

# **BGer 2C\_913/2020 vom 14. April 2021**

Bundesgericht, 2021-04-14, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_913\\_2020](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_913_2020)

FR: TF 2C\_913/2020 du 14 avril 2021

IT: TF 2C\_913/2020 del 14 aprile 2021

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten richtet sich gegen einen Endentscheid ( Art. 90 BGG ) einer letzten kantonalen Instanz auf dem Gebiet der Grundstückgewinnsteuer. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist zulässig ( Art. 82 lit. a und Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG in Verbindung mit Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Die Beschwerde wurde frist- und formgerecht erhoben (vgl. Art. 42 und Art. 46 Abs. 1 lit. c in Verbindung mit Art. 100 Abs. 1 BGG ). Mit ihrem formellen Begehren, das angefochtene Urteil sei aufzuheben, stellt die Beschwerdeführerin an sich ein rein kassatorisches Rechtsbegehren ( Art. 42 Abs. 1 BGG ). Ein blosser Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Urteils ist nicht zulässig (vgl. u.a. BGE 137 II 313 E. 1.3; 134 III 379 E. 1.3; Urteil 2C\_444/2015 vom 4. November 2015 E. 1.2). Aus der Beschwerdebegründung ergibt sich jedoch, in welchem Umfang die Steuerveranlagung angefochten wird. Das Rechtsbegehren ist in diesem Sinn aufzufassen und auf die Beschwerde daher einzutreten.

### **E. 1.2**

Das Bundesgericht prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts durch die kantonalen Instanzen gleich wie das Bundesrecht mit freier Kognition ( Art. 95 lit. a BGG ; Urteil 2C\_425/2020 vom 13. Juli 2020 E. 1.2). In den Bereichen, in denen das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen einen gewissen Gestaltungsraum belässt oder keine Anwendung findet, beschränkt sich die Kognition des Bundesgerichts auf Willkür ( BGE 143 II 459 E. 2.1; 134 II 207 E. 2; 130 II 202 E. 3.1; Urteil 2C\_665/2019 vom 10. März 2020 E. 1.3; mit Hinweisen). Mit freier Kognition ist aber zu untersuchen, ob die kantonale Lösung, die einen kantonalen Freiraum betrifft, mit dem Bundesrecht, namentlich dem StHG, vereinbar ist (vgl. u.a. das Urteil 2C\_57/2018 vom 23. Januar 2020 E. 2.2 mit Hinweisen).

### **E. 1.3**

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde ( Art. 105 Abs. 1 BGG ). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinn von Art. 95 BGG beruht ( Art. 105 Abs. 2 BGG ). Eine entsprechende Rüge ist rechtsgenügend substantiiert vorzubringen; auf rein appellatorische Kritik am angefochtenen Entscheid geht das Bundesgericht nicht weiter ein ( Art. 42 Abs. 2 und Art. 106 Abs. 2 BGG ; vgl. BGE 140 III 264 E. 2.3 mit Hinweisen).

### **E. 1.4**

In Bezug auf die Beweislast gilt Folgendes: Der Nachweis für steuerbegründende oder steuererhöhende Tatsachen obliegt der Steuerbehörde, der Nachweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen der steuerpflichtigen Person; diese hat die entsprechenden Tatsachen also nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen ( BGE 140 II 248 E. 3.5 mit Hinweisen).

### **E. 2.1**

Das Steuerharmonisierungsgesetz enthält nur wenige Vorschriften zur Grundstückgewinnsteuer. Vorgeschrieben wird zwar die Erhebung einer solchen Steuer. Das Gesetz bleibt aber hinsichtlich der Ausgestaltung derselben vage und enthält nur wenige Vorgaben an die Kantone ( BGE 143 II 382 E. 2.1 mit Hinweisen; Urteil 2C\_1058/2018 vom 26. September 2019 E. 3.1).

### **E. 2.2**

Der Grundstückgewinnsteuer unterliegen gemäss Art. 12 Abs. 1 StHG Gewinne bei der Veräusserung eines Grundstücks, soweit der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis oder Ersatzwert zuzüglich Aufwendungen) übersteigt.

#### **E. 2.2.1**

Der Bundesgesetzgeber hat die prägenden Elemente dieser Vorschrift als unbestimmte Rechtsbegriffe ausgestaltet; so werden insbesondere die Begriffe "Erlös" und "Anlagekosten" nicht näher ausgeführt. Das Harmonisierungsrecht lässt somit nicht genau darauf schliessen, welche Kosten beim Grundstückgewinn als Aufwendungen anrechenbar sind ( BGE 143 II 396 E. 2.4; 143 II 382 E. 3.1; Urteil 2C\_1058/2018 vom 26. September 2019 E. 3.2).

#### **E. 2.2.2**

In Bezug auf den Rechtsbegriff der "Aufwendungen" im Zusammenhang mit Grundstücken gilt spezifisch Folgendes: Das Bundesgericht prüft mit voller Kognition, ob es sich bei einer entsprechenden Position um werterhaltende Aufwendungen im Sinne von Art. 9 Abs. 3 StHG oder um wertvermehrnde Aufwendungen gemäss Art. 12 Abs. 1 StHG handelt. Steht fest, dass die Aufwendung nicht als werterhaltend zu qualifizieren ist, verfügen die Kantone über einen gewissen Spielraum darin, welche Auslagen sie für die Zwecke der Grundstückgewinnsteuer als wertvermehrnde Aufwendungen zur Anrechnung zulassen (Urteil 2C\_848/2018 vom 22. August 2019 E. 2.1.2 mit Hinweisen). In diesem Umfang verfügt das Bundesgericht nur über beschränkte Kognition.

### **E. 2.3**

Die Kantone können somit innerhalb der ihnen gesetzten Grenzen selber bestimmen, welche Auslagen sie als wertvermehrnde Aufwendungen im Sinne von Art. 12 Abs. 1 StHG anrechnen lassen und welche Kosten sie als mit dem An- und Verkauf der Liegenschaft zusammenhängend erachten wollen.

#### **E. 2.3.1**

Einzelne Kantone rechnen sämtliche mit dem Erwerb oder der Veräusserung des Grundstücks untrennbar verbundenen Auslagen als "Aufwendungen" an (z.B. § 104 Abs. 1 lit. c StG AG [SAR 651.100]; § 78 Abs. 1 lit. c StG BL [SGS 331]; Art. 142 Abs. 1 StG BE [BSG 661.11]; Art. 137 Abs. 1 lit. f StG SG [sGS 811.1]; Art. 134 Abs. 1 LT TI [RL 10.2.1.1] sowie §§ 13 und 19 des luzernischen Gesetzes vom 31. Oktober 1961 über die

Grundstückgewinnsteuer [SRL 647]; vgl. das Urteil 2C\_119/2009 vom 29. Mai 2009 E. 2.1 in: StR 64/2009 S. 655).

### **E. 2.3.2**

Dagegen sind andere Kantone diesbezüglich restriktiver. So rechnet beispielsweise der Kanton Zürich nur gerade "übliche Mäklerprovisionen und Insertionskosten für Erwerb und Veräusserung" zu den "Aufwendungen", nicht aber weitere erwerbs- bzw. veräusserungskasale Kosten wie beispielsweise jene des Notars und der Verschreibung (vgl. zu den Mäklerkosten die Urteile 2C\_1026/2012 vom 1. April 2013 E. 2.1 u. 4.3 in: StE 2013 B 44.13.5 Nr. 12; 2C\_119/2009 vom 29. Mai 2009 E. 2.2, 2.3 u. 3.2.1 in: StR 64/2009 S. 655).

### **E. 2.4**

Bei der Grundstückgewinnsteuer dürfen die Gewinne aus dem Landverkauf und der Überbauung nicht unbeschrieben zusammengerechnet werden, wenn Landverkäuferin und Werkherstellerin als unabhängige Steuersubjekte bei der Realisierung eines Bauprojekts zusammenwirken (vgl. zu dieser Frage u.a. BGE 131 II 722 E. 3.2.2).

#### **E. 2.4.1**

Die Grundstückgewinnsteuer ist eine direkte Steuer, die den Verkäufer als Steuerpflichtigen trifft, wobei der Idee nach einzig auf das veräusserte Grundstück, den dabei erzielten Erlös und die Anlagekosten abgestellt wird ( BGE 145 II 206 E. 3.1 u. 3.2.3). Sind der Veräusserer der Liegenschaft und das Bauunternehmen unterschiedliche Personen, so liegt es auf der Hand, dass jede der beiden Gesellschaften auf ihren eigenen Grundlagen und ihrem eigenen Gewinn besteuert werden muss. Bei fehlender tatsächlicher Identität zwischen Verkäufer und Werklieferant sind diese als zwei Steuersubjekte zu betrachten und für den jeweils erzielten Gewinn getrennt zu besteuern, so dass der Gewinn der einen steuerpflichtigen Person nicht der anderen zugewiesen werden kann ( BGE 131 II 722 E. 3.2.2 S. 726). Davon zu unterscheiden ist die Situation, wenn die Landverkäuferin und die Werkherstellerin miteinander verbunden sind, gegebenenfalls so, dass sie - bezogen auf das fragliche Bauprojekt - als wirtschaftliche Einheit auftreten.

#### **E. 2.4.2**

Die Art der wirtschaftlichen Beziehungen und die konkreten Umstände des Projekts ergeben ein Gesamtbild, welches die Möglichkeit allfälliger Gewinnverschiebungen entweder nahelegt oder als unwahrscheinlich erscheinen lässt. Nicht nur der Werklohn, sondern auch Leistungen im Innenverhältnis der beteiligten Gesellschaften können Anlass bieten für eine Aufrechnung an den Gewinn aus dem Landverkauf. Spezifische Indizien bestehen z.B. dort, wo die betreffenden Gesellschaften bei der Erschliessung des Baulands, der Erwirkung der Baubewilligung und letztlich beim Angebot schlüsselfertiger Bauten zusammenwirken. Ebenfalls von Bedeutung sind der zeitliche Ablauf (insbesondere die zeitliche Koordination von Veräusserung und Baubeginn) und die Ausgestaltung der Verträge mit den Kunden als Käufer bzw. Besteller. Für eine mögliche Gewinnverschiebung spricht ausserdem, wenn die eine Gesellschaft in beträchtlichem Umfang Beteiligungsrechte der anderen Gesellschaft hält, insbesondere wenn die Trägerschaft und die Organe von Verkäuferin und Generalunternehmerin identisch sind, so dass es sich um Schwestergesellschaften unter einheitlicher Leitung handelt. Über das Verhältnis zwischen den am Überbauungsprojekt beteiligten Gesellschaften können beispielsweise personelle Übereinstimmungen oder Beteiligungsrechte Aufschluss geben.

### **E. 2.4.3**

Rechtsgeschäfte zwischen verbundenen Gesellschaften sind - abgesehen von hier nicht relevanten, vom Gesetz vorgesehenen Ausnahmen - zu den gleichen Bedingungen abzuwickeln, wie sie auch mit aussenstehenden Dritten vereinbart würden (gemäss dem Grundsatz des sog. "dealing at arm's length", in Übereinstimmung mit dem in Art. 127 Abs. 2 BV vorgesehenen Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit; vgl. zum Drittvergleich allgemein u.a. BGE 138 II 57 E. 2.2 S. 59 f.; 119 Ib 116 E. 2 S. 120; 113 Ib 23 E. 2d S. 25 f.; je m.w.H.). Beim erforderlichen Drittvergleich wird anstelle eines tatsächlichen Geschäfts ein hypothetisches mit einem unbeteiligten Dritten unterstellt, um den Wert einer fehlenden bzw. nicht angemessenen Gegenleistung zu ermitteln. Bei Vermögensgegenständen ist auf den Verkehrswert (d.h. auf den Wert, der einem Vermögensgegenstand bei der Veräusserung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr beigemessen wird) und bei Dienstleistungen auf den Marktwert abzustellen.

Gegen diesen Grundsatz des erforderlichen Drittvergleichs wird dann verstossen, wenn die Gesellschaft auf ihr zustehende Einnahmen ganz oder teilweise verzichtet und die entsprechenden Erträge direkt einer ihr nahestehenden Person oder Gesellschaft zufließen lässt bzw. wenn diese nicht jene Gegenleistung erbringen, welche die Gesellschaft von einem unbeteiligten Dritten fordern würde. Anders verhält es sich, wenn aufgrund der marktkonformen Preise offenkundig ist, dass keine Verschiebung vom Landpreis in den Werklohn stattgefunden hat (zu E. 2.4 gesamthaft: BGE 131 II 722 E. 3.2.2; Urteile 2C\_848/2018 E. 2.4; 2C\_450/2015 vom 14. Juni 2016 E. 4.3, je mit weiteren Hinweisen).

### **E. 2.5**

Kann aufgrund der äusseren (sichtbaren) Umstände die Möglichkeit nicht ausgeschlossen werden, dass die Gewinne anders auf die beteiligten Unternehmungen verteilt werden, als es den jeweiligen Rechtsgeschäften unter nicht nahestehenden Personen entspricht, muss die Steuerbehörde die Zusammenarbeit der Gesellschaften bei der Realisierung des Bauprojekts untersuchen können. Erst die Kenntnis dieser Vorgänge erlaubt eine fundierte Entscheidung darüber, ob und in welchem Mass eine Zusammenrechnung der Gewinne als Berechnungsgrundlage für die Grundstückgewinnsteuer zu erfolgen hat.

#### **E. 2.5.1**

In Bezug auf die Untersuchungsbefugnisse der Behörden und die Mitwirkungspflichten der betroffenen steuerpflichtigen Gesellschaft im Allgemeinen ergibt sich Folgendes: Die politischen Gemeinden erheben eine Grundstückgewinnsteuer (§ 205 des Steuergesetzes des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 [StG/ZH; LS 631.1]). Die Bestimmungen über die Staatssteuern gelten sinngemäss auch für die Grundsteuern (vgl. § 206 StG /ZH). Die Steuerbehörden stellen zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest (§ 132 Abs. 1 StG /ZH). Der Steuerpflichtige muss alles tun, um eine vollständige und richtige Einschätzung zu ermöglichen (§ 135 Abs. 1 StG /ZH; vgl. auch Art. 42 Abs. 1 StHG). Er muss auf Verlangen der Steuerbehörde insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen und Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen (§ 135 Abs. 2 StG /ZH; vgl. auch Art. 42 Abs. 2 StHG). Gegenüber dem Steuerpflichtigen sind Personen, die mit ihm Geschäfte tätigen oder getätigt haben, zur Ausstellung schriftlicher Bescheinigungen über die beiderseitigen Ansprüche und Leistungen verpflichtet (§ 136 Abs. 1 lit. h StG /ZH; vgl. auch Art. 43 Abs.

1 StHG ).

Die Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person im Veranlagungsverfahren ist grundsätzlich umfassend. In Konkretisierung dieser Pflicht kann die Steuerbehörde Mitwirkungshandlungen verlangen, soweit diese im Interesse einer vollständigen und richtigen Veranlagung geeignet, erforderlich und der steuerpflichtigen Person zumutbar sind (vgl. dazu auch: MARTIN ZWEIFEL ET AL., Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zürich 2021, § 13 N 23 S. 494 f.). Hinsichtlich des Aspekts der Erforderlichkeit ist zu beachten, dass lediglich der für die Veranlagung der betreffenden Person erhebliche Sachverhalt abgeklärt werden darf; Auskünfte, die ausschliesslich für die Veranlagung eines Dritten bestimmt sind, dürfen nicht verlangt werden. Die Frage, welcher Sachverhalt rechtserheblich ist, wird allerdings erst mit der Veranlagungsverfügung beantwortet. Während des Veranlagungsverfahrens muss daher ein den Umständen nach hypothetisch massgeblicher Sachverhalt genügen. Im Rahmen der Untersuchungspflicht liegt somit die Entscheidung darüber, welche Auskünfte zu erteilen sind, im Ermessen der Steuerbehörde. Versagt die steuerpflichtige Person der Veranlagungsbehörde ihre Mitwirkung, weil sie den abzuklärenden Sachverhalt nicht für erheblich hält, läuft sie Gefahr, dass sich ihre Auffassung im Verlauf des Veranlagungsverfahrens als unzutreffend erweist und sie die Folgen mangelnder Mitwirkung zu tragen hat (Urteil 2C\_201/2014 vom 2. Dezember 2014 E. 6.2). Die Sanktionierung einer verweigerten Mitwirkung ist nur dort unzulässig, wo die angeordnete Handlung für eine ordnungsgemässe Veranlagung von vornherein in erkennbarer Weise nicht notwendig ist (Urteil 2C\_201/2014 vom 2. Dezember 2014 E. 8.1).

### **E. 2.5.2**

Im Bereich der Grundstückgewinnsteuern obliegt die Vorbereitung der Einschätzung dem Gemeindesteuernamt ( § 209 Abs. 1 StG /ZH). Die Einschätzung erfolgt durch den Gemeinderat oder eine von ihm gewählte, unter dem Vorsitz eines seiner Mitglieder amtierende Kommission ( § 210 Abs. 1 StG /ZH). Hat der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, nimmt das kantonale Steueramt (bzw. die Behörde gemäss § 210 Abs. 1 StG /ZH) die Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vor ( § 139 Abs. 2 StG /ZH; vgl. auch Art. 46 Abs. 3 StHG ). Eine Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten ( § 140 Abs. 2 StG /ZH; vgl. auch Art. 48 Abs. 2 erster Satz StHG).

Ausgangspunkt für die Zulässigkeit der Ermessenseinschätzung ist die Frage, ob eine (ganze oder teilweise) Zusammenrechnung von Landpreis und Werklohn aus rechtlicher Sicht von vornherein ausgeschlossen war. Diesfalls wäre die Veranlagungsbehörde nicht befugt, Unterlagen zum Verhältnis zwischen der steuerpflichtigen Person (der Landverkäuferin) und der Werkherstellerin einzufordern, und die Weigerung der steuerpflichtigen Person, entsprechende Unterlagen einzureichen, könnte nicht zu einer Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen führen. Die Behörde darf aber den Gewinn der Immobiliengesellschaft und Landverkäuferin insofern berichtigen, als dieser Gegenstand von Zuwendungen oder verdeckten Gewinnausschüttungen an einen Aktionär oder eine Schwestergesellschaft ist. Die Steuerbehörde kann ebenfalls eingreifen, wenn Anhaltspunkte dafür bestehen, dass der Grundsatz des Drittvergleichs verletzt ist (vgl. BGE 131 II 722 E. 4.1 S. 726; zu E. 2.4 gesamthaft: Urteil 2C\_450/2015 E. 3 u. 4.2).

### **E. 3.1**

Auf diese Vorschriften und die dazu ergangene bundesgerichtliche Rechtsprechung hat sich das Verwaltungsgericht gestützt, um einen Verstoß der Beschwerdeführerin gegen die ihr obliegenden Mitwirkungspflichten anzunehmen (vgl. E. 6.4 - 6.6 des angefochtenen Urteils). Es hat die deswegen vorgenommene Ermessensveranlagung als rechtskonform eingestuft und deren Ergebnis geschützt.

#### **E. 3.1.1**

Die Beschwerdeführerin erwarb als Immobiliengesellschaft im September 2012 und im März 2013 je ein Grundstück in der hier betroffenen zürcherischen Gemeinde, wofür sie insgesamt Fr. 4,7 Mio. investierte. Die Generalunternehmung, als Partner-Gesellschaft aus derselben Gruppe, projektierte und erstellte auf dem Areal eine Wohnüberbauung. Die Beschwerdeführerin begründete im Hinblick auf die beabsichtigte Veräusserung Stockwerkeigentum. Im ersten Halbjahr 2016 veräusserte sie die Stockwerkeigentumseinheiten an Dritte. Zwischen der Grundeigentümerin und den Erwerbern kamen Kaufverträge mit Bauleistungsverpflichtung und werkvertraglichen Abreden zustande, wobei unterschieden wurde zwischen dem Kaufpreis (zugunsten der Beschwerdeführerin) und dem Werklohn (zugunsten der Generalunternehmung als Partner-Gesellschaft; vgl. zum Ganzen: Sachverhalt I./A. des angefochtenen Urteils).

#### **E. 3.1.2**

Wie die Vorinstanz unter den gegebenen Umständen für das Bundesgericht verbindlich festgehalten hat (vgl. oben E. 1.3), befanden sich die beiden Gesellschaften in einem derart engen Verhältnis, dass von einer drohenden Gewinnverschiebung zwischen ihnen ausgegangen werden musste. Die Generalunternehmung hielt einen Drittel der Aktien an der Immobiliengesellschaft. Zudem war derselbe Hauptaktionär alleiniger Geschäftsführer und Verwaltungsratspräsident in beiden Gesellschaften. Insgesamt war die Beschwerdeführerin durch die Generalunternehmung beherrscht (vgl. E. 5.2 des angefochtenen Urteils). Zusätzlich für eine mögliche Gewinnverschiebung sprachen die konkreten Umstände der Geschäftsabwicklung im Rahmen des Überbauungsprojekts (vgl. ebenda E. 5.4 u. 5.5).

#### **E. 3.1.3**

Die Beschwerdeführerin hat die ihr obliegenden Mitwirkungspflichten nicht erfüllt, da sie weder die Bauabrechnung noch den Gesellschaftsvertrag mit der Generalunternehmung vorgelegt hat. Somit hat die Vorinstanz zu Recht erwogen, dass die Voraussetzungen einer Ermessungsveranlagung erfüllt waren (vgl. E. 6.4 - 6.6 des angefochtenen Urteils). Vom Ergebnis her hat das Verwaltungsgericht diese Veranlagung als rechtskonform beurteilt (vgl. dort E. 7), was nicht als willkürlich einzustufen ist.

### **E. 3.2**

Was die Beschwerdeführerin in ihren höchstens knapp den Begründungsanforderungen (E. 1.3) genügenden Ausführungen dagegen vorbringt, vermag ein anderes Ergebnis nicht zu rechtfertigen.

#### **E. 3.2.1**

In verschiedenen Punkten wendet sie sich gegen die Sachverhaltsfeststellungen des Verwaltungsgerichts. Weder einzeln noch zusammengenommen vermögen diese Einwendungen jedoch die Beweiswürdigung der Vorinstanz als offensichtlich unzutreffend

(vgl. oben E. 1.3) erscheinen zu lassen.

Das gilt namentlich für all die Einzelaspekte im angefochtenen Urteil, die sich auf die Verbindungen zwischen der Immobiliengesellschaft und der Generalunternehmung beziehen. Diesbezüglich argumentiert die Beschwerdeführerin, die beiden Unternehmungen würden keine wirtschaftliche Einheit darstellen, auch seien sie nicht durch dieselbe Person beherrscht. Trotz dieser Vorbringen erweist es sich für das Bundesgericht als verbindlich: Das Zusammenwirken der beiden beteiligten Gesellschaften war sowohl in rechtlicher als auch in tatsächlicher Hinsicht als derart eng zu bezeichnen, dass die Möglichkeit einer Gewinnverschiebung nicht von vornherein auszuschliessen war.

Dasselbe ergibt sich aus den weiteren Indizien, die im Zusammenhang mit der Abwicklung der massgeblichen Rechtsgeschäfte im Rahmen des hier zu beurteilenden Überbauungsprojekts stehen.

### **E. 3.2.2**

Wenn sich die genannten Feststellungen für das Bundesgericht als verbindlich erweisen, dann ist nicht ersichtlich, wie die Beschwerdeführerin ihren Mitwirkungspflichten hinreichend nachgekommen wäre.

Wohl behauptet sie dies und macht im Wesentlichen geltend, sie habe den Behörden im Laufe des ganzen Verfahrens zahl- und umfangreiche Dokumente zukommen lassen, die sich für die Beurteilung des Landverkaufs als durchaus hinreichend erweisen würden. Das sei schon deswegen so, weil die Generalunternehmung an diesem Verkauf nicht beteiligt gewesen sei. Aus demselben Grund könne sie nicht dazu verpflichtet werden, den mit dem besagten Verkauf nicht in Verbindung stehenden Gesellschaftsvertrag oder die Bauabrechnung einzureichen. Insbesondere habe sie die besagte Abrechnung deshalb nicht ausgehändigt, weil sie nicht am Projekterfolg der Generalunternehmung beteiligt gewesen sei und es sich daher um ein Betriebsgeheimnis dieser Unternehmung handle. Ihre diesbezügliche Weigerung sei somit berechtigt und hätte nicht dazu führen dürfen, ihr gegenüber eine Ermessensveranlagung vorzunehmen.

All diese Argumente vermögen indessen nicht zu überzeugen. Für das Bundesgericht verbindlich hat die Vorinstanz festgestellt, dass das Gemeindesteueramt aufgrund der Verbindungen zwischen den beiden Gesellschaften und der konkreten Abwicklung der hier massgeblichen Rechtsgeschäfte hinreichende Indizien hatte, wonach eine Gewinnverschiebung aus der Immobiliengesellschaft in die Generalunternehmung nicht ausgeschlossen werden konnte. Die deswegen angeforderten zusätzlichen Angaben waren somit nicht zu beanstanden, ebenso wenig wie - nach der Weigerung der Beschwerdeführerin, die von ihr verlangten Angaben beizubringen - die Durchführung einer Ermessensveranlagung. Deren Ergebnis ist vor Bundesgericht nicht (substantiiert) in Frage gestellt worden.

### **E. 4**

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen und wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 65 f. BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.