

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2004.00075 vom 9. März 2005

ZH Verwaltungsgericht, 2005-03-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2004.00075

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2004.00075 du 9 mars 2005

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2004.00075 del 9 marzo 2005

Regeste

Einschätzung 1999 (1.1. - 30.6.) | Internationale Steuerauscheidung Besteuerung einer Zürcher Betriebsstätte einer ausländischen juristischen Person Die Beschwerdeführerin ist eine juristische Person mit Sitz in Frankreich und drei Betriebsstätten in der Schweiz, wovon eine im Kanton Zürich liegt. Diese hat im Jahr 1999 einen Gewinn erzielt, während das Gesamtunternehmen einen Verlust erlitten hat. Die objektmässige Einschätzung der Beschwerdeführerin für ihre zürcherische Betriebsstätte, also einzig aufgrund des im Kanton erzielten Gewinns und des hier gelegenen Kapitals und den Verlust des Gesamtunternehmens ausser Acht lassend, entspricht den ab Steuerjahr 1999 geltenden Vorgaben des Zürcher Steuergesetzes und verstösst weder gegen das im DBA-Frankreich enthaltene Diskriminierungsverbot noch gegen das bundesverfassungsrechtliche Gleichbehandlungsgebot. (Anders verhielte es sich nur, wenn dadurch mehr als der gesamte in der Schweiz erzielte Gewinn [bzw. das gesamte hier gelegene Kapital] des ausländischen Unternehmens besteuert würde. Diesfalls müsste der Kanton Zürich seinen Besteuerungsanspruch auf den nach der quotenmässigen Methode bestimmten Anteil an dem in der Schweiz erzielten Gewinn bzw. an dem in der Schweiz gelegenen Kapital herabsetzen.) Der kantonale Gesetzgeber war auch nicht gehalten, eine Übergangsregelung bezüglich der Übernahme noch nicht verrechneter anteilmässiger Verluste des Gesamtunternehmens vorzusehen. Die Höhe der von der Rekurskommission ausgefallenen Staatsgebühr erweist sich als rechtmässig.

Erwägungen

E. 2

Abteilung/2. Kammer Weiterzug: Das Bundesgericht hat eine staatsrechtliche Beschwerde gegen diesen Entscheid am 28.11.2005 abgewiesen. Rechtsgebiet: Steuerrecht Betreff: Einschätzung 1999 (1.1. - 30.6.) Internationale Steuerauscheidung Besteuerung einer Zürcher Betriebsstätte einer ausländischen juristischen Person Die Beschwerdeführerin ist eine juristische Person mit Sitz in Frankreich und drei Betriebsstätten in der Schweiz, wovon eine im Kanton Zürich liegt. Diese hat im Jahr 1999 einen Gewinn erzielt, während das Gesamtunternehmen einen Verlust erlitten hat. Die objektmässige Einschätzung der Beschwerdeführerin für ihre zürcherische Betriebsstätte, also einzig aufgrund des im Kanton erzielten Gewinns und des hier gelegenen Kapitals und den Verlust des Gesamtunternehmens ausser Acht lassend, entspricht den ab Steuerjahr 1999 geltenden Vorgaben des Zürcher Steuergesetzes und verstösst weder gegen das im DBA-Frankreich enthaltene Diskriminierungsverbot noch gegen das bundesverfassungsrechtliche Gleichbehandlungsgebot. (Anders verhielte es sich nur, wenn dadurch mehr als der gesamte in der Schweiz erzielte Gewinn [bzw. das gesamte hier gelegene Kapital] des ausländischen

Unternehmens besteuert würde. Diesfalls müsste der Kanton Zürich seinen Besteuerungsanspruch auf den nach der quotenmässigen Methode bestimmten Anteil an dem in der Schweiz erzielten Gewinn bzw. an dem in der Schweiz gelegenen Kapital herabsetzen.) Der kantonale Gesetzgeber war auch nicht gehalten, eine Übergangsregelung bezüglich der Übernahme noch nicht verrechneter anteilmässiger Verluste des Gesamtunternehmens vorzusehen. Die Höhe der von der Rekurskommission ausgefallenen Staatsgebühr erweist sich als rechtmässig. Stichworte: AUSSCHIEDUNG BESTEUERUNG DER JURISTISCHEN PERSONEN BETRIEBSSTÄTTE DBA-F DISKRIMINIERUNGSVERBOT DOPPELBESTEUERUNG DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN (DBA) GLEICHBEHANDLUNG OBJEKT MÄSSIG QUOTEN MÄSSIG SCHLECHTERSTELLUNGSVERBOT STAATS GEBÜHR STEUERAUSSCHIEDUNG ÜBERGANGSREGELUNG UNGLEICHBEHANDLUNG VERLUSTVERRECHNUNG Rechtsnormen: Art. 46 Abs. II aBV § 6 aStG § 7 aStG Art. 8 Abs. I BV Art. 127 Abs. III BV Art. 26 DBA-F § 56 Abs. I StG § 57 Abs. III StG § 57 Abs. IV StG § 58 StG § 70 StG § 24 VO [St]RK Publikationen: RB 2005 Nr. 88 S. 197 STE 2005 Nr. 6 Gewichtung: (1 von hoher / 5 von geringer Bedeutung) Gewichtung: 1 I. Die Gesellschaft A mit Sitz in Frankreich unterhielt bis 30. Juni 1999 in der Schweiz drei Betriebsstätten, eine davon im Kanton Zürich. Auf 1. Juli 2000 wurden diese Betriebsstätten mittels Sacheinlage in eine neu gegründete schweizerische Gesellschaft überführt. Das kantonale Steueramt veranlagte die A mit Einschätzungs- und Einspracheentscheid vom 14. August 2003 bzw. 9. Februar 2004 hinsichtlich der Betriebsstätte Zürich für die Steuerperiode vom 1. Januar bis 30. Juni 1999 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... und einem satzbestimmenden Reingewinn von Fr. ... sowie einem steuerbaren Kapital von Fr. ... Das Steueramt ermittelte den steuerbaren Reingewinn aufgrund einer objektmässigen (direkten) Steuerauscheidung gestützt auf die Jahresrechnung vom 1. Januar bis 30. Juni 1999 der Betriebsstätte, welchen sie für die Satzbestimmung auf ein Jahr umrechnete. Es verwarf den Standpunkt der Pflichten, die Ausscheidung sei ausgehend vom (negativen) Gesamtergebnis des A quotenmässig (indirekt) vorzunehmen, was zu einem steuerbaren Gewinn von Fr. ... führe. II. Die Steuerrekurskommission II wies den hiergegen gerichteten Rekurs der Pflichten am 16. Juli 2004 ab. III. Mit Beschwerde vom 17. September 2004 liess die Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, sie sei für die Steuerperiode vom 1. Januar bis 30. Juni 1999 mit einem steuerbaren und satzbestimmenden Gewinn von Fr. ... sowie mit einem steuerbaren Kapital von Fr. ... einzuschätzen. Ausserdem verlangte sie die Zusprechung einer Parteientschädigung. Während die Steuerrekurskommission II auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Die Kammer zieht in Erwägung: 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. 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 Rekursinstanz zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d.h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermes-

sensmissbrauch. Ihr Ermessen überschreitet die Behörde, wenn sie den Rahmen des ihr gesetzlich zustehenden Ermessens verlässt, indem sie nach Ermessen entscheidet, obwohl ihr das Gesetz kein solches einräumt. Ein Ermessensmissbrauch liegt vor, wenn die Behörde das Ermessen zwar im gesetzlich vorgegebenen Rahmen ausübt, dieses aber unter sachfremden Gesichtspunkten oder in Missachtung allgemeiner Rechtsprinzipien betätigt; das ist insbesondere der Fall, wenn die Ermessensbetätigung als unhaltbar, als willkürlich und rechtsungleich erscheint (RB 1999 Nr. 147). 1.2 Im Steuerbeschwerdeverfahren gilt das Novenverbot, wonach neue tatsächliche Vorbringen oder Beweismittel vor Verwaltungsgericht ausgeschlossen sind. Für das Gericht ist somit die gleiche Aktenlage massgebend wie für die Rekurskommission. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht im Rekursverfahren – und zwar grundsätzlich während der Rekursfrist – behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen mit der Beschwerde nicht nachgebracht werden. Ausgenommen sind einzig echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 bzw. § 160 StG) beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen. Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren sind schliesslich allgemein zulässig, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (RB 1999 Nr. 149). Diese Rechtslage im Steuerbeschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht ist vergleichbar mit derjenigen im Verwaltungsgerichtsbeschwerdeverfahren vor Bundesgericht, wo gemäss Art. 105 Abs. 2 des Bundesrechtspflegegesetzes vom 16. Dezember 1943 (OG) die Sachverhaltsfeststellung das Bundesgericht bindet, wenn eine richterliche Behörde als Vorinstanz den Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen festgestellt hat, woraus sich in solchen Fällen die Unzulässigkeit neuer Tatsachen und Beweismittel ergibt (BGE 130 II 149 E. 1.2 mit weiteren Hinweisen; BGr, 2. Mai 2000, 2A.499/1999 E. 1b, www.bger.ch; Alfred Kölz/Isabelle Häner, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2. A., Zürich 1998, N. 940 ff.). Damit befindet sich das vor dem Zürcher Verwaltungsgericht bei Steuerbeschwerden geltende Novenverbot auch in Übereinstimmung mit Art. 98a Abs. 3 OG und hält es im Übrigen auch vor den verfassungsrechtlichen Anforderungen der voraussichtlich auf anfangs 2007 in Kraft tretenden Rechtsweggarantie stand (vgl. Art. 103 des Entwurfs zum Bundesgerichtsgesetz vom 28. Februar 2001 e contrario; BBl 2001 4507).

E. 2.1

Juristische Personen mit Sitz oder mit tatsächlicher Verwaltung ausserhalb des Kantons sind hier laut § 56 Abs. 1 lit. b StG steuerpflichtig, wenn sie im Kanton Betriebsstätten unterhalten. Die Steuerpflicht beschränkt sich kraft § 57 Abs. 2 StG auf die Teile des Gewinns oder Kapitals, für die gemäss der vorerwähnten Vorschrift eine Steuerpflicht im Kanton besteht, mithin auf die Gewinn- und Kapitalteile, welche auf die Betriebsstätte entfallen.

E. 2.2

Die Steuerausscheidung erfolgt nach § 57 Abs. 3 Satz 1 StG im Verhältnis zu anderen Kantonen und zum Ausland nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung. Das Bundesgericht hat in seiner gesetzvertretenden Rechtsprechung zum verfassungsrechtlichen Doppelbesteuerungsverbot von Art. 127 Abs. 3 BV (bzw. Art. 46 Abs. 2 aBV) die quotenmässige Ausscheidung als massgebend

erklärt. Nach dieser Ausscheidungsmethode sind der gesamte Gewinn und das gesamte Kapital eines Unternehmens anteilmässig auf die einzelnen Steuerdomizilkantone aufzuteilen, wobei die beteiligten Kantone zusammen nie mehr als 100 % des Gesamtgewinns und -kapitals besteuern dürfen. Die objektmässige Ausscheidungsmethode ist dementsprechend unzulässig; dem Betriebsstättkantone ist deshalb untersagt, isoliert vom Ergebnis des gesamten Unternehmens nur den von der Betriebsstätte erzielten Gewinn und das Kapital der Betriebsstätte zu besteuern (vgl. Ernst Höhn/Peter Mäusli, Interkantonales Steuerrecht, 4. A., Bern etc. 2000, § 26 Ziff. 3 ff, und Peter Locher, Interkantonales Steuerrecht, 2. A., Bern 2003, S. 120, je mit Hinweisen). Laut § 57 Abs. 3 Satz 1 StG bleibt jedoch Abs. 4 dieser Vorschrift vorbehalten. Danach haben Steuerpflichtige ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz für Betriebsstätten den im Kanton erzielten Gewinn und das im Kanton gelegene Kapital zu versteuern. Anwendbar ist infolgedessen die objektmässige Ausscheidungsmethode. Die Betriebsstätte wird so besteuert, wie wenn sie ein selbständiges Unternehmen wäre.

E. 2.3

Juristische Personen, die im Kanton nur für einen Teil ihres Gewinns und Kapitals steuerpflichtig sind, entrichten gemäss § 58 Abs. 1 StG die Steuern für die im Kanton steuerbaren Werte nach dem Steuersatz, der ihrem gesamten Gewinn und Kapital entspricht. Vorbehalten bleibt jedoch Abs. 2, welcher vorschreibt, dass Steuerpflichtige ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz die Steuern für Betriebsstätten im Kanton zu dem Steuersatz zu entrichten haben, der dem im Kanton erzielten Gewinn und dem im Kanton gelegenen Kapital entspricht. Der Steuersatz für den auf die Betriebsstätte entfallenden Gewinn bzw. das Betriebsstättekapital bestimmt sich folglich für Unternehmen mit Sitz oder Verwaltung in der Schweiz aufgrund des gesamten Gewinns und Kapitals des Unternehmens. Demgegenüber ist für Unternehmen ohne Sitz oder Verwaltung in der Schweiz der Steuersatz massgebend, der dem im Kanton erzielten Gewinn und dem im Kanton gelegenen Kapital entspricht.

E. 2.4

Die Beschwerdeführerin ist eine juristische Person mit Sitz in Frankreich und einer Betriebsstätte im Kanton Zürich. Diese hat im Jahr 1999 einen Gewinn erzielt, während das Gesamtunternehmen einen Verlust erlitten hat. Die Vorinstanzen haben die Beschwerdeführerin für ihre zürcherische Betriebsstätte einzig aufgrund des im Kanton erzielten Gewinns und des hier gelegenen Kapitals – also objektmässig – eingeschätzt und den Verlust des Gesamtunternehmens ausser Acht gelassen. Diese Einschätzung erweist sich im Licht des kantonalen Rechts als gesetzmässig, weil sie mit den erwähnten Vorschriften von § 57 Abs. 3 und Abs. 4 sowie § 58 Abs. 2 StG im Einklang steht.

E. 3.1

Art. 26 Abs. 1 des Abkommens vom 9. September 1966 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Französischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA-F; SR 0.672.934.91) bestimmt, dass die Staatsangehörigen eines Vertragsstaates in dem anderen Vertragsstaat weder einer Besteuerung noch einer damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden dürfen, die anders oder belastender sind als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen die Staatsangehörigen des anderen Staates unter gleichen Verhältnissen unterworfen sind oder

unterworfen werden können. Insbesondere darf nach Abs. 3 Satz 1 dieser Bestimmung die Besteuerung einer Betriebsstätte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaates in dem anderen Vertragsstaat hat, in dem anderen Staat nicht ungünstiger sein als die Besteuerung von Unternehmen des anderen Staates, die die gleiche Tätigkeit ausüben. Art. 26 Abs. 3 Satz 1 DBA-F untersagt folglich die steuerrechtliche Ungleichbehandlung französischer und schweizerischer Unternehmen mit gleicher Tätigkeit für Betriebsstätten, die sie im andern Staat haben, falls die Ungleichbehandlung zu einer ungünstigeren Besteuerung der Betriebsstätte führt. Das staatsvertragliche Diskriminierungsverbot bewirkt somit ein Verbot der Schlechterstellung eines im andern Staat ansässigen Unternehmens für deren inländische Betriebsstätte aus dem einzigen Grund, weil dieses nicht in vollem Umfang der inländischen Steuerhoheit untersteht; die ungünstigere Besteuerung der Betriebsstätte ist daher nur zulässig, wenn sie aus andern (sachlichen) Gründen geschieht (vgl. OECD-Kommentar zum Musterabkommen, Art. 24 N 21; Alexander Rust in: Klaus Vogel/Moris Lehner (Hrsg.), Doppelbesteuerungsabkommen, 4. A., München 2003, Art. 24 N. 101; zum interkantonalen Schlechterstellungsverbot: BGE 130 I 205 E. 4.1 S. 210 mit Hinweisen; Höhn/Mäusli, § 4 Ziff. 17 ff.; Locher, S. 42 f.). Dabei ist die Besteuerung des ausländischen Unternehmens mit Blick auf die inländische Betriebsstätte mit der Besteuerung eines rein inländischen Unternehmens zu vergleichen (vgl. Xavier Oberson, Précis de droit fiscal international, 2. A., Bern 2004, S. 206 Rz. 663); als Vergleichsobjekt hat daher nicht die von einer ausländischen Gesellschaft beherrschte inländische Tochtergesellschaft zu dienen (Rust, Art. 24 N. 101).

E. 3.2

Die in Frankreich ansässige Beschwerdeführerin wird für ihre zürcherische Betriebsstätte mit Bezug auf die zürcherische Gewinn- und Kapitalsteuer nicht schlechter gestellt als ein im Kanton Zürich ansässiges Unternehmen. Denn aufgrund der nach § 57 Abs. 4 StG anwendbaren objektmässigen Ausscheidungsmethode in Verbindung mit der Steuersatzvorschrift von § 58 Abs. 2 StG wird die Betriebsstätte so besteuert, wie wenn sie ein selbständiges Unternehmen mit Sitz oder Verwaltung im Kanton Zürich wäre (vgl. Peter Locher, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 2. Auflage, Bern 2000, S. 541; Oberson, S. 207 Rz. 664). Demgegenüber wird die Beschwerdeführerin für ihre zürcherische Betriebsstätte ungünstiger behandelt als ein in einem andern schweizerischen Kanton ansässiges Unternehmen für dessen zürcherische Betriebsstätte, weil dieses gemäss § 57 Abs. 3 Satz 1 StG auf der Grundlage der quotenmässigen Ausscheidungsmethode im Kanton Zürich für ihren Anteil am Gesamtgewinn des Unternehmens besteuert wird, welcher zur Satzbestimmung herangezogen wird (§ 58 Abs. 1 Satz 1 StG). Indessen verbietet das abkommensrechtliche Diskriminierungsverbot diese Ungleichbehandlung nicht, weil es nur die Diskriminierung schweizerischer Betriebsstätten französischer Unternehmen gegenüber schweizerischen Unternehmen untersagt. Die Diskriminierung schweizerischer Betriebsstätten französischer Unternehmen gegenüber schweizerischen Betriebsstätten von Unternehmen, die in andern Ländern ansässig sind, ist ebenso wenig Gegenstand des Verbots von Art. 26 Abs. 3 Satz 1 DBA-F wie die Ungleichbehandlung gegenüber schweizerischen – ausserkantonalen – Betriebsstätten schweizerischer Unternehmen im Bereich der kantonalen Steuern. Das Diskriminierungsverbot verlangt einzig, dass die schweizerische Betriebsstätte eines französischen Unternehmens wie ein schweizerisches Unternehmen – mit oder ohne Betriebsstätten in der Schweiz – besteuert wird, nämlich für den in der Schweiz erzielten Gewinn bzw. das in der Schweiz gelegene Kapital. So gesehen könnte sich aus abkommensrechtlicher Sicht bei mehreren

schweizerischen Betriebsstätten eines in Frankreich ansässigen Unternehmens hinsichtlich der kantonalen Steuern allenfalls die Frage stellen, ob dieses für den gesamten Gewinn und das gesamte Kapital der schweizerischen Betriebsstätten nicht ungünstiger besteuert wird als ein in der Schweiz ansässiges Unternehmen mit schweizerischen Betriebsstätten. Eine derartige Schlechterstellung hat die Beschwerdeführerin, welche drei Betriebsstätten, eine davon im Kanton Zürich, unterhalten hat, aber nicht behauptet. Die Rüge der Beschwerdeführerin, durch die Anwendung der objektmässigen Steuerauscheidung für ihre Betriebsstätte im Sinn von § 57 Abs. 4 StG und dem Steuersatz von § 58 Abs. 2 StG sei das Diskriminierungsverbot von Art. 26 DBA-F verletzt worden, ist daher unbegründet.

E. 4.1

Ein Erlass verstösst gegen die von Art. 8 Abs. 1 BV gebotene Rechtsgleichheit, wenn er rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder Unterscheidungen unterlässt, die sich aufgrund der Verhältnisse aufdrängen (BGE 119 Ia 123 E. 2b S. 128 mit Hinweisen). Dabei muss sich der unbegründete Unterschied oder die unbegründete Gleichstellung auf wesentliche Tatsachen beziehen (BGE 112 Ia 243 E. 4a und 258 E. 4b).

E. 4.2

Es fragt sich, ob § 57 StG, welcher für zürcherische Betriebsstätten (ausserkantonal) schweizerischer und ausländischer juristischer Personen unterschiedliche Methoden der Steuerauscheidung – die quotenmässige (Abs. 3 Satz 1) bzw. die objektmässige (Abs. 4) – anordnet, samt den entsprechenden Steuersatzvorschriften (§ 58 Abs. 1 Satz 1 bzw. Abs. 2 StG) vor dem verfassungsrechtlichen Gleichbehandlungsgebot standhält. Die quotenmässige Steuerauscheidung, welche die bundesgerichtliche Rechtsprechung zum Doppelbesteuerungsverbot im interkantonalen Verhältnis (Art. 127 Abs. 3 BV) von Bundesrechts wegen vorschreibt, beruht auf der Überlegung, dass der gesamte in der Schweiz erzielte Gewinn und das gesamte hier gelegene Kapital eines Unternehmens – aber auch nicht mehr – anteilmässig den einzelnen Betriebsstättenkantonen zuzuweisen ist. Der Kanton Zürich darf infolgedessen für die Betriebsstätte einer juristischen Person mit Sitz in einem andern Kanton nur den auf die zürcherische Betriebsstätte entfallenden Anteil an dem in der Schweiz erzielten Gewinn und dem hier gelegenen Kapital besteuern. Bei der zürcherischen Betriebsstätte einer im Ausland ansässigen juristischen Person, die in der Schweiz nicht über weitere Betriebsstätten in anderen Kantonen verfügt, entspricht hingegen der im Kanton Zürich erzielte Gewinn und das hier gelegene Kapital zugleich dem gesamten in der Schweiz erzielten Gewinn bzw. dem gesamten in der Schweiz gelegenen Kapital des Unternehmens. Einer quotenmässigen Aufteilung dieses Gewinns und Kapitals bedarf es daher wesensgemäss nicht. Die einzige schweizerische Betriebsstätte einer im Ausland ansässigen juristischen Person muss demnach mit einem Unternehmen verglichen werden, das Sitz oder Verwaltung im Kanton Zürich hat und nicht über eine Betriebsstätte in der Schweiz verfügt. Dessen Besteuerung für Gewinn und Kapital stimmt mit der Besteuerung der zürcherischen Betriebsstätte einer im Ausland ansässigen juristischen Person aufgrund der objektmässigen Steuerauscheidungsmethode überein. Die Ordnung von § 57 und § 58 StG verstösst deshalb insoweit nicht gegen das Gleichbehandlungsgebot von Art. 8 BV. Diese Feststellung steht im Einklang mit der bisherigen verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung, welche in der früheren Ordnung von § 6 und § 7 des Steuergesetzes vom 8. Juli 1951 (aStG) eine verfassungs- und staatsvertragswidrige Diskriminierung der Betriebsstätte eines im Ausland ansässigen Unternehmens erblickt

hatte. Das Verwaltungsgericht hatte nämlich als willkürlichen Methodendualismus beanstandet, dass die damalige gesetzliche Regelung die Steuerauscheidung für ein derartiges Unternehmen aufgrund der quotenmässigen oder der objektmässigen Methode vorschrieb, je nachdem, welche Methode für den zürcherischen Fiskus ein günstigeres Ergebnis zeitigte, während für Betriebsstätten schweizerischer Unternehmen ausschliesslich die quotenmässige Ausscheidungsmethode galt (RB 1994 Nr. 31 = StE 1995 A 21.12 Nr. 10). Das Verwaltungsgericht hatte sich nicht gegen die Anwendung der objektmässigen Methode für Betriebsstätten ausländischer Unternehmen ausgesprochen.

E. 4.3

Verfügt aber eine im Ausland ansässige juristische Person nicht nur im Kanton Zürich, sondern auch in andern Kantonen über Betriebsstätten, erschiene die Anwendung der nach § 57 Abs. 4 StG vorgeschriebenen objektmässigen Methode und des entsprechenden Steuersatzes von § 58 Abs. 2 StG jedenfalls dann im Licht von Art. 8 BV – und Art. 26 Abs. 3 Satz 1 DBA-F – als unhaltbar, wenn dadurch mehr als der gesamte in der Schweiz erzielte Gewinn (bzw. das gesamte hier gelegene Kapital) des ausländischen Unternehmens besteuert würde. Diesfalls müsste der Kanton Zürich seinen Besteuerungsanspruch auf den nach der quotenmässigen Methode bestimmten Anteil an dem in der Schweiz erzielten Gewinn bzw. an dem in der Schweiz gelegenen Kapital herabsetzen. Diese Frage braucht aber hier nicht abschliessend entschieden zu werden, weil die Beschwerdeführerin in den vorinstanzlichen Verfahren nicht behauptet hat, dass das der Einschätzung zugrunde gelegte Ergebnis der zürcherischen Betriebsstätte, welche offenkundig auf einer quotenmässigen Ausscheidung des Gesamtgewinns und -kapitals ihrer drei schweizerischen Betriebsstätten beruht, anders hätte berechnet werden müssen. Soweit die Beschwerdeführerin erstmals in der Beschwerde eine abweichende Berechnung von Betriebsstättegewinn und -kapital verlangt, was als Änderung bzw. Erweiterung des Rechtsbegehrens statthaft ist, erweisen sich die zur Stützung des Begehrens vorgebrachten tatsächlichen Vorbringen als neu und sind demzufolge nicht zu hören (vgl. vorn E. 1.2).

E. 5.1

Die Bestimmungen von § 6 Abs. 1 und § 7 Abs. 1 aStG, welche als Folge der vom Verwaltungsgericht als bundesrechtswidrig erklärten Regelungen von § 6 Abs. 2 und § 7 Abs. 2 aStG die Steuerauscheidung nach der quotenmässigen Methode auch für Betriebsstätten im Ausland ansässiger Unternehmen geboten hatten, sind erstmals für die streitbetroffene Steuerperiode 1999 mit Bezug auf juristische Personen durch die Vorschriften von § 57 Abs. 4 und § 58 Abs. 2 StG ersetzt worden (§ 269 Abs. 1 StG). Auf diese Weise hat für Betriebsstätten juristischer Personen mit Sitz oder Verwaltung im Ausland ein Wechsel von der quotenmässigen zur objektmässigen Ausscheidungsmethode stattgefunden. Als Folge dieses Methodenwechsels können nach neuem Recht frühere, noch nicht verrechnete Verluste der zürcherischen Betriebsstätte nur dann berücksichtigt werden, wenn sie auf die Tätigkeit der Betriebsstätte zurückzuführen sind (§ 70 StG), nicht aber dann, wenn sie lediglich Ergebnis der anteilmässigen Übernahme von Verlusten des Gesamtunternehmens gewesen sind.

E. 5.2

Die Beschwerdeführerin stellt sich auf den Standpunkt, der kantonale Gesetzgeber hätte eine Übergangsregelung schaffen und solche noch nicht verrechneten anteilmässigen Verluste des Gesamtunternehmens auch unter neuem Recht zulassen müssen. Da der

Gesetzgeber dies unbewusst nicht getan habe, sei die Lücke durch die Gerichte zu schliessen. Indessen hat der Gesetzgeber zu Recht die geforderte Übergangsregelung unterlassen und liegt insoweit keine echte Gesetzeslücke vor, die zu schliessen wäre. Denn eine derartige Regelung wäre systemwidrig und liesse sich sachlich nicht rechtfertigen. Nur mit Blick auf den Anteil an einem quotenmässig auszuscheidenden Gesamtverlust der schweizerischen Betriebsstätten eines im Ausland ansässigen Unternehmens wäre eine solche Verlustverrechnung statthaft und geboten, weil diesfalls der gesamte in der Schweiz erzielte Gewinn des ausländischen Unternehmens quotenmässig auf die einzelnen Betriebsstättenkantone aufzuteilen wäre (vgl. vorn E. 4.3). Ausserdem können frühere Verluste aus der Tätigkeit der Betriebsstätte, die infolge des quotenmässig zurechenbaren Gesamtgewinns nicht verrechnet werden konnten, unter neuem Recht berücksichtigt werden, was unter altem Recht nicht möglich war. Die zürcherische Betriebsstätte der Beschwerdeführerin hat in der Verrechnungsperiode von § 70 StG weder aus ihrer eigenen Tätigkeit Verluste erlitten noch sind in dieser Periode auf sie Verluste mit Bezug auf ihren Anteil am Gesamtergebnis der schweizerischen Betriebsstätten der Beschwerdeführerin entfallen. Demzufolge fällt die Berücksichtigung eines Verlustvortrags aus früheren Steuerperioden ausser Betracht. Die Einschätzung der Beschwerdeführerin ist daher zu bestätigen.

E. 6

Gemäss § 24 Abs. 1 der Verordnung über die Organisation und das Verfahren der Steuerrekurskommissionen vom 29. April 1998 beträgt bei Streitwerten von mehr als Fr. 500'000.- bis Fr. 1'000'000.- die Staatsgebühr maximal Fr. 16'000.-. Die Bemessung der Staatsgebühr im Einzelfall erfolgt laut Abs. 3 dieser Bestimmung unter Zugrundelegung des Gebührenrahmens entsprechend der Schwierigkeit der Streitsache und dem Umfang der erbrachten Leistungen. Die Festsetzung der Staatsgebühr liegt demnach im Ermessen der Rekurskommission und braucht – zumindest wenn sie sich im zutreffenden Gebührenrahmen bewegt – entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin nicht begründet zu werden. Angesichts des Streitwerts im Rekursverfahren von rund Fr. 530'000.-, der Komplexität der zu beurteilenden Rechtsfrage sowie der präjudiziellen Auswirkungen des Entscheids kann jedenfalls nicht als ermessensmissbräuchlich und daher nicht als rechtsverletzend beanstandet werden, dass die Steuerrekurskommission II die Staatsgebühr entsprechend dem unteren Gebührenrahmen auf Fr. 12'000.- festgesetzt hat. Dass die Erwägungen der Vorinstanz "knapp" ausgefallen sind, ändert daran nichts, vermag doch die Länge von Ausführungen für sich allein betrachtet kein entscheidendes Kriterium für die Qualität einer Entscheidungsbegründung zu bilden. Die Rüge der Beschwerdeführerin, die Staatsgebühr sei übersetzt, ist somit unbegründet. Das führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 7

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht ihr keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und 153 Abs. 4 StG). Demgemäss entscheidet die Kammer:

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