

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00170 vom 29. Juni 2011

ZH Verwaltungsgericht, 2011-06-29, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2010.00170](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2010.00170)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00170 du 29 juin 2011

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00170 del 29 giugno 2011

## Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 1.1.-31.12.2007 | Verlustverrechnung; Holdingprivileg Eine Gesellschaft kann ihre unter dem Holdingprivileg erzielten Verluste mit Gewinnen verrechnen, die sie nach Übergang zur ordentlichen Besteuerung erzielt hat (E. 2.2).  
Rückweisung.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SB.2010.00170 Urteil der 2. Kammer vom 29. Juni 2011 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel (Vorsitz) , Verwaltungsrichter Andreas Frei, Verwaltungsrichterin Leana Isler, Gerichtsschreiber Martin Businger. In Sachen A AG, vertreten durch RA B , Beschwerdeführerin, gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 1.1.–31.12.2007, hat sich ergeben: I. Die A AG genoss bis und mit 2004 das Holdingprivileg im Sinn von § 73 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG). Seit 2005 wird sie ordentlich besteuert. Sie deklarierte in der Steuererklärung für die Staats- und Gemeindesteuern 1.1.–31.12.2007 einen Reingewinn von Fr. ... sowie Vorjahresverluste von Fr. ..., womit sich ein steuerbarer Reingewinn von Fr. ... ergab. Das kantonale Steueramt schätzte die Pflichtige am 2. Dezember 2009 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... (zum Satz von 8 %) und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. ... (zum Satz von 0.75 ‰) ein, ohne die Vorjahresverluste zur Verrechnung zuzulassen. Die dagegen erhobene Einsprache wies es am 30. Juni 2010 ab. II. Den Rekurs der Pflichtigen wies die Steuerrekurskommission II am 28. Oktober 2010 ab. III. Mit Beschwerde vom 16. Dezember 2010 liess die Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, es sei der steuerbare Reingewinn auf Fr. ... festzusetzen. Zudem beantragte sie die Zusprechung einer Parteientschädigung. Während die Steuerrekurskommission II auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Die Kammer erwägt: 1. Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können nach § 153 Abs. 3 StG alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden.

### E. 2.1

Vom Reingewinn der Steuerperiode können Verluste aus sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren abgezogen werden, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinns dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten (§ 70 Abs. 1 StG). Dadurch wird das in § 83 Abs. 1 StG verankerte Periodizitätsprinzip zugunsten des

Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999) und dem daraus abgeleiteten Totalgewinnprinzip durchbrochen (vgl. Stephan Kuhn/Peter Brülisauer in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. A., Basel 2002, Art. 25 StHG N. 28).

### **E. 2.2**

Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, deren statutarischer Zweck zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen besteht und die in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben, entrichten keine Gewinnsteuer, sofern die Beteiligungen oder die Erträge aus den Beteiligungen längerfristig mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen (§ 73 Abs. 1 StG). Diese als "Holdingprivileg" bezeichnete steuerliche Privilegierung soll eine wirtschaftliche Mehrfachbesteuerung verhindern, indem die Gewinne der Tochtergesellschaften nicht zusätzlich bei der Holdinggesellschaft besteuert werden (vgl. Richard Oesch, Die Holdingbesteuerung in der Schweiz, Zürich 1976, S. 187 f.). Das Holdingprivileg ist indessen keine Ausnahme von der subjektiven Steuerpflicht. Von der Steuerpflicht befreit sind lediglich die in § 61 StG abschliessend aufgezählten juristischen Personen (vgl. RB 1963 Nr. 40). Das Holdingprivileg wirkt sich – wie sich aus der gesetzlichen Systematik ergibt – erst bei der Steuerberechnung aus (vgl. §§ 71 ff. StG; siehe auch Art. 27 f. des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG]). Weil die Möglichkeit der Verlustverrechnung die Bemessung des steuerbaren Reingewinns beschlägt und deshalb vor der Steuerberechnung einsetzt, hat der Wechsel von der Holdingbesteuerung zur ordentlichen Besteuerung keinen Einfluss auf den steuerbaren Reingewinn. Dieser ist für alle steuerpflichtigen Gesellschaften nach den in §§ 64 ff. StG festgelegten Grundsätzen zu ermitteln. Folglich kann eine Gesellschaft ihre unter dem Holdingprivileg erzielten Verluste mit den nach Übergang zur ordentlichen Besteuerung erzielten Gewinnen verrechnen. Im Gegenzug müssen vor oder während des Holdingprivilegs entstandene Verluste auch mit Gewinnen verrechnet werden, die während des Holdingprivilegs erzielt worden sind.

### **E. 2.3**

Offengelassen werden kann, ob eine Beschränkung der Verlustverrechnung trotz des klaren Wortlauts von Art. 25 Abs. 2 StHG dergestalt möglich wäre, dass Verluste lediglich im Umfang der bisherigen Gewinnbesteuerung vorgetragen werden könnten. Auf jeden Fall bedürfte eine solche Einschränkung einer ausdrücklichen gesetzlichen Grundlage, die im Zürcher Recht fehlt (vgl. demgegenüber § 65 Abs. 4 StG/ZG). Die Einschränkung der gesetzlich vorgesehenen Verlustverrechnungsmöglichkeit mittels einer Verwaltungspraxis ist nicht zulässig, auch wenn offenbar die meisten Kantone diese Vorgehensweise gewählt haben (vgl. Marco Duss/Julia von Ah/Frank Rutishauser in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. A., Basel 2002, Art. 28 StHG N. 125a; Christoph Niederer/Andrea Scherrer, Vortrag von Verlusten – Beim Systemwechsel von der privilegierten zur ordentlichen Besteuerung, in: Der Schweizer Treuhänder 2011/4, S. 296).

### **E. 2.4**

Folglich kann die Beschwerdeführerin ihre Vorjahresverluste grundsätzlich zur Verrechnung bringen. Weil die Rekurskommission offengelassen hat, ob die unter dem

Holdingsprivileg erzielten Verluste der Beschwerdeführerin steuerlich anerkannt seien und aus den letzten sieben Jahren stammten, und unklar ist, ob die Beschwerdeführerin vor der hier massgebenden Steuerperiode Gewinne erzielt hat, die zuerst mit den vorgetragenen Verlusten zu verrechnen wären, ist die Sache zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid im Sinn der Erwägungen an das kantonale Steueramt in das Einschätzungsverfahren zurückzuweisen, damit der Beschwerdeführerin der ganze Instanzenzug erhalten bleibt. Dies führt zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde.

### **E. 3**

Die Beschwerdeführerin obsiegt bezüglich der hier zu entscheidenden Rechtsfrage vollständig. Deshalb sind die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens dem Beschwerdegegner aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

### **E. 4**

Der vorliegende Zwischenentscheid kann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) angefochten werden, soweit er einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1 BGG).

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