



Fall-Nr.: B 2018/159
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 31.12.2019
Entscheiddatum: 16.10.2019

Entscheid Verwaltungsgericht, 16.10.2019

Steuerrecht, Art. 180 Abs. 1 StG, Art. 45 Abs. 1 VRP. Die in der Beschwerde vorgebrachten Begründungen bezüglich der geldwerten Leistungen sowie des Verlustvortrags zielen nicht auf die Abänderung der Veranlagungsverfügung ohne steuerbaren Reingewinn und steuerbares Kapital ab. Dem Beteiligungsinhaber kann sodann die Rechtskraft der Veranlagung der Kapitalgesellschaft ohne steuerbaren Gewinn und ohne steuerbares Kapital nicht entgegengehalten werden. Geldwerte Leistungen der Kapitalgesellschaft werden schliesslich beim Beteiligungsinhaber nicht automatisch aufgerechnet (Verwaltungsgericht, B 2018/159). Auf eine gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde trat das Bundesgericht mit Urteil vom 27. November 2019 nicht ein (2C_991/2019).

Entscheid vom 16. Oktober 2019

Besetzung

Abteilungspräsident Eugster; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Scherrer

Verfahrensbeteiligte

X. AG,

Beschwerdeführerin,

gegen

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



Vorinstanz,

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

Gegenstand

Nichteintreten (Kantonssteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 30. September 2014)

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A. Die X.__ AG mit Sitz in Q.__ bezweckt gemäss Handelsregister des Kantons St. Gallen (www.handelsregister.sg.ch) (...). Einziges Verwaltungsratsmitglied mit Einzelunterschrift ist A.__, in M.__/CZ.

In der Bilanz per 30. September 2014 wies die X.__ AG einen Jahresgewinn von CHF 13'658.10 aus. In der Steuererklärung vom 17. November 2015 verrechnete sie diesen mit den Verlusten aus vorhergehenden Geschäftsjahren von insgesamt CHF 161'344 und deklarierte einen steuerbaren Reingewinn von CHF 0.00 und ein steuerbares Eigenkapital von CHF 0.00. Am 19. Juni 2017 veranlagte das kantonale Steueramt die X.__ AG auf der Basis des Rechnungsabschlusses per 30. September 2014 und rechnete dem ausgewiesenen Gewinn geldwerte Leistungen an A.__ sowie nicht nachgewiesene Fremdleistungen, insgesamt CHF 54'104 hinzu. Den für das Geschäftsjahr erhöhten Reingewinn von CHF 67'762 verrechnete sie mit den Vorjahrsverlusten, wodurch für die Kantonssteuer und die direkte Bundessteuer wiederum ein steuerbarer Gewinn von CHF 0.00 resultierte. Das steuerbare Eigenkapital für die Kantonssteuer setzte sie mit CHF 0.00 fest.



B. In der Einsprache gegen die Veranlagung der Kantonssteuer 2014 und der direkten Bundessteuer 2014 vom 7. November 2017 beantragte die X.__ AG zur Hauptsache, die Aufrechnungen nicht verbuchter Einnahmen im Zusammenhang mit der Y.__ AG, K.__, seien fallen zu lassen; ausserdem sei das rechtliche Gehör mit allenfalls weiteren Anträgen zu gewähren. Mit gemeinsamem Entscheid vom 13. November 2017 trat das Kantonale Steueramt mangels Rechtsschutzinteresses auf die Einsprachen nicht ein.

Am 11. Dezember 2017 erhob die X.__ AG bei der Verwaltungsrekurskommission Rekurs gegen den Einspracheentscheid vom 13. November 2017 betreffend die Kantonssteuern und beantragte dessen Aufhebung. Die Verwaltungsrekurskommission schrieb die Eingabe sowohl als Rekurs betreffend die Kantonssteuern als auch als Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 30. September 2014 in ihr Geschäftsverzeichnis ein. Am 28. Dezember 2017 zog die X.__ AG die Beschwerde bezüglich der direkten Bundessteuer zurück. Mit Entscheid vom 29. Mai 2018 schrieb die Verwaltungsrekurskommission die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer – ohne Erhebung amtlicher Kosten – ab; den Rekurs betreffend Kantonssteuern wies sie ab mit der Begründung, das Kantonale Steueramt sei auf die Einsprache zu Recht wegen fehlenden Rechtsschutzinteresses nicht eingetreten (vgl. act. 2, E. 3d).

C. Die X.__ AG (Beschwerdeführerin) erhob gegen den am 6. Juni 2018 versandten Entscheid der Verwaltungsrekurskommission (Vorinstanz) bezüglich der Kantonssteuer 2014 mit Eingabe vom 28. Juni 2018 (Postaufgabe: 29.06.18) Beschwerde beim Verwaltungsgericht. Sie beantragt die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheides unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

Die Vorinstanz beantragte mit Vernehmlassung vom 6. August 2018 die Abweisung der Beschwerde, unter Verweis auf die Erwägungen des angefochtenen Entscheides. Das Kantonale Steueramt (Beschwerdegegner) verzichtete mit Schreiben vom 16. August 2018 auf eine Vernehmlassung und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Auf die Erwägungen des angefochtenen Entscheides und die Ausführungen der Beschwerdeführerin zur Begründung ihrer Anträge sowie die Akten wird, soweit wesentlich, in den Erwägungen eingegangen.



Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1. (...).

2. Die Kognition des Verwaltungsgerichts ist auf Rechtsverletzungen beschränkt; die beschwerdeführende Person kann sich sodann auch darauf berufen, die angefochtene Verfügung oder der angefochtene Entscheid beruhe auf einem unrichtig oder unvollständig festgestellten Sachverhalt (Art. 61 VRP). Das Verwaltungsgericht entscheidet, ohne an die Begehren der Beteiligten gebunden zu sein (Art. 196 Abs. 2 StG).

3. Zu prüfen ist einzig, ob die Vorinstanz den Rekurs gegen den Nichteintretensentscheid des Beschwerdegegners zu Recht abgewiesen hat. Diese begründete die Abweisung damit, dass es der Beschwerdeführerin an einem Rechtsschutzinteresse zur Erhebung der Einsprache gefehlt habe.

3.1. Gemäss Art. 180 Abs. 1 StG kann der Steuerpflichtige gegen die Steuerveranlagung innert 30 Tagen bei der Veranlagungsbehörde schriftlich Einsprache erheben. Nach Art. 45 Abs. 1 VRP ist zur Erhebung des Rekurses berechtigt, wer an der Änderung oder Aufhebung der Verfügung oder des Entscheids ein eigenes schutzwürdiges Interesse dartut. Die hier genannte Voraussetzung des Rechtsschutzinteresses gilt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung für jedes Rechtsmittel, so auch für die Einsprache mit «Rechtsmittelcharakter» (vgl. BGE 140 I 114 E. 2.4; BGer 2C_253/2014 vom 11. Dezember 2014 E. 3.2 mit Hinweisen). Die Befugnis zur Einspracheerhebung in Steuersachen setzt somit ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des angefochtenen Entscheides voraus. Fehlt dieses, ist darauf nicht einzutreten (vgl. Hunziker/Mayer/Knobel in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2016, N 22 zu Art. 140 DBG; Zweifel/Beusch/Casanova/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, direkte Steuern, 2. Aufl. 2018, § 20 Rz. 7).

3.2. Mit Bezug auf die aktuelle Rechtsprechung des Bundesgerichts (BGE 140 I 114 E. 2.4) führt die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid in ihrer Erwägung 3b richtig aus, bei einer sogenannten Null-Veranlagung, die sich aufgrund einer



Verlustverrechnung ergebe, fehle es der steuerpflichtigen Person an einem Feststellungs- oder einem andersartigen Rechtsschutzinteresse, welches sie zur Anfechtung einer Veranlagung berechtige. In dem von der Vorinstanz zitierten Entscheid des Bundesgerichts führt dieses in E. 2.4 aus, dass im Steuerrecht nur die Steuerfaktoren an der Rechtskraft teilhaben würden. Die Erwägungen, die zum Dispositiv führten, hätten lediglich die Bedeutung von Motiven. Die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, auf denen eine rechtskräftige Veranlagung beruhe, könnten an sich in einer späteren Periode abweichend beurteilt werden. Die definitive Veranlagungsverfügung entfalte ihre Wirkung in zeitlicher Hinsicht zudem nur bezüglich der Steuerperiode, für die sie ergangen sei. Werde eine juristische Person mit einem Reingewinn von CHF 0.00 veranlagt, sei damit nur entschieden, dass sie keinen steuerbaren Gewinn erzielt und dementsprechend für das betreffende Steuerjahr keine Steuer zu bezahlen habe. Die Höhe des einer solchen Veranlagungsverfügung zugrundeliegenden Verlustes sei hingegen nicht rechtskräftig festgesetzt worden. Die Steuerbehörden seien daher nach ständiger Praxis befugt, die Höhe der in den Vorjahren geltend gemachten Verluste trotz der Rechtskraft der entsprechenden Veranlagungsverfügung zu überprüfen, wenn sie im Rahmen von Art. 67 DBG (beziehungsweise Art. 86 Abs. 1 StG) über den Abzug von solchen Verlusten zu befinden hätten (vgl. auch BGE 143 II 674 E. 3.1).

3.3. Die Beschwerdeführerin bestreitet nicht, dass der Beschwerdegegner zu Recht für das im Streit liegende Steuerjahr einen steuerbaren Reingewinn von CHF 0.00 sowie ein steuerbares Eigenkapital von CHF 0.00 veranlagt hatte. Somit liegt, wie oben beschrieben, eine Null-Veranlagung vor, der für eine Anfechtung – als Prozessvoraussetzung – das schutzwürdige Interesse fehlt. Die Vorinstanz hat deshalb den Rekurs gegen den Nichteintretensentscheid des Beschwerdegegners zu Recht abgewiesen.

Die mit der Beschwerdeschrift vorgebrachten (materiellen) Begründungen bezüglich der geldwerten Leistung sowie des Verlustvortrages sind unbeachtlich, da diese Vorbringen nicht erkennbar auf die Abänderung der in der Veranlagungsverfügung festgesetzten Steuerfaktoren (steuerbarer Gewinn, steuerbares Kapital), den Steuersatz oder die Steuerbeträge abzielen (vgl. BGer 2C_253/2014 vom 11. Dezember 2014 E. 3.2). Zu den geldwerten Leistungen ist festzuhalten, dass die Veranlagung dieser auf



der Stufe der juristischen Person beim Beteiligungsinhaber zu keinem Aufrechnungsautomatismus führt (vgl. VerwGE B 2018/54-58 und 70 vom 27. Juni 2019, www.gerichte.sg.ch). Dem Beteiligungsinhaber kann zudem die Rechtskraft der Veranlagung der Kapitalgesellschaft – ohne steuerbaren Gewinn und ohne steuerbares Kapital – nicht entgegengehalten werden (O. Margraf, Das Rechtsschutzinteresse in der Steuerverfahrenspraxis, in: StR 72/2017, S. 4-11, Ziff. 2.3b), weshalb die Vorbringen der Beschwerdeführerin betreffend die Beweislast auch kein Rechtsschutzinteresse begründen können. Zudem liegt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung die Aufrechnung geldwerter Leistungen beim Beteiligungsinhaber nicht im (schutzwürdigen) Interesse der Kapitalgesellschaft (vgl. BGer 2C_293/2009 vom 26. März 2010 E. 1.3). Bezüglich der von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Bedenken betreffend die Höhe des Verlustvortrages wird auf E. 3.2 hiervor verwiesen.

4. Zusammenfassend ergibt sich, dass die Vorinstanz zu Recht den Rekurs gegen den Nichteintretensentscheid der Beschwerdegegnerin abgewiesen hat. Die Beschwerde ist deshalb abzuweisen.

5. (...).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.

2. Die Beschwerdeführerin bezahlt die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von CHF 2000 unter Verrechnung mit dem von ihr in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss.

3. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

Der Abteilungspräsident

Der Gerichtsschreiber

Eugster

Scherrer