

Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz Kammer II



II 2024 51

Entscheid vom 20. Oktober 2025

Besetzung

Dr.iur. Jeremias Fellmann, Vizepräsident
Dr.oec. Andreas Risi, Richter
Dr.iur. Frank Lampert, Richter
Dr.iur. Thomas Twerenbold, Gerichtsschreiber

Parteien

A._____ AG,
Beschwerdeführerin,
vertreten durch ...

gegen

Kantonale Steuerkommission, Bahnhofstrasse 15,
Postfach 1232, 6431 Schwyz,
Vorinstanz,

Gegenstand

Gewinn- und Kapitalsteuer (Veranlagungsverfügung 2020 -
kantonale Steuern)

Sachverhalt:

A. Die Steuerpflichtige A._____ AG (CHE-xxx.xxx.xxx) hat Sitz in U._____/SZ und bezweckt die Beratung von anderen Unternehmen in organisatorischen und administrativen Belangen. Sie kann ferner Liegenschaften und Wertschriften erwerben, halten und veräussern. Zu Beginn der Steuerperiode 2019 hielt sie Grundstücke in U._____/SZ, V._____/GR, W._____/ZH und Y._____/ZH, was dort Spezialdomizile begründete. Am 30. September 2019 veräusserte sie das in Y._____/ZH gelegene Grundstück an eine Drittperson. Mit Veranlagungsentscheid vom 5. Oktober 2020 veranlagte die Grundsteuerbehörde Y._____/ZH die Steuerpflichtige mit einem Grundstücksgewinn von CHF 3'506'400.-- und mit einer Grundstücksgewinnsteuer von CHF 946'532.80. Der Veranlagungsverfügung wurde rechtskräftig.

B. Mit Veranlagungsverfügung 2019 vom 19. April 2021 veranlagte die Steuerverwaltung Schwyz die Steuerpflichtige kantonal (nach Steuerauscheidung) mit einem steuerbaren Reingewinn von CHF 0.-- (Reingewinn gesamt CHF 2'484'600.--) und anstelle der Gewinnsteuer mit einer Minimalsteuer von CHF 906.40 basierend auf einem steuerbaren Kapital von CHF 2'266'000.-- (Eigenkapital gesamt CHF 3'271'000.--). Der Reingewinn gesamt CHF 2'484'600.-- setzte sich aus einem Nettoertrag aus Anlage-Liegenschaften von Total CHF 3'885'264.-- (darin enthalten der zürcherische Grundstücksgewinn von CHF 3'506'400.--) und einem Betriebsverlust von Total CHF -1'400'664.-- zusammen. Im Rahmen der Steuerauscheidung wies die Steuerverwaltung Schwyz den Reingewinn gesamt CHF 2'484'600.-- vollumfänglich den beiden Zürcher Gemeinden zu. Die Veranlagungsverfügung 2019 erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

C. Mit Veranlagungsverfügung 2020 vom 12. Dezember 2022 veranlagte die Steuerverwaltung Schwyz die Steuerpflichtige kantonal (nach Steuerauscheidung) mit einem steuerbaren Reingewinn von CHF 23'000.-- (Reingewinn gesamt CHF 165'900.--) sowie mit einem steuerbaren Eigenkapital von CHF 1'771'000.-- (Eigenkapital gesamt CHF 3'437'000.--). Dabei wurde der Reingewinn gesamt CHF 165'900.-- im Umfang von CHF 142'900.-- der Zürcher Gemeinde W._____/ZH zugewiesen. Abweichend von der Steuererklärung wurde der kantonal im Kanton Schwyz geltend gemachte Verlustvortrag nicht berücksichtigt, weil dieser im Jahr 2019 im Kanton Zürich im Rahmen der Grundstücksgewinnsteueranlagung an den Grundstücksgewinn hätte angerechnet werden müssen.

D. Mit Eingabe vom 9. Januar 2023 erhob die Steuerpflichtige gegen die Veranlagungsverfügung 2020 Einsprache und beantragte, es sei die Doppelbesteuerung auf dem Grundstücksgewinn des Grundstückverkaufs in Y._____/ZH vom 30. September 2019 zu beseitigen. In verfahrensrechtlicher Hinsicht wurde sinngemäss die Sistierung des Einspracheverfahrens beantragt, weil im Kanton Zürich ein Revisionsbegehren gegen die Grundstückgewinnsteuerveranlagung 2019 eingereicht worden sei. Mit Revisions-Entscheid vom 22. März 2023 ist die Grundsteuerbehörde Y._____/ZH auf das Revisionsgesuch der Steuerpflichtigen vom 11. Januar 2023 nicht eingetreten. Im Rahmen eines Telefongesprächs vom 7. Juni 2023 teilte die Steuerpflichtige der Steuerverwaltung Schwyz mit, dass ein Steuerkommissionsentscheid gewünscht werde. Abweichend vom Sistierungsantrag werde ein letztinstanzlicher Entscheid im Kanton Schwyz angestrebt. Nach Ansicht der Steuerpflichtigen sei dieser Voraussetzung für den weiteren Instanzenzug im Kanton Zürich. Mit Einspracheentscheid vom 24. April 2024 wies die Kantonale Steuerkommission die Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung 2020 ab.

E. Mit Eingabe vom 31. Mai 2024 (Postaufgabe: 31.5.2024) erhebt die Steuerpflichtige fristgerecht Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerkommission vom 24. April 2024, mit den folgenden Anträgen:

- Der angefochtene Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerkommission vom 24. April 2024 sei aufzuheben und die Doppelbesteuerung auf dem Grundstücksgewinn des Grundstückverkaufs in Y._____/ZH vom 30. September 2019 sei zu beseitigen. Der steuerbare Gewinn für die Kantonalen Steuern 2020 sei auf CHF null zu veranlagern und ein Verlustvortrag von CHF -855'761 für die nachfolgenden Steuerperioden anzuerkennen.
- Unter Kosten- und Parteientschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdegegnerschaft.

Mit Vernehmlassung vom 12. Juni 2024 beantragt die Vorinstanz, die Beschwerde sei unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin abzuweisen.

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1. Hier ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung Schwyz zu Recht in der Veranlagungsverfügung 2020 eine Verlustverrechnung verweigerte, weil der (Ausscheidungs-) Verlust aus dem Vorjahr 2019 nach den Doppelbesteuerungsregeln (vollumfänglich) vom Kanton Zürich zu übernehmen war und somit in der Steuerperiode 2020 gar kein verrechenbarer (Ausscheidungs-) Verlust mehr übriggeblieben ist. Ergeben sich bei der interkantonalen Steuerauscheidung von Unter-

nehmen bzw. von zum Geschäftsvermögen gehörenden Liegenschaften Ausscheidungsverluste, sind diese gemäss der im Jahr 2004 eingeleiteten und seither kontinuierlich weiterentwickelten Rechtsprechung des Bundesgerichts zu vermeiden (BGE 131 I 249; BGE 131 I 285; BGE 132 I 220; siehe Kreisschreiben 27 der Schweizerischen Steuerkonferenz zur Vermeidung von Ausscheidungsverlusten vom 15.3.2007). Diese Regel geht allfälligen kantonalen Bestimmungen vor und gilt unabhängig davon, ob der Liegenschaftenkanton den Wertzuwachs mit der Einkommens- resp. Gewinnsteuer oder mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst (Urteil BGer 2C_375/2011 vom 22.3.2011 E. 6.1). In diesem Fall muss der Liegenschaftenkanton einen Geschäftsverlust, den die Unternehmung in anderen Kantonen erleidet, übernehmen, sofern verrechenbares Substrat vorhanden ist. In Kantonen, die – wie der Kanton Zürich – Wertzuwachsgewinne und die übrigen Gewinne (resp. das Einkommen) separat besteuern, ist ein solcher Verlust auf den Grundstückgewinn anzurechnen, soweit dieser Verlust nicht mit Erträgen (inkl. wieder eingebrachten Abschreibungen) bei der kantonalen Staatssteuer verrechenbar ist (vgl. dazu zum Ganzen: StRG ZH, 22.4.2021, GR.2020.5, E. 4a mit Hinweisen).

2.1 Die Vorinstanz prüfte im angefochtenen Einspracheentscheid, ob die Steuerverwaltung Schwyz zu Recht in der Vorperiode von der Möglichkeit einer vollständigen Verlustverrechnung im Liegenschaftenkanton Zürich ausgehen konnte, mit dem Ergebnis, dass in der Steuerperiode 2020 kein Verlustvortrag besteht. Die Vorinstanz erwog, die Beschwerdeführerin hätte im Kanton Zürich nach dem kantonalen Recht (§ 224a StG-ZH) eine Verlustanrechnung beantragen können und müssen. In der Steuerperiode 2019 sei der Betriebsverlust, in Übereinstimmung mit den Grundsätzen zur Vermeidung von Ausscheidungsverlusten (KS SSK Nr. 27, Ziff. 3.2), zuerst mit dem Nettoertrag aus Anlage-Liegenschaften in der Gemeinde U._____/SZ verrechnet worden. Der verbleibende Betriebsverlust sei, zusammen mit dem Gewinnungskostenüberschuss aus der Gemeinde V._____/GR, an die beiden Gemeinden im Kanton Zürich, W._____/ZH und Y._____/ZH, ausgeschieden worden. Nach diesem Ausgleich sei in den letztgenannten Gemeinden ein positiver Reingewinn verblieben. Entsprechend bestehe aus der Steuerperiode 2019 kein Verlustvortrag, welcher in der Steuerperiode 2020 zur Anrechnung gebracht werden könne. Somit würde im vorliegenden Fall der Kanton Schwyz als Sitzkanton, wenn er den beantragten Verlustvortrag zum Abzug zulassen würde, einen Verlust übernehmen, der eigentlich vom Kanton Zürich zu tragen wäre. Die im Kanton Zürich nicht erfolgte Verlustanrechnung könne jedenfalls eine Verlustübernahme durch den Kanton Schwyz nicht begründen. Zusammenfassend ergebe sich, dass die

Steuerverwaltung Schwyz zu Recht von der Möglichkeit einer vollständigen Verlustanrechnung im Kanton Zürich ausgegangen sei.

2.2 Die Beschwerdeführerin macht in der Beschwerde geltend, sie sei davon ausgegangen, dass der Verlust aus dem verbleibenden Geschäft als Verlustvortrag im Kanton Schwyz anerkannt werde. Dementsprechend habe sie in der Steuererklärung 2019 für die Kantonssteuer stimmig einen Verlust deklariert und auf die Situation einer möglichen Doppelbesteuerung aufmerksam gemacht. Mit Veranlagungsverfügung 2019 habe die Steuerverwaltung Schwyz für die kantonalen Steuern erwartungsgemäss einen Gewinn von CHF null veranlagt. Dass der deklarierte Verlust nicht als Verlustvortrag anerkannt werde, sei aus der Veranlagungsverfügung 2019 nicht offensichtlich gewesen. Verlustvorträge seien nicht Teil der veranlagten Steuerfaktoren und würden in diesen auch nicht erwähnt. An den Steuerfaktoren selber hätte sich durch eine Einsprache daher nichts geändert. Aus diesem Grund hätte auch objektiv nicht der Rechtsweg dagegen beschritten werden können. Eine Einsprache gegen die von der Steuerverwaltung Schwyz angenommene, aber nicht veranlagte Höhe der Verlustvorträge (ohne eine Änderung der veranlagten Steuerfaktoren) sei erst dann möglich, wenn es zur Besteuerung von Gewinn komme, was vorliegend erst mit der Veranlagung 2020 der Fall sei. In der Folge sei sie davon ausgegangen, dass der Verlustvortrag für die Steuerperiode 2020 weiter bestehe. Diesen habe sie in der Steuererklärung 2020 wiederum für die Kantonssteuer deklariert und an den Jahresgewinn angerechnet, womit ein steuerbarer Reinverlust deklariert worden sei. Mit Veranlagungsverfügung 2020 habe die Steuerverwaltung Schwyz für die kantonalen Steuern einen steuerbaren Gewinn veranlagt, und der deklarierte Verlustvortrag aus dem Vorjahr sei nicht anerkannt worden. Somit resultiere aus diesem Gewinn eine unerlaubte Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV), da derselbe Gewinn bereits mit der Grundstückgewinnsteuer in Y. _____/ZH besteuert worden sei (oder anders gesagt, der Verlust auch in Y. _____/ZH nicht reduzierend an den steuerbaren Gewinn angerechnet worden sei). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung über die Verlustanrechnung im interkantonalen Verhältnis wäre der Verlust mit dem Grundstückgewinn 2019 im Kanton Zürich bzw. in der Gemeinde Y. _____/ZH zu verrechnen. Nichtsdestotrotz sei die Gemeinde Y. _____/ZH nicht auf das Revisionsbegehren / Wiedererwägungsgesuch eingetreten. Deshalb verbleibe nur noch die Möglichkeit, den Rechtsweg im zweitveranlagenden Kanton (Kanton Schwyz) zu begehen, um dann im Falle einer Abweisung ans Bundesgericht gelangen zu können und dort eine Beseitigung der Doppelbesteuerung im Kanton Zürich zu erwirken.

2.3 Ergänzend nimmt die Vorinstanz in der Vernehmlassung zu den einzelnen Punkten Stellung. Aufgrund des in der Veranlagungsverfügung 2019 aufgeführten positiven steuerbaren Reingewinns (Reingewinn gesamt CHF 2'484'600.--) werde bestritten, dass vorliegend die bundesgerichtliche Rechtsprechung zur Nullveranlagung Anwendung finden könne. Insbesondere werde bestritten, dass aufgrund der Veranlagungsverfügung 2019 noch Verlustvorträge bestehen würden, welche in der hier strittigen Steuerperiode 2020 zur Anrechnung gebracht werden könnten. Dies wäre vorliegend nur der Fall, wenn in der Veranlagungsverfügung 2019 die Gesamtfaktoren bzw. der total steuerbare Reingewinn mit Null veranlagt worden wäre. Mit anderen Worten sei bereits aus den veranlagten Steuerfaktoren ersichtlich, dass der (Betriebs-)Verlust vollumfänglich zur Verrechnung gebracht worden sei. Wie die Beschwerdeführerin selbst anerkenne, wäre vorliegend der verbleibende (Betriebs-)Verlust mit dem Grundstückgewinn im Kanton Zürich zu verrechnen gewesen. Die vorliegende Beschwerde laufe somit darauf hinaus, dass aufgrund der unterlassenen Verrechnung mit der Grundstückgewinnsteuer im Kanton Zürich eine Verlustübernahme durch den Kanton Schwyz in der Steuerperiode 2020 zu vollziehen sei. Es werde insbesondere bestritten, dass das Nichteintreten der Gemeinde Y. _____/ZH auf das Revisionsbegehren / Wiedererwägungsgesuch der Beschwerdeführerin die Verlustübernahme durch den Kanton Schwyz zu begründen vermöge.

3. Die Veranlagungsverfügung 2019 im Kanton Schwyz wurde von der Beschwerdeführerin nicht angefochten. Die Beschwerdeführerin hatte dazu an sich keinen Anlass, nachdem sie durch die Steuerverwaltung Schwyz kantonal (nach Steuerausscheidung) mit einem steuerbaren Reingewinn von CHF 0.-- (Reingewinn gesamt CHF 2'484'600.--) und anstelle der Gewinnsteuer mit einer Minimalsteuer von CHF 906.40 basierend auf einem steuerbaren Kapital von CHF 2'266'000.-- (Eigenkapital gesamt CHF 3'271'000.--) veranlagt wurde. Im Rahmen der interkantonalen Steuerausscheidung ist der Verlust aus dem verbleibenden Geschäft im Kanton Schwyz den beiden Zürcher Gemeinden zugewiesen und mit dem dort vorhandenen Substrat verrechnet worden. Insofern wurde beim steuerbaren Reingewinn im Kanton Schwyz gewissermassen eine "schwarze Null" veranlagt. Da die Beschwerdeführerin jedoch die Übernahme des Verlusts aus dem verbleibenden Geschäft durch den Kanton Schwyz verlangt, hätte die Beschwerdeführerin die Veranlagung im Kanton Schwyz dennoch anfechten können und müssen, wenn sie hätte sicherstellen wollen, dass der Kanton Schwyz den anrechenbaren Geschäftsverlust für die doppelbesteuerungsrechtliche Abwicklung für sich verbindlich festlegt (BGE 132 I 220 E. 6). Bereits aus diesem Grund konnte und durfte deshalb die Beschwerdeführerin nicht davon ausgehen, dass der Verlust aus dem verbleibenden Geschäft im Kanton

Schwyz anerkannt würde und als mit allfälligen Gewinnen späterer Jahre verrechenbarer Verlustvortrag weiterbestehen würde. Im Übrigen hätte aber auch die Anfechtung der Veranlagungsverfügung 2019 im Kanton Schwyz nichts daran geändert, dass der Kanton Schwyz bei der Steuerauscheidung die Rechtsprechung des Bundesgerichts zur Vermeidung von Ausscheidungsverlusten zu beachten hat. Die Steuerverwaltung Schwyz hat deshalb auch in der Veranlagungsverfügung 2020 zu Recht eine Verlustverrechnung im Kanton Schwyz verweigert, weil in der Steuerperiode 2019 der Verlust aus dem verbleibenden Geschäft nach den Doppelbesteuerungsregeln (vollumfänglich) vom Kanton Zürich zu übernehmen war und somit gar kein verrechenbarer Verlust mehr übriggeblieben ist. Es hat auch als ausgeschlossen zu gelten, dass es zu einer Weiter- bzw. Rückübertragung des Verlusts auf den Kanton Schwyz als Hauptsteuerdomizil kommen kann (vgl. Urteil BGer 2C_164/2020 vom 6.10.2020 E. 3.2). Daran ändert auch nichts, dass die Grundsteuerbehörde Y._____/ZH mit Revisionsentscheid vom 22. März 2023 auf das Revisionsgesuch der Beschwerdeführerin vom 11. Januar 2023 nicht eingetreten ist. Das führt jedenfalls nicht dazu, dass deshalb der nach den Doppelbesteuerungsregeln (vollumfänglich) im Kanton Zürich anrechenbare Verlust nachträglich durch den Kanton Schwyz zu übernehmen wäre. Ob die Beschwerdeführerin im Falle der Abweisung der Beschwerde im zweitveranlagenden Kanton (Kanton Schwyz) bei einem Weiterzug ans Bundesgericht dort eine Beseitigung der Doppelbesteuerung im Kanton Zürich erwirken kann, muss hier nicht beurteilt werden (vgl. dazu zuletzt Urteile BGer 9C_258/2024 vom 21.5.2025; 9C_489/2024 vom 1.5.2025, zur Publikation vorgesehen).

4. Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen. Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des Verfahrens der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und es besteht auch kein Anspruch auf eine Parteientschädigung (vgl. § 128 StG i.V.m. § 72 Abs. 2 und § 74 Abs. 1 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes [VRP; SRSZ 234.110] vom 6.6.1974).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens (Gerichtsgebühr, Kanzleikosten und Barauslagen) von CHF 2'500.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie hat am 5. Juni 2024 einen Kostenvorschuss von CHF 2'500.-- bezahlt, so dass die Rechnung ausgeglichen ist.
3. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung Beschwerde* in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, erhoben werden (Art. 42 und 82ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110] vom 17.6.2005).
4. Zustellung an:
 - den Vertreter der Beschwerdeführerin (2/R)
 - die Vorinstanz (EB)
 - und den Gemeinderat U._____/SZ (A; im Dispositiv).

Schwyz, 20. Oktober 2025

Im Namen des Verwaltungsgerichts

Der Vizepräsident:

Der Gerichtsschreiber:

***Anforderungen an die Beschwerdeschrift**

Die Beschwerdeschrift ist in einer Amtssprache (Deutsch, Französisch, Italienisch, Romansch Grischun) abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. In der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt. Die Urkunden, auf die sich die Partei als Beweismittel beruft, sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat; der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Versand: 28. Oktober 2025