

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00023 vom 10. August 2009

ZH Verwaltungsgericht, 2009-08-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht_SB.2009.00023

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00023 du 10 août 2009

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00023 del 10 agosto 2009

Regeste

Kürzung der Vorjahresverluste durch Aufrechnung von Zinsen auf verdecktem Eigenkapital Unbestrittenermassen hat die Pflichtige verdecktes Eigenkapital aufgewiesen und übersetzte Zinsen verbucht (E. 2.1). Liegt verdecktes Eigenkapital vor, so erfolgt einerseits eine Erhöhung des steuerbaren Eigenkapitals, andererseits eine Hinzurechnung der auf dem verdeckten Eigenkapital entrichteten Zinsen zum steuerbaren Reingewinn. Schon aus diesem Grund - ebenso wie aufgrund der zeitlichen Beschränkung der Verlustverrechnungsperiode (§ 70 Abs. 1 StG) - kann nicht davon gesprochen werden, dass die Aufrechnung beim Ertrag der Zinsen auf verdecktem Eigenkapital von einer entsprechenden Aufrechnung beim Kapital abhängt. Nach geltendem Recht ist nicht in jeder Steuerperiode über die Höhe des zulässigen Verlustvortrags zu befinden, sondern dann, wenn sich ansonsten ein positiver steuerbarer Ertrag ergeben würde. Von einem unzulässigen Zurückkommen auf rechtskräftige Entscheide kann damit entgegen der Auffassung der Pflichtigen nicht gesprochen werden (E. 2.3). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2009.00023 Entscheid der 2. Kammer vom 31. März 2010 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel (Vorsitz), Verwaltungsrichter Andreas Frei, Ersatzrichter Michael Beusch, Gerichtsssekretärin Silvia Hunziker. In Sachen A AG, vertreten durch RA B und RA C, Beschwerdeführerin, gegen Staat Zürich, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern (1.10.2001■30.9.2002), hat sich ergeben: I. A. Die A AG als Rechtsnachfolgerin der Firma D (die Pflichtige) wies im Geschäftsjahr 2002 einen handelsrechtlichen Gewinn von Fr. aus. Die in der Steuererklärung 2002 von der Pflichtigen geltend gemachten Vorjahresverluste aus den sieben der Steuerperiode vorangehenden Jahren wurden im Einschätzungsverfahren gekürzt, unter anderem wegen Zinsen auf verdecktem Eigenkapital. Mit Entscheid vom 20. Juni 2006 wurde die Pflichtige mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. eingeschätzt. B. Die gegen diesen Entscheid erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 21. August 2008 ab. Zusätzlich zu nachfolgend nicht weiter interessierenden Korrekturen wurde an der Aufrechnung von Eigenkapitalzinsen bei den Vorjahresverlusten 1995 bis 1998 festgehalten, dies im neu errechneten Umfang von Fr. . Dergestalt resultierte im Ergebnis ein steuerbarer Reingewinn von Fr. bei einem unveränderten steuerbaren Eigenkapital von Fr. . II. Am 18. Dezember 2008 wies die Steuerrekurskommission I den hiergegen erhobenen Rekurs der Pflichtigen ab. III. Mit Beschwerde vom 6. März 2009 gelangte die Pflichtige an das Verwaltungsgericht, dem sie beantragen liess, es sei der steuerbare Gewinn für die

Steuerperiode 2002 auf Fr. festzusetzen. Zudem ersuchte sie um Zusprechung einer Parteientschädigung. Währenddem die Steuerrekurskommission I auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. Mit der Beschwerde können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das von der Rekurskommission in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Rekurskommission zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d.h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch (RB 1999 Nr. 147).

E. 2.1

Im vorliegenden Fall ist ■ zu Recht ■ unbestritten, dass die Pflichtige in den Geschäftsjahren 1995 bis 1998 verdecktes Eigenkapital im Sinn von § 80 StG aufgewiesen und übersetzte Zinsen im vom kantonalen Steueramt ermittelten Umfang von Fr. verbucht hat. Ebenfalls ist unbestritten, dass sich das kantonale Steueramt in den der vorliegenden Steuerperiode vorangehenden Einschätzungen nie zur steuerrechtlichen Qualifikation dieser Zinsen als unter § 64 Abs. 1 Ziff. 4 StG fallend geäussert hat, weil die jeweiligen steuerbaren Gewinne aufgrund von seitens der Pflichtigen deklarierten Verluste ohnehin auf Fr. festzusetzen waren. Umstritten ist dagegen, ob die Aufrechnung dieser Zinsen in der vorliegenden Steuerperiode zulässig ist.

E. 2.2

Die Rekurskommission hielt in ihrem Entscheid unter Berufung auf die verwaltungsgerichtliche Rechtsprechung fest, dass nur die Steuerfaktoren als Dispositiv des Einschätzungsentscheids in Rechtskraft erwachsen könnten. Ein aus früheren Steuerperioden vorgetragener Verlust unterliege damit der Überprüfung im Moment von dessen Geltendmachung. Auf die entsprechenden zutreffenden Ausführungen kann vorab verwiesen werden; das Verwaltungsgericht tritt ihnen vollumfänglich bei (vgl. § 161 des Gerichtsverfassungsgesetzes vom 13. Juni 1976).

E. 2.3

Was die Pflichtige gegen diese Würdigung vorbringt, sticht nicht. Zwar ist es richtig, dass eine Interdependenz zwischen verdecktem Eigenkapital und den darauf entrichteten Zinsen besteht. Ebenso ist zutreffend, dass das steuerbare Eigenkapital jedes Jahr festgestellt wird (§ 139 StG) und dass innerhalb der gleichen Steuerperiode die Frage nach dem Bestehen verdeckten Eigenkapitals für die Gewinnsteuer nicht anders beantwortet werden kann als für die Kapitalsteuer. Ausgangspunkt ist die ■ vorliegend unbestrittene ■ Frage, ob verdecktes Eigenkapital vorliege. Ist dies zu bejahen, so erfolgt einerseits eine Erhöhung des steuerbaren Eigenkapitals, andererseits eine Hinzurechnung der auf dem verdeckten Eigenkapital entrichteten Zinsen zum steuerbaren Reingewinn. Schon aus diesem Grund ■ ebenso wie aufgrund der zeitlichen Beschränkung der Verlustverrechnungsperiode (§ 70 Abs. 1 StG) ■ kann keinesfalls davon gesprochen werden, dass die Aufrechnung beim

Ertrag der Zinsen auf verdecktem Eigenkapital von einer entsprechenden Aufrechnung beim Kapital abhängt. Dies gilt um so mehr, als die Steuerbehörden auch unter dem alleinigen Aspekt der Kapitalsteuer bei fehlenden offenen und stillen Reserven sich zur Qualifizierung als verdecktes Eigenkapital nur dann zwingend äussern müssen, wenn dadurch eine Verlustverrechnung mit diesen übersteigenden Bilanzverlusten ausgeschlossen wäre (BGr, 6. November 2008, 2C_259/2008, E. 2.4.2, www.bger.ch, auch zum Folgenden). Nicht zu folgen vermag das Verwaltungsgericht sodann der Ansicht, das Abstellen auf die Mindestbesteuerungsvorschrift und das Heranziehen des Aktienkapitals schliesse die spätere Annahme verdeckten Eigenkapitals aus. Es bleibt dabei, dass einzig das Dispositiv eines Entscheids in Rechtskraft erwächst und die Würdigung von Sachverhalt und Rechtslage in jeder Steuerperiode neu erfolgen kann (vgl. anstelle vieler BGr, 10. August 2009, 2C_220/2009, E. 8.1, www.bger.ch). Selbst wenn mithin mit den Pflichtigen davon auszugehen wäre, die Steuerbehörde hätte in den früheren Steuerperioden bei der Festlegung der Kapitalsteuer die Existenz verdeckten Eigenkapitals implizit verneint, so bliebe dies für die vorliegend einzig interessierende Steuerperiode ohne Einfluss, denn auch der damit verbundene Umstand, dass die Pflichtigen ■ je nach Ausmass der weiteren bestehenden Bilanzverluste ■ allenfalls gar von einer zu tiefen Kapitalsteuer profitiert hätten, gibt ihnen keinen Anspruch darauf, in der vorliegend zu beurteilenden Steuerperiode nicht gesetzmässig eingeschätzt zu werden (BGr, 26. April 2006, 2A.757/2004, E. 3.2, www.bger.ch). Fehlgeht in diesem Licht schliesslich auch der Hinweis, die hier vertretene Auffassung würde es den Steuerbehörden ermöglichen, "die Steuerpflichtigen in Verlustperioden durch unzutreffende Kapitalveranlagungen in Sicherheit [zu] wiegeln". Die von den Pflichtigen verfochtene Anregung, "auch bei fehlendem Gewinnausweis durch korrekte Kapitalveranlagungen auf das Vorhandensein von verdecktem Eigenkapital hinzuweisen", würde darauf hinauslaufen, dass in jeder Steuerperiode über die Höhe des zulässigen Verlustvortrags zu befinden wäre. Eine solche Regelung wäre zwar nicht undenkbar, bedürfte aber einer ausdrücklichen entsprechenden gesetzlichen Grundlage. Eine solche besteht aber im Zürcher Steuerrecht, dessen einschlägige Regelungen denjenigen bei der direkten Bundessteuer entsprechen, nicht (vgl. Peter Brülisauer/Andreas Helbing, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. A., Basel etc. 2008, Art. 67 DBG N. 12, mit weiteren Hinweisen auf Rechtsprechung und Literatur). Nach geltendem Recht ist über die Höhe der zulässigen Verlustverrechnung dann zu befinden, wenn sich ansonsten ein positiver steuerbarer Ertrag ergeben würde (vgl. BGr, 10. August 2009, 2C_220/2009, E. 8.1, www.bger.ch). Von einem unzulässigen Zurückkommen auf rechtskräftige Entscheide kann damit entgegen der Auffassung der Pflichtigen nicht gesprochen werden; die früheren Veranlagungsperioden stehen vorliegend nicht zur Diskussion. Demzufolge ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen.

E. 3

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und bleibt ihr die Zusprechung einer Parteientschädigung versagt (§ 152 StG in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG und § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959). Demgemäss entscheidet die Kammer