

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2025.00123 vom 20. Januar 2026

ZH Verwaltungsgericht, 2026-01-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht_SB.2025.00123

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2025.00123 du 20 janvier 2026

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2025.00123 del 20 gennaio 2026

Regeste

[Anfechtbarkeit einer Höherentaxation: Strittig ist, ob das Steuerrekursgericht auf den Rekurs und die Beschwerde gegen den Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts betreffend die Feststellung, ein bilanzierter immaterieller Wert sei ein Nonvaleur, hätte eintreten müssen.] Die Befugnis zur Einsprache-, Rekurs- und Beschwerdeerhebung in Steuersachen setzt ein schutzwürdiges Interesse an der Anhebung oder Änderung des angefochtenen Entscheids voraus (E. 2.1). Das Rechtsschutzinteresse ist bei einer beantragten Höherentaxation nur ausnahmsweise und unter bestimmten Voraussetzungen zu bejahen (E. 2.2). In Bezug auf die direkte Bundessteuer ist von vornherein kein Anfechtungsinteresse ersichtlich, nachdem auf Bundesebene zwar eine Gewinnsteuer, nicht aber eine Kapitalsteuer erhoben wird (E. 4.1). Bei den Staats- und Gemeindesteuern kommt die auf die Steuerbilanz beschränkte Einstellung einer Negativreserve zum Tragen (E. 4.2.1). Trotzdem vermag die Pflichtige kein schutzwürdiges Interesse geltend zu machen: Der Entscheid des kantonalen Steueramts schafft kein Präjudiz in Bezug auf zukünftige Gewinnsteuern. Es ist Sache der Pflichtigen, zur gegebenen Zeit die ordentlichen steuerrechtlichen Rechtsmittel zu ergreifen, falls das kantonale Steueramt an seiner Qualifikation, beim bilanzierten immateriellen Wert handle es sich um einen Nonvaleur, festhalten und sie damit (weiterhin) nicht einverstanden sein sollte (E. 4.2.3). Abweisung der (vereinigten) Beschwerden.

Erwägungen

E. 2

Abteilung/Einzelrichter Weiterzug: Eine Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist am Bundesgericht noch hängig. Rechtsgebiet: Steuerrecht Betreff: Staats- und Gemeindesteuern 1.1.-31.12.2020 [Anfechtbarkeit einer Höherentaxation: Strittig ist, ob das Steuerrekursgericht auf den Rekurs und die Beschwerde gegen den Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts betreffend die Feststellung, ein bilanzierter immaterieller Wert sei ein Nonvaleur, hätte eintreten müssen.] Die Befugnis zur Einsprache-, Rekurs- und Beschwerdeerhebung in Steuersachen setzt ein schutzwürdiges Interesse an der Anhebung oder Änderung des angefochtenen Entscheids voraus (E. 2.1). Das Rechtsschutzinteresse ist bei einer beantragten Höherentaxation nur ausnahmsweise und unter bestimmten Voraussetzungen zu bejahen (E. 2.2). In Bezug auf die direkte Bundessteuer ist von vornherein kein Anfechtungsinteresse ersichtlich, nachdem auf Bundesebene zwar eine Gewinnsteuer, nicht aber eine Kapitalsteuer erhoben wird (E. 4.1). Bei den Staats- und Gemeindesteuern kommt die auf die Steuerbilanz beschränkte Einstellung einer Negativreserve zum Tragen (E. 4.2.1). Trotzdem vermag die Pflichtige kein schutzwürdiges Interesse geltend zu machen: Der Entscheid des kantonalen Steueramts

schafft kein Präjudiz in Bezug auf zukünftige Gewinnsteuern. Es ist Sache der Pflichtigen, zur gegebenen Zeit die ordentlichen steuerrechtlichen Rechtsmittel zu ergreifen, falls das kantonale Steueramt an seiner Qualifikation, beim bilanzierten immateriellen Wert handle es sich um einen Nonvaleur, festhalten und sie damit (weiterhin) nicht einverstanden sein sollte (E. 4.2.3). Abweisung der (vereinigten) Beschwerden. Stichworte:
ANFECHTUNGSINTERESSE BESCHWERDELEGITIMATION EINTRETENSFRAGE
GEWINNSTEUER HÖHEREINSCHÄTZUNG KAPITALSTEUER NEGATIVRESERVE
NICHT EINTRETENSENTSCHEID NONVALEUR PRÄJUDIZ
RECHTSSCHUTZINTERESSE SCHUTZWÜRDIGES INTERESSE VERDECKTE
GEWINNAUSSCHÜTTUNG Rechtsnormen: Art. 128 Abs. I lit. b BV Art. 129 BV § 1 lit. b StG § 78 StG Art. 2 Abs. I lit. b StHG Publikationen: - keine - Gewichtung: (1 von hoher / 5 von geringer Bedeutung) Gewichtung: 3 Verwaltungsgericht des Kantons Zürich
2. Abteilung SB.2025.00123 SB.2025.00124 Urteil der Einzelrichterin vom
20. Januar 2026 Mitwirkend: Verwaltungsrichterin Maja Schüpbach Schmid,
Gerichtsschreiber Luka Marki■. In Sachen A AG, vertreten durch B, Beschwerdeführerin, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 1.1.■31.12.2020 sowie direkte Bundessteuer 1.1.■31.12.2020, hat sich ergeben: I. A. Die A AG (nachfolgend: die Pflichtige) wurde mit Einschätzungsentscheid und Veranlagungsverfügung vom 19. Oktober 2022 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. (Staats- und Gemeindesteuern 2020 und direkte Bundessteuer 2020) und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. (Staats- und Gemeindesteuern 2020) eingeschätzt bzw. veranlagt. Die Einschätzung bzw. Veranlagung erging dabei nach pflichtgemäßem Ermessen, da die Pflichtige trotz Mahnung vom 11. Januar 2022 keine Steuererklärung 2020 eingereicht hatte. B. Mit Einsprache vom 17. November 2022 beantragte die Pflichtige unter Beilage der vollständig ausgefüllten Steuererklärung, Bilanz und Erfolgsrechnung, sie sei mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. einzuschätzen bzw. zu veranlagen. Mit Auflagen vom 24. November 2022 und 23. Juni 2023 forderte das kantonale Steueramt die Pflichtige zur Einreichung diverser Unterlagen (Kaufverträge, Entwicklungsvereinbarungen, Aufstellungen bezüglich Einnahmen etc.) zwecks Prüfung der Werthaltigkeit der in der Bilanz per 31. Dezember 2020 erstmals bilanzierten immateriellen Werte von Fr. auf. Am 4. Mai 2023 und am 18. Oktober 2023 beantwortete die Pflichtige die Auflagen. Am 18. Januar 2024 erging ein Einschätzungs- und Veranlagungsvorschlag im Einspracheverfahren. Während das kantonale Steueramt den steuerbaren Gewinn nunmehr gemäss nachgereichter Deklaration festsetzte, korrigierte es beim Kapital eine als Gewinn versteuerte stille Reserve bzw. Negativreserve von Fr. ... Zur Begründung führte es aus, dass die immateriellen Werte von Fr. als Nonvaleur bzw. eine geldwerte Leistung an den Aktionär beurteilt würden. Nach weiteren Korrespondenzen mit der Pflichtigen erliess das kantonale Steueramt am 27. März 2024 einen neuen Einschätzungs- bzw. Veranlagungsvorschlag mit identischen Steuerfaktoren und gleicher Begründung. Unter Verweis auf neu eingereichte Unterlagen führte die Pflichtige am 24. April 2024 aus, dass die Beurteilung als Nonvaleur nicht mehr aufrechterhalten werden könne und die Korrektur der Einschätzungsvorschläge erwartet werde. Am 3. Mai 2024 erging eine weitere Auflage, welche mit Schreiben vom 27. Mai 2024 beantwortet wurde. Mit Einspracheentscheid vom 23. August 2024 hielt das kantonale Steueramt an seinem Einschätzungs- bzw. Veranlagungsvorschlag fest. Die Pflichtige wurde mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. (Staats- und Gemeindesteuern 2020 und direkte

Bundessteuer 2020) und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. (Staats- und Gemeindesteuern 2020) eingeschätzt bzw. veranlagt. II. Gegen den Einspracheentscheid vom 23. August 2024 erhob die Pflichtige am 19. September 2024 Rekurs bzw. Beschwerde beim Steuerrekursgericht. Mangels schutzwürdigen Interesses an einer Höherentaxation trat der Einzelrichter des Steuerrekursgerichts mit Verfügung vom 22. September 2025 auf die erhobenen Rechtsmittel nicht ein. III. Dagegen gelangte die Pflichtige mit Eingabe vom 24. Oktober 2025 an das Verwaltungsgericht. Sie beantragte, die Verfahren betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2020 und betreffend die direkte Bundessteuer 2020 seien zu vereinigen. Die Verfügung des Steuerrekursgerichts vom 22. September 2025 sei aufzuheben und auf die Rechtsmittel sei einzutreten, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Sie sei mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. (Staats- und Gemeindesteuern 2020 und direkte Bundessteuer 2020) und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. (Staats- und Gemeindesteuern 2020) einzuschätzen bzw. zu veranlagern. Eventualiter sei für den Fall, dass das Verwaltungsgericht die materielle Korrektur des kantonalen Steueramts im Sinn eines Nonvaleurs bzw. einer Negativreserve als zulässig erachte, zur Wahrung des Massgeblichkeitsprinzips eine Bilanzberichtigung der Handelsbilanz der Pflichtigen für die Aktivposition "Immaterielle Werte" anzuordnen. Mit Präsidialverfügung vom 28. Oktober 2025 vereinigte das Verwaltungsgericht die Verfahren SB.2025.00123 (Staats- und Gemeindesteuern 2020) und SB.2025.00124 (direkte Bundessteuer 2020). Zudem zog es die Verfahrensakten bei und eröffnete den Schriftenwechsel. Am 30. Oktober 2025 verzichtete das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung. Mit Beschwerdeantwort vom 11. November 2025 beantragte das kantonale Steueramt die Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) und das Steueramt der Stadt C liessen sich nicht vernehmen. Es folgten keine weiteren Eingaben. Die Einzelrichter in erwägt: 1. 1.1 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht 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. 1.2 In Bundessteuersachen ist die Kognition des Verwaltungsgerichts identisch: Soll die erstinstanzliche Beschwerde die allseitige, hinsichtlich Rechts- und Ermessenskontrolle unbeschränkte gerichtliche Überprüfung der Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde auf alle Mängel des Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens hin ermöglichen (Art. 140 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG]), muss sich die Aufgabe der zweitinstanzlichen Beschwerde, die die Überprüfung der Entscheidung eines Gerichts und nicht diejenige einer Verwaltungsbehörde zum Gegenstand hat, sinnvollerweise auf die Rechtskontrolle beschränken (BGE 131 II 548 E. 2.5; RB 1999 Nr. 147).

E. 2.1

Die Befugnis zur Einsprache-, Rekurs- und Beschwerdeerhebung in Steuersachen setzt, einem allgemeinen verfahrensrechtlichen Grundsatz entsprechend, ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des angefochtenen Entscheids voraus (sog. Beschwer). Fehlt dieses, ist auf ein hiergegen erhobenes Rechtsmittel nicht einzutreten (VGr, 13. Februar 2025, SB.2024.00110, SB.2024.00111, E. 2.1; VGr, 5. Dezember 2018, SB.2018.00073, E. 2; VGr, 25. Juni 2014, SB.2014.00035, E. 2; VGr, 27. Juni 2012, SB.2012.00019, SB.2012.00020, E. 2.1; RB 2001 Nr. 106, E. 2, je mit Hinweisen). Gemäss verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung besitzt eine steuerpflichtige Person grundsätzlich kein schutzwürdiges Interesse an einer Erhöhung ihrer Steuerfaktoren bzw. einer

sogenannten reformatio in peius (VGr, 13. Februar 2025, SB.2024.00110, SB.2024.00111, E. 2.1; VGr, 22. Oktober 2020, SB.2020.00082, E. 2.2, je mit Hinweisen).

E. 2.2

Ausnahmsweise ist das Rechtsschutzinteresse bei beantragter Höherentaxation zu bejahen, nämlich dann, wenn dadurch in einer Folgeperiode niedrigere Steuern anfallen oder beispielsweise ein ansonsten drohendes Nachsteuer- oder Steuerhinterziehungsverfahren abgewendet werden kann (BGE 150 II 409 E. 2.3.2; BGr, 3. Juli 2025, 9C_187/2025, E. 3.3.4; BGr, 14. März 2023, 9C_611/2022, E. 2.3.2.3; siehe auch VGr, 13. Februar 2025, SB.2024.00110, SB.2024.00111, E. 2.1, je mit Hinweisen). An einer derartigen Ausnahmekonstellation fehlt es namentlich, wenn andere Rechtsmittelwege ergriffen werden können bzw. im Vordergrund stehen, um das angestrebte Ergebnis zu erzielen. Zu denken ist etwa an das AHV-beitragsrechtliche Verfahren (BGE 150 II 409 E. 2.4).

E. 3.1

In materieller Hinsicht bezweifelt das kantonale Steueramt die Werthaltigkeit der durch den Aktionär erworbenen immateriellen Werte (elektronische Software unter dem Arbeitstitel) im Betrag von Fr. ... Gemäss den Ausführungen des kantonalen Steueramts vermochte die Pflichtige die Werthaltigkeit der bilanzierten immateriellen Werte nicht nachzuweisen. Die immateriellen Werte im Betrag von Fr. würden eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Aktionär darstellen. Hieraus würde wiederum ein Nonvaleur aufseiten der Pflichtigen resultieren, welcher durch Bildung einer entsprechenden Negativreserve in der Steuerbilanz zu korrigieren sei und zu einer entsprechenden tieferen Einschätzung des steuerbaren Kapitals führen würde.

E. 3.2

Während sich das kantonale Steueramt im Einspracheverfahren zu einem allfälligen Anfechtungsinteresse nicht äusserte und die Einsprachen der Pflichtigen materiell behandelte und diese abwies, verneinte das Steuerrekursgericht ein entsprechendes Anfechtungsinteresse und trat weder auf den Rekurs betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2020 noch auf die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer 2020 der Pflichtigen ein.

E. 3.3

Die Pflichtige macht geltend, das Steuerrekursgericht habe die Prozessvoraussetzung des schutzwürdigen Interesses zu Unrecht verneint. Der angefochtene Entscheid des kantonalen Steueramts und damit auch des Steuerrekursgerichts habe eine präjudizielle Wirkung auf die Folgeperioden und es drohe ein materieller Nachteil in Bezug auf die zukünftigen Gewinnsteuern, da die Pflichtige aufgrund der Feststellung, der immaterielle Wert sei ein Nonvaleur, keine gewinnmindernden Abschreibungen mehr geltend machen könne.

E. 4

Strittig ist, ob das Steuerrekursgericht auf den Rekurs und die Beschwerde gegen den Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts hätte eintreten müssen.

E. 4.1

In Bezug auf die direkte Bundessteuer hat das Steuerrekursgericht erwogen, dass von vornherein kein Anfechtungsinteresse ersichtlich sei, nachdem auf Bundesebene zwar eine Gewinnsteuer, nicht aber eine Kapitalsteuer erhoben werde. Diese Schlussfolgerung ist

offensichtlich zutreffend: Was die juristischen Personen angeht, ist der Bund gestützt auf Art. 128 Abs. 1 lit. b der Bundesverfassung (BV) einzig zur Erhebung einer Gewinnsteuer befugt (BGE 148 II 243 E. 4.4.3; BGr, 3. Juli 2025, 9C_187/2025, E. 3.2). Eine Kapitalsteuer erhebt der Bund nicht (BGr, 3. Juli 2025, 9C_187/2025, E. 3.2 mit Hinweisen; vgl. VGr, 13. Februar 2025, SB.2024.00110, SB.2024.00111, E. 4.1). Infolgedessen bleibt die auf die Steuerbilanz beschränkte Schmälerung des Eigenkapitals zumindest auf Ebene der direkten Bundessteuer von vornherein ohne Auswirkungen. Das Steuerrekursgericht ist daher zu Recht nicht auf die Beschwerde der Pflichtigen betreffend die direkte Bundessteuer 2020 eingetreten.

E. 4.2

Zu prüfen bleibt die entsprechende Interessenslage bezüglich der kantonalen Steuern.

E. 4.2.1

Bei den Staats- und Gemeindesteuern kommt die auf die Steuerbilanz beschränkte Einstellung einer Negativreserve zum Tragen. Gemäss Art. 129 BV bzw. namentlich Art. 2 Abs. 1 lit. b des Steuerharmonisierungsgesetzes vom 14. Dezember 1990 (StHG) handelt es sich bei der Kapitalsteuer juristischer Personen um eine vorgeschriebene direkte Steuer. Entsprechend sieht das kantonale Recht eine Kapitalbesteuerung der juristischen Personen vor (§ 1 lit. b und insbesondere §§ 78 ff. StG).

E. 4.2.2

Die Pflichtige beantragt die Aufhebung der korrigierten Negativreserve durch das kantonale Steueramt und damit, für die Staats- und Gemeindesteuern 2020 mit einem steuerbaren Kapital von Fr. (statt Fr.) eingeschätzt zu werden. Damit ersucht sie um eine Höhereinschätzung.

E. 4.2.3

Während die Pflichtige im Rahmen des vorinstanzlichen Verfahrens noch kein schutzwürdiges Interesse für die beantragte Höherentaxation dargetan hatte, stellt sie sich nun im verwaltungsgerichtlichen Verfahren auf den Standpunkt, der Entscheid der Vorinstanz habe präjudizielle Wirkung auf die Folgeperioden und es drohe ein materieller Nachteil in Bezug auf die zukünftigen Gewinnsteuern (E. 3.3 hiervor). Dem Vorbringen der Pflichtigen kann, soweit es überhaupt genügend substantiiert dargetan wurde, nicht gefolgt werden. Die Pflichtige verkennt, dass ihr Vorbringen nicht die strittige Steuerperiode betrifft, sondern allfällige Folgeperioden. Entgegen ihrer Auffassung hat der Entscheid in Bezug auf die zukünftigen Gewinnsteuern keine präjudizielle Wirkung. Auf eine Art "Präjudiz", wie die Pflichtige dies befürchtet, wird sich das kantonale Steueramt in den Folgeperioden umso weniger stützen können, als der Pflichtigen bis dahin keine Rechtsmittelmöglichkeit offenstand. Es ist mithin Sache der Pflichtigen, zur gegebenen Zeit die ordentlichen steuerrechtlichen Rechtsmittel zu ergreifen, falls das kantonale Steueramt an seiner Qualifikation, beim bilanzierten immateriellen Wert handle es sich um einen Nonvaleur, festhalten und sie damit (weiterhin) nicht einverstanden sein sollte. Weitere Gründe für das Vorliegen eines schutzwürdigen Interesses im Sinn der Rechtsprechung (E. 2 hiervor) sind weder ersichtlich noch werden solche durch die Pflichtige vorgetragen. Daher ist das Steuerrekursgericht auch auf den Rekurs der Pflichtigen betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2020 zu Recht nicht eingetreten.

E. 4.3

Der Pflichtigen gelingt es nicht, im verwaltungsgerichtlichen Verfahren substantiiert aufzuzeigen, weshalb sie an der beantragten Höherentaxation ein schutzwürdiges Interesse haben könnte, welches die angefochtene Verfügung des Steuerrekursgerichts als rechtswidrig darstellt. Nach dem Gesagten erweisen sich die vereinigten Beschwerden als unbegründet. Sie sind abzuweisen.

E. 5.1

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der Pflichtigen aufzuerlegen (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 StG bzw. Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 144 DBG). Da das Verwaltungsgericht zwar einen Sachentscheid zu fällen hatte, sich aber auf die Prüfung der vorinstanzlichen Eintretensfragen beschränken konnte, rechtfertigt sich eine Reduktion der Gerichtsgebühr (§ 4 Abs. 3 der Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2018 [GebV VGr]; vgl. VGr, 13. Februar 2025, SB.2024.00110, SB.2024.00111, E. 5).

E. 5.2

Der unterliegenden Pflichtigen steht keine Parteientschädigung zu (§ 153 Abs. 4 und § 152 StG in Verbindung mit § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] bzw. Art. 145 Abs. 2 und Art. 144 Abs. 4 DBG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1³ des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG]).

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