



Fall-Nr.: B 2022/111
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 10.01.2023
Entscheiddatum: 02.11.2022

Entscheid Verwaltungsgericht, 02.11.2022

Steuerrecht. Steuerobjekt der vorliegend zu beurteilenden Besteuerung nach Art. 72 Abs. 1 lit. c StG bildet hauptsächlich der Gewinn aus der Veräusserung einer Immobilie, welcher der Beschwerdeführerin als Gesellschafterin einer einfachen Gesellschaft teilweise zuffloss. Für die Besteuerung massgebend ist der Wertzuwachsgegninn, der sich aus der Differenz zwischen dem Veräusserungserlös und dem Anlagewert bzw. den Anschaffungskosten ergibt (Verwaltungsgericht, B 2022/111). Die gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde ans Bundesgericht wurde mit Urteil vom 26. Juli 2023 abgewiesen (Verfahren 9C_10/2023).

Entscheid vom 2. November 2022

Besetzung

Abteilungspräsidentin Lendfers; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Geertsen

Verfahrensbeteiligte

X. AG,

Beschwerdeführerin,

vertreten durch CASU Schläpfer & Partner GmbH, Kantonsstrasse 9, Postfach 114,
8864 Reichenburg,

gegen



Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Unterstrasse 28,
9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

Gegenstand

Kantonssteuern aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2014

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A.

A.a.

Die X.__ AG mit Sitz in A.__, Kanton G.__, verfolgte gemäss Handelsregisterauszug bis zum .__ 201_ (Datum des Tagebucheintrags der Statutenänderung) folgenden Zweck: Beratung und Optimierung in sämtlichen Bau- und Liegenschaftenfragen bezüglich Planung, Finanzierung, Ausführung und Bewirtschaftung; Ausführung der geplanten, projektierten und optimierten Baumassnahmen gesamthaft oder in Teilen als Total- oder Generalunternehmerin oder im Auftrag auf Abrechnung; vollständige Zweckumschreibung gemäss Statuten. Als einziges Mitglied des Verwaltungsrates amtet R.__ (<www.zefix.admin.ch>; abgerufen am 27. September 2022).

A.b.

Das Steueramt des Kantons St. Gallen teilte der X.__ AG am 7. August 2018 mit, aufgrund einer internen steueramtlichen Meldung habe es erfahren, dass sie sich an der Finanzierung des Erwerbs der Immobilie H.__-strasse 00__, Y.__, durch die Q.__ AG beteiligt habe (siehe hierzu die Vereinbarung «Projektentwicklung B.__» vom 22. April 2010, act. G 3.5). Im 2014 sei der X.__ AG einerseits das (ursprüngliche) Darlehen (über CHF 2'000'000, vgl. lit. H des Schreibens der X.__ AG vom 31. März



2020 in act. G 9.6.7) zurückbezahlt und ihr ein Verkaufsgewinn zugewiesen worden (zum Kaufvertrag vom 24. Dezember 2014 siehe act. G 9.6.7). Andererseits habe sie auch an den in der Q.___ AG vereinnahmten Mietzinsen dieser Immobilie partizipiert. Vor diesem Hintergrund ersuchte das Steueramt die X.___ AG für die Abklärung ihrer Steuerpflicht im Kanton St. Gallen um Einreichung verschiedener Unterlagen (siehe hierzu sowie zu den Mahnschreiben vom 6. Dezember 2018 und vom 19. November 2019 act. G 9.6.7). Am 31. März 2020 reichte die X.___ AG verschiedene Dokumente ein und stellte sich auf den Standpunkt, dass im Kanton St. Gallen keine sekundäre Steuerpflicht bestehe (act. G 9.6.7). Das Steueramt des Kantons St. Gallen stellte mit Verfügung vom 15. September 2020 fest, dass die X.___ AG grundsätzlich seit dem 22. April 2010 (Datum der Unterzeichnung der Vereinbarung «Projektentwicklung B.___», enthalten in act. G 9.6.7) bzw. per 1. Januar 2010 (Beginn der entsprechenden Steuerperiode) aufgrund der wirtschaftlichen Zugehörigkeit im Kanton St. Gallen der (beschränkten) Steuerpflicht unterliege. Aufgrund der Verjährungsfristen beginne die Steuerpflicht erst per 1. Januar 2013. Nachdem die Liegenschaft H.___-strasse 00___, Y.___, veräussert worden bzw. das «Projekt B.___» handelsrechtlich im 2014 erfolgswirksam realisiert worden sei, ende die (beschränkte) Steuerpflicht der X.___ AG im Kanton St. Gallen per 31. Dezember 2014. Der Erfolg aus dem «Projekt B.___» sei objektmässig dem Kanton St. Gallen zuzuweisen (act. G 3.8). Die dagegen am 21. Oktober 2020 erhobene Einsprache wies das Steueramt ab (Einspracheentscheid vom 13. November 2020, act. G 3.4).

A.c.

In der definitiven Veranlagungsverfügung vom 20. Januar 2021 setzte das Steueramt des Kantons St. Gallen die von der X.___ AG zu entrichtenden Kantonssteuern für das Jahr 2014 gestützt auf einen ermittelten steuerbaren Reingewinn von CHF 731'300 und ein steuerbares Eigenkapital von CHF 210'000 auf CHF 91'869.55 fest (act. G 3.18). Die X.___ AG erhob dagegen am 25. Februar 2021 Einsprache (act. G 9.6.6), die das Steueramt des Kantons St. Gallen abwies (Einspracheentscheid vom 31. März 2021, act. G 9.6.8).

B.

Gegen den Einspracheentscheid vom 31. März 2021 erhob die X.___ AG am 10. Mai 2021 Rekurs und beantragte darin dessen Aufhebung sowie eine neuerliche Veranlagung der Kantonssteuern gemäss der von ihr vertretenen Sichtweise (act. G 6.1). Die Verwaltungsrekurskommission wies den Rekurs mit Entscheid vom 25. April 2022, I/1-2021/64, ab und auferlegte die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von CHF 1'000 der X.___ AG (act. G 9.8).



C.

C.a.

Die X.__ AG (Beschwerdeführerin) erhob am 13. Juni 2022 Beschwerde gegen den Entscheid der Verwaltungsrekurskommission vom 25. April 2022. Sie beantragte, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und sie sei im Sinn der Beschwerdebegründung für die Steuerperiode 2014 neu zu veranlagten; unter Kosten- und Entschädigungsfolge. In der Beschwerdebegründung vertrat sie im Wesentlichen die Auffassung, sie unterliege zwar infolge wirtschaftlicher Zugehörigkeit zum Kanton St. Gallen der beschränkten Steuerpflicht. Dieser sei deshalb nachträglich berechtigt, den im Geschäftsjahr 2014 realisierten Buchgewinn aus dem «Projekt B.__» objektmässig zu besteuern. Der Beschwerdegegner habe jedoch verfahrensrechtliche Pflichten (explizit genannt: Art. 176 und Art. 166 des Steuergesetzes [StG; sGS 811.1] betreffend Durchführung der Veranlagung und Beweisabnahme) missachtet, zumal ihm die Vereinbarung vom 22. April 2010 bereits von der Q.__ AG im Rahmen von deren Steuerdeklaration 2010 zur Kenntnis gebracht worden sei. Sie (die Beschwerdeführerin) hätte daher schon ab der Steuerperiode 2010 aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit zum Kanton St. Gallen der beschränkten Steuerpflicht unterliegen. Allein schon der grobe Verstoss gegen Art. 166 StG rechtfertige die Kosten- und Entschädigungsfolgen dem Beschwerdegegner aufzuerlegen. Im Rahmen des «Projekts B.__» sei mit Vereinbarung zwischen der «Z.__ AG» (gemäss Handelsregister wohl: Z1.__ AG) und der Q.__ AG vom 16. März 2010 (act. G 3.13) zugunsten der federführenden «Z.__ AG» ein jährlicher Zins von 8 % auf deren Einlage vereinbart worden. In Kenntnis dieser vertraglichen Bestimmung hätte sie, die Beschwerdeführerin, gegenüber der einfachen Gesellschaft «Projekt B.__» eine prozentual gleichwertige Nachbesserung von Ziff. 1.4 der Vereinbarung vom 22. April 2010 verlangt. Diese Zinskomponente hätte das Nettoergebnis des «Projekts B.__» belastet. Dass es dazu nicht gekommen sei, liege einzig in der Verletzung der Verfahrenspflichten durch den Beschwerdegegner begründet. Unter Berücksichtigung der Verzinsung der aus Eigenmitteln finanzierten Einlage von CHF 2'000'000 resultiere aus dem «Projekt B.__» kein steuerbares Ergebnis im Kanton St. Gallen (anrechenbarer Verlust von insgesamt CHF 210'101). Bei Anrechnung der jährlichen Verzinsung der Kapitaleinlage für das Geschäftsjahr 2014 im Betrag von insgesamt CHF 246'316.30 werde ein Nettoergebnis vorab der anrechenbaren Steuerlasten von rund CHF 36'200 dem Kanton St. Gallen zur ausschliesslichen Besteuerung zugeführt. Ausserdem rügte die Beschwerdeführerin eine interkantonale Doppelbesteuerung (act. G 1).



C.b.

Sowohl die Vorinstanz (act. G 8) als auch der Beschwerdegegner (act. G 11) verzichteten auf eine Vernehmlassung.

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1.

Anfechtungsobjekt bildet der Entscheid der Verwaltungsrekurskommission vom 25. April 2022, I/1-2021/64, betreffend die Kantonssteuern aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2014 (act. G 9.8). Das Verwaltungsgericht ist zum Entscheid in der Sache zuständig. Als Steuerpflichtige, deren Begehren mit dem angefochtenen Entscheid abgewiesen wurde, ist die Beschwerdeführerin zur Beschwerdeerhebung befugt (Art. 196 Abs. 1 StG). Die 30tägige Beschwerdefrist (Art. 196 Abs. 1 StG) wurde mit der am 13. Juni 2022 erhobenen Beschwerde gegen den am 6. Mai 2022 versandten und am 13. Mai 2022 zugestellten Entscheid (vgl. act. G 3.3) gewahrt. Diese erfüllt zudem formell und inhaltlich die gesetzlichen Anforderungen (Art. 161 StG i.V.m. Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege [VRP; sGS 951.1]). Auf die Beschwerde ist daher einzutreten.

2.

Wie die Vorinstanz bereits zutreffend darlegte (E. 2 des angefochtenen Entscheids, act. G 9.8), wurde mit dem Einspracheentscheid vom 13. November 2020 rechtskräftig festgestellt, dass die Beschwerdeführerin aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit zum Kanton St. Gallen (beschränkt) für den Gewinn aus dem «Projekt B. __» steuerpflichtig ist. Gegenstand des vorinstanzlichen sowie des vorliegenden Verfahrens bildet nur noch die Frage nach der Höhe der daraus resultierenden Kantonssteuern aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2014.

2.1.

Juristische Personen mit Sitz und tatsächlicher Verwaltung ausserhalb des Kantons sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, u.a. wenn sie an Grundstücken im Kanton Eigentum, dingliche Rechte oder diesen wirtschaftlich gleichkommende persönliche Nutzungsrechte haben (Art. 72 Abs. 1 lit. c StG). Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt sich die Steuerpflicht auf die Teile des Gewinns und des Kapitals, für die gemäss Art. 72 StG eine Steuerpflicht im Kanton besteht (Art. 73 Abs. 2 StG). Die Abgrenzung der Steuerpflicht für u.a. Grundstücke erfolgt im Verhältnis zu andern Kantonen und zum Ausland nach den Grundsätzen des



Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 74 Abs. 1 StG). Steuerobjekt der vorliegend zu beurteilenden Besteuerung nach Art. 72 Abs. 1 lit. c StG bildet hauptsächlich der Gewinn, der im Jahr 2014 aus der Veräusserung der Immobilie H.__-strasse 00__ realisiert wurde und der Beschwerdeführerin als Gesellschafterin einer einfachen Gesellschaft teilweise zufloss. Für die Besteuerung massgebend ist der Wertzuwachsgegninn. Dieser ergibt sich aus der Differenz zwischen dem Veräusserungserlös und dem Anlagewert bzw. den Anschaffungskosten (Kaufpreis plus wertvermehrnde Aufwendungen; Höhn/Mäusli, Interkantoniales Steuerrecht, 4. Auflage, 2000, § 28 N 11 und N 39; vgl. auch M. Oertle, in: Zweifel/Beusch/de Vries Rilingh [Hrsg.], Basler Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantoniales Steuerrecht, 2. Auflage, 2021, § 33 N 57).

2.2.

Zunächst rügt die Beschwerdeführerin, der Beschwerdegegner habe bei der Prüfung der Steuerdeklaration 2010 durch die Q.__ AG verfahrensrechtliche Pflichten verletzt. Denn schon damals sei ihm die Vereinbarung vom 22. April 2010 vorgelegen. Diese hätte von ihm materiell fundiert geprüft und als Gesellschaftervertrag im Sinn von Art. 530 ff. des Obligationenrechts (OR; SR 220) qualifiziert werden müssen (act. G 1, S. 3). Aus diesem Vorbringen vermag die Beschwerdeführerin schon deshalb nichts zu ihren Gunsten abzuleiten, weil sie im Verfahren der Veranlagung der Steuern der Q.__ AG nicht Partei oder sonstwie daran beteiligt war. Sie legt weder dar noch ist ersichtlich, dass die von ihr im dortigen Verfahren behauptete Pflichtverletzung des Beschwerdegegners ihre Stellung als im Kanton St. Gallen (beschränkt) Steuerpflichtige rechtswirksam betroffen hätte. Irgendwie geartete Aufklärungs- oder Beratungspflichten in Bezug auf die zivilrechtliche Basis für eine die Beschwerdeführerin betreffende Steuerpflicht oblagen dem Beschwerdegegner überdies offenkundig nicht. Unter diesen Umständen durfte sowohl der Beschwerdegegner als auch die Vorinstanz im Einklang mit den von der Beschwerdeführerin angerufenen Art. 166 Abs. 1 oder Art. 176 StG (act. G 1, S. 3 f.) jedenfalls auf weitere Abklärungen verzichten und es kann offenbleiben, ob die das Veranlagungsverfahren der Q.__ AG beschlagenden Vorwürfe zutreffen.



2.3.

Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, sie hätte bei früherer Kenntnis des Zinsanspruchs der «Z.__ AG» in Abänderung der Ziffer 1.4 der Vereinbarung vom 22. April 2010 «mit gehörigem Nachdruck» gegenüber der einfachen Gesellschaft «Projekt B.__» eine Verzinsung ihrer Einlage geltend gemacht und durchgesetzt (act. G 1, S. 5).

2.3.1.

Vorab ist festzuhalten, dass keinerlei rechtsgenügende Hinweise auf einen Kausalzusammenhang zwischen der von der Beschwerdeführerin gerügten Verfahrenspflichtverletzung und der unterbliebenen Vereinbarung eines Zinsanspruchs bestehen. Denn der Beschwerdeführerin wäre es bereits vor dem Abschluss der Vereinbarung vom 22. April 2010 und unabhängig von der Qualifikation als einfache Gesellschaft im Rahmen der Vertragsverhandlungen freigestanden, sich über allfällige anderen Geschäftspartnern von der Q.__ AG gewährte Zinsansprüche zu informieren oder wenigstens diesbezüglich eine Meistbegünstigungsklausel zu vereinbaren, zumal sie gemäss ihrer Darstellung eine starke Verhandlungsmacht besass (siehe hierzu vorstehende E. 2.3). Sie unterliess solche Vorkehrungen und offenbar wurde im Rahmen der Vertragsverhandlungen zur Vereinbarung vom 22. April 2010 ein Zinsanspruch nicht thematisiert. Diese Umstände sprechen dafür, dass es sich beim Zinsanspruch um einen aus der Sicht der Beschwerdeführerin für den Vertragsschluss nicht wesentlichen Gesichtspunkt handelte und sie unbekümmert um allfällige Zinsansprüche der weiteren Beteiligten die Vereinbarung schloss. Ihre Ausführungen zur Durchsetzung eines nachträglichen Zinsanspruchs – deren rechtliche Aussichten ohnehin fraglich wären – scheinen denn auch ausschliesslich auf nachträglichen steuerrechtlichen Motiven zu beruhen.

2.3.2.

Die unter Ausblendung des Zinsaspekts vom Beschwerdegegner vorgenommene Berechnung der Kantonssteuern aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2014 ist – wie bereits im Rekursverfahren (E. 2c des angefochtenen Entscheids, act. G 9.8) – an sich unbestritten geblieben, weshalb auf die entsprechende schlüssig begründete Veranlagungsberechnung verwiesen werden kann (act. G 3.18).

3.

Was die von der Beschwerdeführerin gerügte interkantonale Doppelbesteuerung anbelangt (act. G 1, S. 6), so haben sowohl der Beschwerdegegner (act. G 9.6.8, S. 4) als auch die Vorinstanz (act. G 9.8, E. 2d) zu Recht auf die zur Erschöpfung der



ordentlichen Rechtsmittel gegen die Entscheide des zweitveranlagenden Kantons alternative Möglichkeit eines Revisionsgesuchs im erstveranlagenden Kanton G.____ hingewiesen (zur interkantonalen Doppelbesteuerung als allfälliger Revisionsgrund siehe das Urteil des Bundesgerichts vom 10. Juni 2022, 2C_673/2021, E. 5.1; siehe zum Revisionsanspruch bei Konstellationen interkantonaler Doppelbesteuerung M. E. Looser, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Auflage, 2017, Art. 51 N 24e).

4.

Gemäss vorstehenden Erwägungen ist die Beschwerde abzuweisen. Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine für den Ausgang des Veranlagungs-, Einsprache-, Rekurs- sowie Beschwerdeverfahrens relevante Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften, die eine andere Verteilung der amtlichen Kosten zu begründen vermag (Art. 95 Abs. 2 VRP), ist zu verneinen (siehe vorstehende E. 2.2 f.). Eine Entscheidgebühr von CHF 2'000 ist angemessen (Art. 7 Ziff. 222 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der von der Beschwerdeführerin im gleichen Umfang geleistete Kostenvorschuss ist ihr daran vollumfänglich anzurechnen. Ausseramtliche Kosten sind bei diesem Ausgang nicht zu entschädigen (Art. 98 Abs. 1 und 98^{bis} VRP).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die amtlichen Kosten von CHF 2'000 werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der von ihr geleistete Kostenvorschuss von CHF 2'000 wird ihr daran vollumfänglich angerechnet.

3.

Es werden keine ausseramtlichen Kosten entschädigt.