftsführerin und Inhaberin – nach dem Verbrauch ihres Barvermögens – ab dem Jahr 2011 gezwungen gewesen, der Gesellschaft Mittel zu entnehmen, um ihren Lebensunterhalt zu bestreiten. Bei einem Lohnbezug von Fr. 140'000.- (inklusive Sozialabgaben) im Jahr hätten die hohen Betriebsverluste die Existenz des Betriebs und die Arbeitsplätze der fünf Mitarbeiter (davon zwei Teilzeitstellen) ernsthaft bedroht. Bei einem Konkurs der Darlehensgeberin hätten auch sämtliche freien Mitarbeiter und alle beigezogenen Dienstleister ihre Aufträge verloren. Die Pflichtige hätte altersbedingt keine Anstellung gefunden, um ihren Lebensunterhalt zu verdienen. Sie sei seit Herbst 2011 pensioniert und erhalte ausschliesslich eine AHV-Rente von monatlich Fr. 1'741.- sowie eine Leibrente von Fr. 1'292.- (total Fr. 3'033.-). Per 31. Dezember 2016 habe sie lediglich über ein Vermögen von Fr. 11'535.- in Form von Bankguthaben verfügt. Die Kontokorrentschuld sei kontinuierlich von Fr. 6'403.- (Ende 2011) auf Fr. 444'214.- (Ende 2016) angewachsen, also durchschnittlich um Fr. 74'000.- pro Jahr. Es verstosse gegen das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, wenn die von 2011 bis 2016 angehäuften Kontokorrent-Bezüge gesamthaft in einem Jahr besteuert würden (Progressionsnachteil).

3. a) Das vorliegende Darlehen der C AG an die Pflichtige erfüllt sämtliche Kriterien, welche für ein simuliertes Darlehen sprechen (vgl. E. 1b): Die Pflichtige erklärt, mangels Barvermögens ab dem Jahr 2011 zur Bestreitung ihres Lebensunterhalts Mittel aus der C AG bezogen zu haben. Sie räumt auch ein, dass sich aus den Akten ergebe, dass sie zurzeit nicht in der Lage sei, das Darlehen, welches per Ende 2016 Fr. 444'214.- betrug und bis Ende 2018 weiter auf Fr. 621'557.- anstieg, zurückzuzahlen. Das Darlehen ist unbefristet, es wurden keine finanziellen Sicherheiten geleistet und die Darlehenssumme hat sich laufend um durchschnittlich Fr. 74'000.- jährlich erhöht. An die Pflichtige wurden keine Dividenden der C AG ausbezahlt, es fehlt ein

schriftlicher Darlehensvertrag, das Darlehen wurde nicht verzinst und bei der Darlehensgeberin besteht mittlerweile ein grosses Klumpenrisiko (53% aller Aktiven Ende 2017 bzw. 61% aller Aktiven Ende 2018). Daraus schliesst die Pflichtige selbst, dass das Darlehen in der vorliegenden Höhe keinem unabhängigen Dritten eingeräumt worden wäre.

b) Was die Pflichtige gegen die Qualifizierung als simuliertes Darlehen einwendet, ist nicht stichhaltig: Zwar wurde die Kontokorrentschuld von der Darlehensgeberin bis Ende 2016 weder wertberichtigt noch abgeschrieben. Massgeblich sind indes die nach den zwingenden Vorschriften des Handelsrechts zu führenden Bücher. Steuerrechtlich wird der wirtschaftliche Sachverhalt mithin so beurteilt, wie er nach den Vorschriften des Handelsrechts in den Geschäftsbüchern dargestellt werden muss und nicht so, wie er in einer konkreten Bilanz allenfalls pflichtwidrig dargestellt worden ist (Brülisauer/Mühlemann, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., 2017, Art. 58 N 12 DBG). Das Massgeblichkeitsprinzip hindert die Steuerbehörden nicht, einen Vorgang abweichend von der Jahresrechnung als erfolgswirksam einzustufen und der steuerpflichtigen Person einen Gewinn aufzurechnen (BGr, 3. Juli 2018, 2C\_322/2017, E. 4.2.1).

Weiter hat die Pflichtige faktisch auch nicht unentgeltlich für die C AG gearbeitet, sondern ihr im Schnitt jährlich Fr. 74'000.- entnommen. Es kann nun aber nicht im Interesse der C AG sein, einen Grossteil ihr Aktiven in der Form einer stetig anwachsenden Darlehensschuld gegenüber ihrer Alleinaktionärin zu haben (vgl. E. 3a).

Auch die Einschätzung der Steuerkommissärin, dass selbst bei Verkauf der C AG und Erzielung eines Erwerbseinkommens durch die nunmehr über 70-jährige Pflichtige eine effektive Rückzahlung des Darlehens als unrealistisch erscheint, ist nicht willkürlich. Daher kann dahingestellt bleiben, wie realistisch eine Übernahme der Darlehensschuld durch den Verkauf der C AG wirklich ist. Anzumerken ist diesbezüglich indes, dass die Pflichtige es selbst als schwierig bezeichnet, einen Käufer für ein Unternehmen in ihrer Branche zu finden und sie in ihrem Wertschriften- und Guthabenverzeichnis 2016 (wie auch 2015) die 1'000 Namensaktien ihres Unternehmens denn auch lediglich mit einem symbolischen Vermögenssteuerwert von Fr. 1.- deklariert hat.

4. a) Zu klären ist damit noch, ab wann dieses Darlehen als simuliert zu gelten hat, wodurch sich auch der Zeitpunkt bestimmt, in dem der Zufluss einer geldwerten Leistung beim Inhaber der Beteiligungsrechte anzunehmen ist. Eine Meldung seitens der ausserkantonalen Veranlagungsbehörde für juristische Personen als simuliertes Darlehen in der Höhe von Fr. 444'214.- erfolgte erst für die Steuerperiode 2016, während in der Steuerperiode 2015 noch ein Darlehen/Kontokorrent von der C AG an die Pflichtige in der Höhe von Fr. 299'251.- angenommen wurde. Mithin hat in der Steuerperiode 2016 eine Erhöhung des Darlehens um 48.4% stattgefunden und dieses war nun auch in absoluten Zahlen definitiv in einer Grössenordnung, welche die Annahme eines simulierten Darlehens nahelegte. Fraglich ist zwar, ob man schon bei den ebenfalls nicht unbeachtlichen Geldbezügen in den Steuerperioden 2013-2015 zum selben Schluss hätte gelangen sollen. Indes hat sich die Pflichtige als einziges Verwaltungsratsmitglied der C AG nicht mittels Einsprache gegen die Aufrechnung des Darlehens in der Steuerperiode 2016 durch die ausserkantonalen Steuerbehörden gewehrt (vgl. Prot. S. 3). Es ist wohl davon auszugehen, dass sie den Zeitpunkt des steuerlichen Zugriffs auf dieses Einkommen möglichst lange hinausschieben bzw. gar gänzlich vermeiden wollte. Es verstösst somit gegen den – auch für Private im Verhältnis zu staatlichen Behörden beachtlichen (vgl. Art. 5 Abs. 3 BV) – Grundsatz von Treu und Glauben, wenn die Pflichtige nun sinngemäss rügt, der steuerliche Zugriff hätte früher erfolgen sollen (vgl. BGr, 23. Dezember 2008, 2C\_461/2008, E. 3.2).

b) Es ist nicht willkürlich, wenn das kantonale Steueramt ihren Selbstdeklarationen bis und mit Steuerperiode 2015 noch entsprach, um nun den Zufluss der geldwerten Leistung – wie die ausserkantonalen Steuerbehörden – in der Steuerperiode 2016 anzunehmen und diesen auf Fr. 444'214.- zu beziffern. Eine solche Würdigung durch die Steuerbehörden verstösst auch nicht gegen einkommenssteuerrechtliche Besteuerungsprinzipien wie das Realisations- oder das implizit durch die Pflichtige vorgebrachte Periodizitätsprinzip (vgl. BGr, 23. Dezember 2008, 2C\_461/2008, E. 3.3). Keine Rolle spielt auch, ob bei der verdeckten Gewinnausschüttung allenfalls noch alternative Motive existierten neben demjenigen der Steuervermeidung, wenn letztere wie vorliegend als über mehrere Jahre vorteilhafte Steuerfolge durch die Pflichtige zweifellos in Kauf genommen wurde.

c) Den Progressionsnachteil hätte die Pflichtige im Übrigen durch eine periodengerechte Lohnauszahlung oder Dividendenausschüttung in der Höhe der jeweils vorgenommenen jährlich variierenden Geldbezüge vermeiden können. Zudem profitiert

sie bei der hier angenommenen Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung immerhin davon, dass diese als Ertrag aus qualifizierten Beteiligungen im Gegensatz zum Lohn Einkommen zu lediglich 60% (Bundessteuern, Art. 20 Abs. 1<sup>bis</sup> DBG) bzw. 50% (Staats- und Gemeindesteuern, Art. 35 Abs. 4 StG) besteuert wird (und so auch keine Sozialabgaben geschuldet sind). Genau betrachtet weisen die Bezüge der Pflichtigen in erheblichem Umfang Lohncharakter auf, denn die Pflichtige stellte der Firma nach eigenen Angaben ihre Arbeitskraft zur Verfügung. Die Steuerbehörde wird in den nachfolgenden Perioden zu prüfen haben, ob sich unter diesen Umständen ein Abzug für Ertrag aus qualifizierten Beteiligungen rechtfertigt.

5. [Erläuterungen zu einem allfälligen Steuererlassgesuch].

6. Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Rechtsmittel. Die Kosten des Verfahrens sind ausgangsgemäss der Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG bzw. § 151 Abs. 1 StG).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]