

# GL\_GERICHTE VG.2024.00024 vom 27. Juni 2024

GL Gerichte, 2024-06-27, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl\\_gerichte\\_VG.2024.00024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl_gerichte_VG.2024.00024)

FR: GL\_GERICHTE VG.2024.00024 du 27 juin 2024

IT: GL\_GERICHTE VG.2024.00024 del 27 giugno 2024

## Regeste

Steuern

## Volltext

Glarus Verwaltungsgericht 27.06.2024 VG.2024.00024 (VG.2024.1368) Glaris

Verwaltungsgericht 27.06.2024 VG.2024.00024 (VG.2024.1368) Glarona

Verwaltungsgericht 27.06.2024 VG.2024.00024 (VG.2024.1368)

VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS GLARUS Urteil vom 27. Juni 2024 I.  
Kammer Besetzung: Gerichtspräsident MLaw Colin Braun, Verwaltungsrichter Ernst Luchsinger, Verwaltungsrichterin Jolanda Hager und Gerichtsschreiberin MLaw Paula Brändli in Sachen VG.2024.00024 A.\_\_\_\_\_AG Beschwerdeführerin vertreten durch Georg Volz, Rechtsanwalt gegen 1. Steuerverwaltung des Kantons Glarus Beschwerdegegnerinnen 2. Steuerrekurskommission des Kantons Glarus betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019 Die Kammer zieht in Erwägung: I. 1. Die A.\_\_\_\_\_AG wurde am 20. November 2020 durch die Steuerverwaltung des Kantons Glarus für die Steuerperiode 2019 definitiv veranlagt, wobei die Verfügung unangefochten in Rechtskraft erwuchs. Am 14. Februar 2023 meldete das Steueramt des Kantons Solothurn der Steuerverwaltung eine geldwerte Leistung an die A.\_\_\_\_\_AG im Jahr 2019 in der Höhe von Fr. 1'000'000.-. In der Folge ersuchte Letztere am 15. Februar 2023 bei der Steuerverwaltung um Revision der definitiven Veranlagung vom 20. November 2020 und ergänzte dieses Begehren am 25. Mai 2023. Die Steuerverwaltung trat hierauf am 7. Juli 2023 nicht ein bzw. wies das Gesuch ab. Dagegen erhob die A.\_\_\_\_\_AG am 7. August 2023 Einsprache, welche die Steuerverwaltung am 31. August 2023 abwies. Den hiergegen erhobenen Rekurs der A.\_\_\_\_\_AG vom 27. September 2023 wies die Steuerrekurskommission des Kantons Glarus am 19. Februar 2024 ebenfalls ab. 2. Die A.\_\_\_\_\_AG gelangte mit Beschwerde vom 12. April 2024 ans Verwaltungsgericht und beantragte die Aufhebung des Entscheids der Steuerrekurskommission vom 19. Februar 2024. Auf ihr Revisionsbegehren sei einzutreten und der steuerbare Gewinn für das Steuerjahr 2019 sei auf Fr. 356'000.- festzulegen. Eventualiter sei der Entscheid der Steuerrekurskommission vom 19. Februar 2024 aufzuheben und die Sache zurückzuweisen; unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Die Steuerrekurskommission schloss am 16. April 2024 auf Abweisung der Beschwerde, verzichtete allerdings auf eine eingehende Stellungnahme. Die Steuerverwaltung beantragte am 3. Mai 2024 die Abweisung der Beschwerde; unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der A.\_\_\_\_\_AG. II. 1. 1.1 Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Rekursentscheide der kantonalen Steuerrekurskommission (Art. 166 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 7. Mai 2000 [StG] i.V.m. Art. 105 Abs. 1 lit. e des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Mai 1986 [VRG]). Es ist somit zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde zuständig und prüft die

Angelegenheit vollumfänglich (vgl. Art. 107 Abs. 2 lit. a VRG). Da zudem die übrigen Prozessvoraussetzungen erfüllt sind, ist auf die Beschwerde einzutreten. 1.2 Nach der Praxis des Verwaltungsgerichts werden Beschwerden, welche sowohl die Kantons- und Gemeindesteuern als auch die direkte Bundessteuer betreffen, grundsätzlich nicht im selben Verfahren behandelt. Die bundesgerichtliche Rechtsprechung gebietet, dass bei gemeinsamer Erledigung durch die Beschwerdeinstanz eine separate Entscheidung und Begründung für beide Steuerarten vorgenommen wird (BGE 130 II 509 E. 8.3). Es erweist sich somit als zweckmässig, die Anträge der Beschwerdeführerin lediglich in Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern zu prüfen und die direkte Bundessteuer in ein separates Verfahren (VG.2024.00025) zu verweisen. 1.3 Da die massgeblichen Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes und des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) übereinstimmen, kann bei der vorliegend strittigen Frage auf die Rechtsprechung und Literatur zur direkten Bundessteuer zurückgegriffen werden. 2. 2.1 Die Beschwerdeführerin macht geltend, die rechtskräftige Veranlagung für das Jahr 2019 könne einzig noch im Revisionsverfahren angepasst werden. Im interkantonalen Verhältnis werde eine Primärberichtigung bei der leistenden Gesellschaft teilweise als neue erhebliche Tatsache im Sinne von Art. 147 Abs. 1 lit. a DBG und zum Teil als besonderer gesetzlicher Revisionsgrund, welcher direkt aus Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) abgeleitet sei, betrachtet. Eine Gegenberichtigung sei dementsprechend in jedem Fall auch bei einer rechtskräftigen Veranlagung der empfangenden Gesellschaft möglich. Mit dem vorliegend rechtskräftigen Entscheid des Kantons Solothurn sei klar, dass die ebenfalls rechtskräftige Veranlagung des erstveranlagenden Kantons Glarus gegen das Doppelbesteuerungsverbot verstosse, womit sie, die Beschwerdeführerin, ein Revisionsgesuch einreichen könne. Zu Grunde liege dabei eine interkantonale Gewinnverschiebung zwischen Tochter- und Muttergesellschaft, was von einer verdeckten Gewinnausschüttung klar abzugrenzen sei, da die Gewinne in Fällen wie dem vorliegenden weiterhin der Unternehmensbesteuerung unterliegen würden. Vorliegend habe sich die Vermögenslage der Muttergesellschaft nicht geändert, da dem erhaltenen Vorteil ein Minderwert der Beteiligung gegenüberstehe. Unterständen sowohl die Mutter- als auch die Tochtergesellschaft derselben Steuerhoheit, müsse die Steuerverwaltung von vorherein den Sachverhalt jeweils gleich beurteilen. Zumindest betreffend die direkte Bundessteuer führe die Verweigerung der Gegenberichtigung zu einer echten Doppelbesteuerung. Selbst die Annahme einer bewussten Gewinnverschiebung würde indessen nicht zu einer Steuerersparnis oder gar Steuerumgehung führen. Fälle mit zwei beteiligten Kantonen seien dabei gleich zu behandeln und es bestehe Anspruch auf eine korrespondierende Berichtigung. Die Missbrauchsregel sei nur für krasse Fälle gedacht, andernfalls das Vertrauen in die Rechtsordnung in einem hohen Masse gestört würde. Vorliegend habe erst nach Abschluss der vereinbarten Rückbauarbeiten im Juni 2022 das Total der vereinbarten Nettovergütung zwischen der Auftraggeberin der Tochtergesellschaft und derselben festgestanden. Sie, die Beschwerdeführerin, habe ihrer Tochtergesellschaft im Kalenderjahr 2019 den Betrag von Fr. 1'500'000.- entsprechend dem Buchwert bezahlt. Zu diesem Zeitpunkt sei bereits der Entschluss gereift, den Rückbauvertrag von der Tochtergesellschaft auf die Beschwerdeführerin zu übertragen. Mit dem Vollzug der Übertragung des Rückbauvertrags habe sie, die Beschwerdeführerin, fortan für die Bezahlung der Konventionalstrafe gehaftet und ebendiesem Risiko sei mit einer Abschreibung von Fr. 1'000'000.- Rechnung getragen worden. Im Jahr 2019 sei durch das Steueramt Solothurn eine Aufrechnung von Fr. 1'000'000.- auf der Stufe der

Tochtergesellschaft erfolgt. Die entsprechende Vergütung an die Tochtergesellschaft durch die Muttergesellschaft sei vor dieser Veranlagung vorgenommen worden. In Fällen von Berichtigungen und Gegenberichtigungen von verbundenen Mutter- und Tochtergesellschaften sei eine Aufrechnung bei einer Gesellschaft inhärent, was für sich allein keinen Rechtsmissbrauch darstelle. 2.2 Die Beschwerdegegnerin 1 bringt vor, eine Revision im Sinne von Art. 169 Abs. 2 StG bzw. Art. 147 Abs. 2 DBG sei ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund etwas vorbringe, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können. Vorliegend sei bereits während der Steuerperiode 2019 klar gewesen, dass die streitbetroffene Transaktion bzw. der Übertrag von der Tochter- auf die Muttergesellschaft einem Drittvergleich nicht standhalte. Dies hätte die Beschwerdeführerin bereits im ordentlichen Verfahren offenlegen müssen und können. Entsprechend sei eine Revision ausgeschlossen. Darüber hinaus habe sie die Aufrechnung im Kanton Solothurn aufgrund des unterpreislichen Verkaufs der Maschine an die Muttergesellschaft bei der Tochtergesellschaft diskussionslos akzeptiert. Ferner sei eine Revision ausgeschlossen, wenn die Doppelbesteuerung Folge einer Gewinnverschiebung sei, die der Antragsteller absichtlich oder fahrlässig selbst veranlasst habe. Aufgrund der tieferen Steuerbelastung im Kanton Glarus im Vergleich zum Kanton Solothurn habe die Beschwerdeführerin die Gewinne mindestens fahrlässig vom Kanton Solothurn in den Kanton Glarus verlagert und damit versucht, von tieferen Steuern zu profitieren. Eine revisionsweise Gegenberichtigung sei jedoch ausgeschlossen, wenn das Verhalten der beteiligten Gesellschaften rechtsmissbräuchlich oder treuwidrig sei. Dies sei der Fall, wenn deren Verhalten einzig dazu diene, Gewinne zu verlagern und die Steuerlast in unzulässiger Art und Weise zu schmälern. Vorliegend handle es sich um eine solche Gewinnverschiebung, weshalb eine Revision auch deshalb ausser Betracht falle. 3. 3.1 Eine rechtskräftige Verfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid kann gemäss Art. 169 Abs. 1 StG auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (Ziff. 1); die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat (Ziff. 2); ein Verbrechen oder ein Vergehen den Entscheid beeinflusst hat (Ziff. 3); oder bei interkantonalen oder internationalen Doppelbesteuerungskonflikten die erkennende Behörde zum Schluss kommt, dass nach den anwendbaren Regeln zur Vermeidung der Doppelbesteuerung der Kanton Glarus sein Besteuerungsrecht einschränken müsste (Ziff. 4). Die Revision ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (Art. 169 Abs. 2 StG). 3.2 Derselbe Steuerpflichtige darf für dieselbe Einkunft und dieselbe Steuerperiode nur einmal mit der direkten Bundessteuer belastet werden (vgl. Art. 127 Abs. 3 BV). Vorausgesetzt ist dabei grundsätzlich, dass die Doppelbesteuerung dasselbe Steuersubjekt betrifft, wobei hierauf praxisgemäss verzichtet wird, wenn wirtschaftlich identische Steuerobjekte bei wirtschaftlich in besonderer Weise miteinander verbundenen Subjekten besteuert werden, so zum Beispiel bei Schwestergesellschaften. Die Doppelbesteuerung muss jedoch aktuell und nicht bloss virtuell sein, das heisst, die Empfängerin muss für den empfangenen Vorteil bereits veranlagt worden sein. Die Aufrechnung bei der zuwendenden Gesellschaft bedeutet für die Veranlagung der bevorteilten Gesellschaft eine erhebliche Tatsache, die sie im ordentlichen Verfahren nicht hätte geltend machen können. Denn erst die aus der Aufrechnung resultierende aktuelle und nicht bereits die virtuelle Doppelbesteuerung

verleiht einen Anspruch aus Art. 127 Abs. 3 BV. Eine revisionsweise Gegenberichtigung setzt in jedem Fall voraus, dass sich das Verhalten der beteiligten Gesellschaften nicht als geradezu rechtsmissbräuchlich oder treuwidrig präsentiert. Für die kantonalen Steuern folgt dies aus der Praxis zur Verwirkung des Beschwerderechts der steuerpflichtigen Person (vgl. BGer-Urteil 2C\_597/2019 vom 14. April 2022 E. 3.2 f., mit Hinweisen). 4. 4.1 Vorliegend haben die Beschwerdegegnerinnen eine Revision unter anderem deshalb verneint, weil die Beschwerdeführerin den Revisionsgrund bereits im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können. Dies trifft mit Blick auf das oben Dargelegte (vgl. vorstehende E. II/3.2) nicht zu, da erst die definitive Veranlagung der Tochtergesellschaft im Kanton Solothurn vom 12. Januar 2023 Anlass zur Revision gegeben hat (vgl. Martin E. Looser, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.] , Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. A., Basel 2022, Art. 147 N. 23d). Der Beschwerdeführerin stand die Möglichkeit der Revision damit grundsätzlich offen. Die Beschwerdegegnerinnen stellten sich jedoch zusätzlich auf den Standpunkt, dass das Verhalten der Beschwerdeführerin rechtsmissbräuchlich sei, was nachfolgend zu prüfen ist. 4.2 4.2.1 Die Beschwerdeführerin macht geltend, es habe keine unrechtmässige Gewinnverschiebung stattgefunden. Im Zusammenhang mit dem streitbetroffenen Verkauf von Maschinen sei der Betrag von Fr. 1'000'000.- Teil eines Gesamtgeschäfts mit der Tochtergesellschaft gewesen, welches als ausgeglichen zu gelten habe. Dies widerspricht indessen der Darstellung des Steueramts des Kantons Solothurn, welches in der Veranlagung der Tochtergesellschaft von einem unterpreislichen Verkauf der Maschinen und damit von einem unausgeglichenen Geschäft ausgegangen ist. Die Beschwerdeführerin hat diese Darstellung einer verdeckten Gewinnausschüttung denn auch selbst als Argument für die Herabsetzung des steuerbaren Reingewinns im Kanton Glarus angeführt. Sie wich hiervon in späteren Eingaben aber wieder ab, womit ihre Ausführungen insgesamt inkonsistent erscheinen. Die Darstellung des Steueramts des Kantons Solothurn blieb von ihr bzw. der Tochtergesellschaft unbestrittenermassen unangefochten. Dabei vertrat der beteiligte Treuhänder sowohl die Beschwerdeführerin als auch die Tochtergesellschaft, womit selbst der Beschwerdeführerin die relevanten Tatsachen bekannt gewesen sein mussten. Aus dem Gesagten folgt, dass die Darstellung des Steueramts des Kantons Solothurn glaubhafter und wahrscheinlicher erscheint, weshalb die von der Beschwerdeführerin vorgebrachte alternative Darstellung vorliegend unberücksichtigt zu bleiben hat. Dies gilt umso mehr, als dass die von ihr geltend gemachten weiteren Aspekte der vertraglichen Beziehungen gemäss derselben im Jahr 2022 und damit vor der definitiven Veranlagung durch das Steueramt des Kantons Solothurn geklärt gewesen seien. Dass Letzteres die streitbetroffene Aufrechnung bereits im Jahr 2019 vorgenommen hätte, ändert indessen nichts an der Tatsache, dass die Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt der definitiven Veranlagung durch das Steueramt des Kantons Solothurn im Jahr 2023 ihre alternative Darstellung hätte vorbringen können, was sie aber unterlassen hat. 4.2.2 Aus dem Gesagten folgt, dass der Darstellung des Steueramts des Kantons Solothurn gefolgt werden kann, wonach wegen einem unterpreislichen Verkauf einer Maschine eine geldwerte Leistung in der Höhe von Fr. 1'000'000.- aufgerechnet werden musste. Dementsprechend wurde im zugrunde liegenden Rechtsgeschäft ein offensichtlich zu tiefer Kaufpreis eingesetzt, welcher einem Drittvergleich nicht standhält (vgl. dazu allgemein BGer-Urteile 2C\_716/2022 vom 15. November 2022, 2C\_913/2020 vom 14. April 2021). Dass dies zum Zweck der Gewinnverlagerung und der Reduktion der Steuerlast gedient hat, erscheint nicht zuletzt mit

Blick auf die resultierende tiefere Steuerbelastung im Kanton Glarus als naheliegend. Die Beschwerdeführerin macht überdies schliesslich selbst geltend, der Sachverhalt sei bei Empfängerin und der leistenden Partei gleich zu beurteilen. Dem wird einzig dann entsprochen, wenn der massgebende Sachverhalt auch gleich wie im Kanton Solothurn behandelt bzw. von einem unterpreislichen Verkauf ausgegangen wird. Im Ergebnis muss der Antrag der Beschwerdeführerin auf Gegenberichtigung im Kanton Glarus somit als rechtsmissbräuchlich und treuwidrig bezeichnet werden, womit ihr eine Revision nicht offensteht (vgl. zum Ganzen BGer-Urteil 2C\_597/2019 vom 14. April 2022 E. 3.5) 5. Zusammenfassend hätte der Beschwerdeführerin eine steuerliche Revision aufgrund der geltend gemachten Doppelbesteuerung zwar grundsätzlich offen gestanden. Da sich ihr Gesuch aufgrund der Umstände des Einzelfalls jedoch als rechtsmissbräuchlich erweist, bleibt ihr eine Revision der streitbetroffenen Veranlagung verwehrt. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde. III. Gemäss Art. 134 Abs. 1 lit. c VRG hat die Partei, welche im Beschwerdeverfahren unterliegt, die amtlichen Kosten zu tragen. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten in der Höhe von pauschal Fr. 1'500.- der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und mit dem von ihr bereits geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Ausgangsgemäss ist ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 138 Abs. 3 lit. a VRG e contrario). Eine solche steht mangels besonderer Umstände auch der Beschwerdegegnerin 1 als Behörde nicht zu (Art. 138 Abs. 4 VRG). Demgemäss erkennt die Kammer : 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. Die Gerichtskosten von Fr. 1'500.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem von ihr bereits geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet. 3. Es werden keine Parteientschädigungen zugesprochen. 4. Schriftliche Eröffnung und Mitteilung an: [...]

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