

SH_OBERGERICHT 66/2023/6 vom 1. April 2025

Sh Obergericht, 2025-04-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sh_obergericht_66_2023_6

FR: SH_OBERGERICHT 66/2023/6 du 1 avril 2025

IT: SH_OBERGERICHT 66/2023/6 del 1 aprile 2025

Regeste

Verlustverrechnung bei Statuswechsel; Forderungsverzicht als steuerlich erfolgsneutraler Vorgang; Kostenfolgen im steuerrechtlichen Rekursverfahren bei Nichterfüllung der Mitwirkungspflichten im Einspracheverfahren – Art. 67 Abs. 1 lit. a, aArt. 78, Art. 163 Abs. 4 StG und Art. 235 StG.

Erwägungen

E. 1

Verlustverrechnung bei Statuswechsel; Forderungsverzicht als steuerlich erfolgsneutraler Vorgang; Kostenfolgen im steuerrechtlichen Rekursverfahren bei Nichterfüllung der Mitwirkungspflichten im Einspracheverfahren – Art. 67 Abs. 1 lit. a, aArt. 78, Art. 163 Abs. 4 StG und Art. 235 StG. Statusgesellschaften können Verluste, welche ihnen bis Ende 2019 entstanden sind, für die Kantons- und Gemeindesteuern ab der Steuerperiode 2020 nur im Ausmass der bis Ende 2019 geltenden privilegierten Gewinnbesteuerung zur Verrechnung bringen (E. 3.2 und 3.4). Bei einer Gesellschaft in einer Sanierungssituation entsteht durch einen Forderungsverzicht von einer ihr nahestehenden Person, wenn und soweit das Darlehen zuvor steuerlich als verdecktes Eigenkapital behandelt wurde, kein steuerbarer Gewinn (E. 4.1). Der steuerpflichtigen Person können die Kosten des Rekursverfahrens trotz Ob-siegen auferlegt werden, wenn sie den ihr obliegenden Mitwirkungspflichten im Einspracheverfahren nicht nachgekommen ist (E. 6). OGE 66/2023/6 vom 1. April 2025 Keine Veröffentlichung im Amtsbericht Aus den Erwägungen

E. 2

Mit dem Rekurs können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorausgegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 161 Abs. 3 des Gesetzes über die direkten Steuern vom 20. März 2000 [StG, SHR 641.100]). Geltend gemacht werden können somit die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts sowie Rechts- und Ermessensverletzungen. Die steuerpflichtige Person trifft dabei im kantonal letztinstanzlichen Rechtsmittelverfahren eine erweiterte Mitwirkungspflicht (vgl. Art. 142 ff. StG), indem sie durch eine substantiierte Sachdarstellung und durch Beschaffung oder Bezeichnung von Beweismitteln für die Richtigkeit ihrer Darstellung in der Rechtsmittelschrift den Beweis anzutreten hat. Fehlt es daran, treffen die richterliche Behörde keine weiteren Untersuchungspflichten. Sie muss insbesondere nichts vorkehren, um die fehlenden Grundlagen zu beschaffen (OGE 66/2022/2 vom 5. Januar 2024 E. 2.2 mit Hinweis auf BGer 2C_830/2019 vom 27. April 2020 E. 9.3.2; vgl. ferner Hunziker/ Bigler, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. A., Basel 2022, Art. 140 N. 42).

2025

E. 3

richten hatte. In den übrigen Steuerjahren erzielte die Rekurrentin mehrheitlich Verluste, beantragte indes stets die Besteuerung als Holdinggesellschaft nach aArt. 78 StG, wodurch sie betreffend die Kapitalsteuer privilegiert besteuert wurde (vgl. aArt. 84 lit. b StG, wonach die Kapitalsteuer für Holdinggesellschaften 0.025 Promille des steuerpflichtigen Eigenkapitals betrug, mithin die steuerliche Belastung des Eigenkapitals gegenüber ordentlich besteuerten Gesellschaften [1.0 Promille gemäss aArt. 84 lit. a StG] um den Faktor 40 tiefer ausfiel).

E. 3.1

Die Rekurrentin macht geltend, sie habe in der Vergangenheit mehrheitlich Verluste erzielt und die beantragte steuerliche Privilegierung als Holdinggesellschaft nie beansprucht. Da sie seit ihrer Gründung faktisch nicht als Holdinggesellschaft besteuert worden sei, seien die Vorjahresverluste auch in der Steuerperiode 2020 im vollen Umfang anzurechnen.

E. 3.2

Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, deren statutarischer Zweck zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen besteht und die in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben (sog. Holdinggesellschaften), entrichten gemäss dem bis Ende 2019 geltenden Art. 78 StG (nachfolgend aArt. 78 StG) auf dem Reingewinn keine Gewinnsteuer, sofern die Beteiligungen oder die Erträge aus den Beteiligungen längerfristig mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen. Mit dem Inkrafttreten der Teilrevision des Steuergesetzes (Umsetzung STAF) vom 1. Juli 2019 wurden die Bestimmungen des Steuergesetzes zu den Holdinggesellschaften per 1. Januar 2020 aufgehoben, womit diese ab der Steuerperiode 2020 der ordentlichen Besteuerung unterstehen. Gemäss Art. 235 StG können juristische Personen, die bis zum Inkrafttreten dieser Gesetzesänderung nach aArt. 78 StG besteuert wurden, Verluste, die vor dem Inkrafttreten entstanden sind, nur im Ausmass der bis dahin geltenden Gewinnbesteuerung zur Verrechnung bringen. Die Verrechenbarkeit der Verluste nach dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung beschränkt sich mithin auf das Ausmass der früheren beschränkten Gewinnbesteuerung, da bisherige Statusgesellschaften nur für bestimmte Teile ihrer Gewinne der ordentlichen Besteuerung unterlagen (vgl. Bericht und Antrag des Regierungsrats des Kantons Schaffhausen an den Kantonsrat betreffend Teilrevision des Steuergesetzes [Umsetzung STAF] vom 12. März 2019, Amtsdruckschrift 19-20, S. 44; diese Ausführungen und Art. 235 StG blieben im Kantonsrat unbestritten, vgl. Kantonsratsprotokoll 2019, S. 470 ff. und 574 f.).

E. 3.3

Zunächst ist festzuhalten, dass die Rekurrentin für ihre Reingewinne in den Steuerjahren 2018 und 2019 von Fr. 108'400.– und Fr. 82'000.– aufgrund eines von ihr beantragten, von der Steuerverwaltung genehmigten steuerlichen Vorbescheids (Ruling) respektive gestützt auf aArt. 78 StG keine Gewinnsteuern zu ent-

2025

E. 3.4

Gemäss dem klaren Wortlaut von Art. 235 StG und dem Willen des Gesetzgebers kann die Rekurrentin Verluste, welche ihr unter dem Holdingprivileg entstanden sind, nur im Ausmass der privilegierten Gewinnbesteuerung zur Verrechnung bringen (vgl. vorstehende E. 3.2). Mithin liess die Steuerverwaltung den geltend gemachten Verlustvortrag der Rekurrentin zu Recht unberücksichtigt (vgl. vorstehende E. 3.3), da andernfalls Gewinne und Verluste, welche unter dem Privileg der Holdinggesellschaft entstanden sind, ungleich behandelt würden (vgl. BGer 2C_842/2013 vom 18. Februar 2014 E. 5.2 mit Hinweis auf BGer 2C_645/2011 vom 12. März 2012 E. 3.3).

E. 4

lit. a des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG, SR 642.11) auch der Forderungsverzicht in einer Sanierungssituation von einer der Gesellschaft nahestehenden Person, wenn und soweit das Darlehen zuvor steuerlich als verdecktes Eigenkapital behandelt wurde (vgl. BGer 2C_576/2020 vom 17. August 2020 E. 2.3; 2C_634/2012 vom 20. Oktober 2014 E. 5; je mit Hinweisen; ferner Kreisschreiben Nr. 32a der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 20. Januar 2025 betreffend Sanierung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, Ziff. 4.1.1.1.a). Insoweit die Steuerkommission davon ausgeht, dass diese Voraussetzungen (steuerliche Behandlung vor der Sanierung als verdecktes Eigenkapital) erfüllt seien, ist einzig zu prüfen, ob die Rekurrentin den Forderungsverzicht rechtsgenügend nachgewiesen hat (vgl. vorstehende E. 2).

E. 4.1

Gegenstand der Gewinnsteuer ist der Reingewinn (Art. 64 StG). Für die Ermittlung des Reingewinns ist vom Handelsrecht auszugehen (sog. Massgeblichkeitsprinzip, vgl. Art. 65 StG). Die Regeln zur kaufmännischen Buchführung und Rechnungslegung bilden die Grundlage (Art. 957 ff. OR). Die handelsrechtskonform erstellte Jahresrechnung (Art. 959 ff. OR) bildet mithin den Ausgangspunkt für die steuerliche Bemessung des Gewinns. Sie bindet neben der Veranlagungsbehörde auch die steuerpflichtige Person, die sich darauf behaften lassen muss. Vorbehalten bleiben Korrekturen aufgrund besonderer Vorschriften, mit welchen das Steuerrecht bewusst vom Handelsrecht abweicht (BGE 150 II 369 E. 3.1 mit Hinweisen). Eine solche steuerliche Korrekturvorschrift stellt Art. 67 Abs. 1 lit. a StG dar, wonach durch Kapitaleinlagen von Mitgliedern von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, einschliesslich Aufgelder und Leistungen à fonds perdu, kein steuerbarer Gewinn entsteht (sog. erfolgsneutrale Vorgänge). Hierzu zählt in Anlehnung an die bundesgerichtliche Rechtsprechung zum gleichlautenden Art. 60

2025

E. 4.2

Die Rekurrentin belegte den Forderungsverzicht rechtsgenügend durch Nachreichung von Unterlagen, indes erst nachdem die Steuerkommission sie (mehrfach) darauf hingewiesen hatte, dass dieser sowohl ertrags- und kapitalseitig sowie detailliert, einschliesslich Bestand und Begründetheit der Forderung, zu belegen sei. Mithin ist für die Besteuerung von der handelsrechtskonform erstellten Jahresrechnung 2020 abzuweichen respektive der darin deklarierte Reingewinn von Fr. 241'520.– um den Forderungsverzicht in Höhe von Fr. 365'248.– zu reduzieren. Dementsprechend beträgt der steuerbare Reingewinn Fr. 0.–, da der Verlust (mit steuerlicher Korrektur) von Fr. 123'728.– die Zinsen auf verdecktem Eigenkapital von Fr. 78'769.– übersteigt.

E. 5

Der Rekurs erweist sich demnach als begründet; er ist gutzuheissen, soweit darauf einzutreten ist.

E. 6

Die Rekurrentin obsiegt im Rekursverfahren. Gemäss Art. 163 Abs. 4 StG können die Kosten der obsiegenden Rekurrentin auferlegt werden, wenn diese die ihr nach den Vorschriften über das Veranlagungsverfahren obliegenden Pflichten nicht erfüllt oder durch trölerisches Verhalten zu Weitläufigkeiten Anlass gegeben hat. Die nunmehr im Recht liegenden Unterlagen (vgl. vorstehende E. 4.2) hätte die fachkundig vertretene Rekurrentin ohne Weiteres bereits im Rahmen des Einspracheverfahrens respektive mit der Rekurschrift einbringen können. Hätte die Rekurrentin diese Unterlagen pflichtgemäss eingereicht, hätte zumindest das Obergericht nicht bemüht werden müssen. Da die Rekurrentin im Einspracheverfahren den ihr obliegenden Mitwirkungspflichten (vgl. vorstehende E. 2) nicht nachgekommen ist, rechtfertigt es sich, ihr die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von Fr. 4'000.– (Art. 36b und Art. 48 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensrechtspflegegesetzes vom 20. September 1971 [VRG, SHR 172.200] i.V.m. Art. 81 Abs. 1 und Art. 83 Abs. 1 des Justizgesetzes vom 9. November 2009 [JG,

2025

5

SHR 173.200]) aufzuerlegen. Eine Prozessentschädigung ist ihr entsprechend nicht zuzusprechen. Die Steuerkommission hat von vornherein keinen Anspruch auf eine Prozessentschädigung (vgl. Art. 163 Abs. 3 StG; Art. 36b und Art. 48 Abs. 2 VRG).

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