

WBE.2025.62 / nw / wm

(3-RV.2022.34)

Art. 13

Urteil vom 24. April 2025

Besetzung

Verwaltungsrichter J. Huber, Vorsitz

Verwaltungsrichter Michel

Verwaltungsrichter Winkler

Gerichtsschreiberin Waldmeier

Beschwerde-
führerin

A. _____ AG

vertreten durch Natalia Roos, Altenburger Ltd legal + tax, Seestrasse 39,
8700 Küsnacht ZH

gegen

Kantonales Steueramt, Geschäftsbereich Recht, Rechtsdienst,
Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

Gegenstand

Beschwerdeverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2010

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 19. Dezember 2024

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

1.

Die A. _____ AG reichte am 1. Juli 2011 die Steuererklärung 2010 ein. Gemäss den dem Verwaltungsgericht vorliegenden Akten hat das zuständige Kantonale Steueramt (KStA), Sektion juristische Personen, mit Ausnahme von alljährlichen Schreiben zur Unterbrechung der Verjährungsfristen (2013–2020), über einen Zeitraum von knapp zehn Jahren keine Handlungen oder Abklärungen im Hinblick auf die Veranlagung der Steuerperiode 2010 unternommen. Gemäss eigenen Angaben tauschte sich das KStA während dieser Zeit mit dem kantonalen Steueramt Zürich als zuständige Steuerbehörde am Hauptsteuerdomizil aus, entsprechende Unterlagen sind den Akten aber nicht zu entnehmen. Erst mit Schreiben vom 21. April 2021 forderte das KStA die A. _____ AG zur Aktenergänzung für die Steuerperioden 2008–2014 auf.

2.

Mit Verfügung vom 11. August 2021 veranlagte das KStA die A. _____ AG für die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 1'276'443.00 (Anteil Kanton Aargau: 100 %) und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. 250'000.00 (Anteil Kanton Aargau: 32.710 %). Dabei wurde dem deklarierten Reingewinn von Fr. 52'443.00 ein Betrag von Fr. 300'000.00 aus nicht anerkannter Wertberichtigung einer Liegenschaft in Q. _____ hinzugerechnet. Daneben wurde ein Betrag von Fr. 314'000.00 aus nicht nachgewiesenen Investitionen in eine Liegenschaft in Q. _____ aufgerechnet, welcher durch Bildung einer Minusreserve in gleicher Höhe glattgestellt wurde. Ferner wurde eine Aufrechnung aus nicht nachgewiesenen Investitionen in eine Liegenschaft in R. _____ von Fr. 802'000.00 vorgenommen. Ebenso wurde eine in der Vorperiode gebildete steuerliche Minusreserve von Fr. 409'000.00 bezüglich der Liegenschaft in R. _____ aufgelöst, wodurch sich der steuerbare Reingewinn entsprechend erhöhte. Schliesslich wurden dem steuerbaren Reingewinn der A. _____ AG Fr. 535'000.00 aus nicht nachgewiesenen Investitionen in eine Liegenschaft in S. _____ hinzugerechnet, dieser Betrag wurde jedoch durch die Bildung einer Minusreserve in gleicher Höhe glattgestellt. Für die gesamten Aufrechnungen von Fr. 1'511'000.00 (Fr. 300'000.00 + Fr. 802'000.00 + Fr. 409'000.00) wurde eine Steuerrückstellung von Fr. 287'000.00 gewährt.

B.

Die von der A. _____ AG dagegen erhobene Einsprache wies das KStA mit Einspracheentscheid vom 19. Januar 2022 ab.

C.

Den dagegen von der A. _____ AG erhobenen Rekurs wies das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, mit Urteil vom 19. Dezember 2024 ab. Das Urteil wurde dem Rechtsvertreter der A. _____ AG am 17. Januar 2025 zugestellt.

D.

1.

Dagegen liess die A. _____ AG mit Eingabe vom 17. Februar 2025 Beschwerde mit den folgenden Anträgen erheben:

1.

Es sei das Urteil des Spezialverwaltungsgerichts des Kantons Aargau vom 19. Dezember 2024 aufzuheben und der steuerbare Gewinn für die Steuerperiode 2010 für die Kantons- und Gemeindesteuern auf CHF 52'443 zu reduzieren;

2.

Eventualiter sei das Urteil des Spezialverwaltungsgerichts des Kantons Aargau vom 19. Dezember 2024 aufzuheben und die Sache zur Begründung und zum Neuentscheid an die Beschwerdegegnerin zurückzuweisen;

3.

Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der Rekursgegnerin.

2.

In seiner Eingabe vom 18. Februar 2025 verzichtete das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, auf die Erstattung einer Vernehmlassung.

3.

Das KStA beantragte in ihrer Beschwerdeantwort vom 19. März 2025 die Gutheissung der Beschwerde und die Festsetzung des steuerbaren Rein gewinns auf Fr. 52'443.00. Aufgrund des gleichlautenden Antrages der Steuerpflichtigen würden sich weitere Ausführungen zu den Vorbringen der Steuerpflichtigen betreffend die Wahrung des rechtlichen Gehörs und des Beschleunigungsgebotes erübrigen.

4.

Das Verwaltungsgericht hat den Fall am 24. April 2025 beraten und entschieden.

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

I.

1.

Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, in Kantons- und Gemeindesteuersachen (§ 198 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG;

SAR 651.100]; § 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG; SAR 271.200]). Es ist somit zur Behandlung des vorliegenden Falls zuständig und überprüft den angefochtenen Entscheid im Rahmen der Beschwerdeanträge auf unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts sowie Rechtsverletzungen (§ 199 StG; § 48 Abs. 2 und § 55 Abs. 1 VRPG).

2.

Die übrigen Prozessvoraussetzungen geben zu keinen Bemerkungen Anlass. Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist vollumfänglich einzutreten.

II.

1.

Die Parteien begehren mit übereinstimmenden Anträgen die Festsetzung des steuerbaren Gewinns auf Fr. 52'443.00. Das Verwaltungsgericht hat es in langjähriger Praxis zum Verwaltungsrechtspflegegesetz vom 9. Juli 1968 (aVRPG; SAR 271.100) stets als zulässig erachtet, übereinstimmenden Anträgen der Beteiligten zur Erledigung des Verfahrens stattzugeben, sofern sich diese als gesetzmässig erweisen und allfällige Zugeständnisse der Parteien sich innerhalb des Spielraumes halten, den das Gesetz ohnehin gewährt, und sie nicht unzumutbar erscheinen; nur in diesem beschränkten Rahmen ist im öffentlichen Recht Raum für "Vergleiche" (Urteil des Verwaltungsgerichts WBE.2022.179 vom 23. August 2022, Erw. 2.2.2; vgl. Aargauische Gerichts- und Verwaltungsentscheide [AGVE] 1991, S. 383; 1982, S. 286 ff.; 1972, S. 285 f.).

Mit dem neuen VRPG wurde für den Vergleich in § 19 eine gesetzliche Grundlage geschaffen. Danach sind die Behörden zum Abschluss von Vergleichen berechtigt, wenn eine einvernehmliche Lösung vorteilhaft erscheint; die öffentlichen Interessen sind zu beachten (§ 19 Abs. 1 VRPG). Das Verfahren wird durch Sachentscheid abgeschlossen (§ 19 Abs. 2 VRPG). Grundlage dieses Sachentscheids ist die Parteierklärung, wenn auch verbunden mit der richterlichen Prüfung, ob sich die Parteierklärung an den Spielraum hält, den das Gesetz gewährt (Botschaft des Regierungsrats des Kantons Aargau an den Grossen Rat vom 14. Februar 2007 [07.27], VRPG, Bericht und Entwurf zur ersten Beratung, S. 30).

2.

Die Beschwerdeführerin macht eine schwerwiegende Verletzung des rechtlichen Gehörs, eine Verletzung des Beschleunigungsgebots und eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben geltend. In materieller Hinsicht geht es in der Beschwerde um die Frage, ob gewisse Investitionen in eine Liegenschaft in R._____ sowie die Wertberichtigung einer Liegenschaft in Q._____ geschäftsmässig begründet sind oder nicht.

3.

Das KStA hat in ihrer Beschwerdeantwort nicht ausgeführt, weshalb sie – entgegen ihrer Auffassung in den vorinstanzlichen Verfahren – die Gutheissung der Beschwerde beantragt.

4.

Im Verfahren WBE.2024.432 (Urteil vom 29. Januar 2025), in welchem es um die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 der A. _____ AG ging, hiess das Verwaltungsgericht die Beschwerde der A. _____ AG gegen das Urteil des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, gut, weil das Recht zur Festsetzung der fraglichen Steuern verjährt war. Des Weiteren führte es im Rahmen einer summarischen Prüfung aus, dass die Beschwerde, wäre die Veranlagungsverjährung nicht eingetreten, voraussichtlich wegen der gerügten Verletzung des rechtlichen Gehörs gutgeheissen und das angefochtene Urteil des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, aufgehoben worden wäre.

5.

Das vorliegende Verfahren weist grosse Parallelen zum bereits beurteilten Verfahren WBE.2024.432 betreffend die Steuerperiode 2009 auf, zumal sich auch vorliegend die Frage der Verletzung des rechtlichen Gehörs stellt und die Veranlagung lange zurückliegt. Die absolute Veranlagungsverjährung der Kantons- und Gemeindesteuern 2010 tritt am 1. Januar 2026 ein (vgl. § 177 Abs. 4 StG). Entsprechend den summarischen Erwägungen im Urteil vom 29. Januar 2025 im Verfahren WBE.2024.432 musste das KStA damit rechnen, dass ohne das Vorliegen übereinstimmender Parteianträge die Beschwerde gutgeheissen und die Sache (im Sinne des Eventualantrages) an das KStA oder die Vorinstanz zurückgewiesen werden könnte. Damit würde die *rechtskräftige* Festsetzung der Kantons- und Gemeindesteuern 2010 vor Ablauf der absoluten Verjährungsfrist äusserst unrealistisch. Darin ist wohl auch der Grund zu sehen, weshalb das KStA nunmehr die Festsetzung des steuerbaren Gewinns auf Fr. 52'433.00 beantragt.

Gemäss § 68 Abs. 1 lit. b StG können geschäftsmässig begründete Aufwendungen vom steuerbaren Reingewinn in Abzug gebracht werden. Die in materieller Hinsicht zu beurteilende Frage, ob die Aufwendungen der Beschwerdeführerin als geschäftsmässig begründet zu qualifizieren sind oder nicht, bewegt sich somit im Rahmen des Gesetzes. Durch die Gutheissung der Beschwerde wird angesichts der drohenden Verjährung in pragmatischer Weise sichergestellt, dass das Steuersubstrat der Periode 2010 infolge Verjährung nicht gänzlich verlustig geht. Die Beschwerdeführerin erfährt durch eine Festsetzung des steuerbaren Gewinns auf Fr. 52'433.00 keinerlei Nachteile, da dies vollumfänglich ihrem Hauptbegehren entspricht. Im Ergebnis ist daher kein Grund ersichtlich, weshalb den übereinstimmenden Anträgen nicht zu folgen ist.

6.

Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerde gutzuheissen und der steuerbare Gewinn für die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 auf Fr. 52'433.00 festzusetzen.

III.

1.

1.1

In Bezug auf die Kosten vor Verwaltungsgericht liegen keine übereinstimmenden Anträge der Parteien vor. Entsprechend sind die Verfahrenskosten nach Massgabe des Unterliegens und Obsiegens auf die Parteien zu verlegen (§ 189 Abs. 1 StG). Mit der Festsetzung des steuerbaren Gewinns auf Fr. 52'433.00 obsiegt die Beschwerdeführerin mit ihrem Hauptantrag vollumfänglich.

1.2

Den Behörden werden Verfahrenskosten nur auferlegt, wenn sie schwerwiegende Verfahrensmängel begangen oder willkürlich entschieden haben (§ 31 Abs. 2 VRPG).

Gemäss den dem Verwaltungsgericht vorliegenden Unterlagen hat das KStA nach Eingang der Steuererklärung 2010 während fast zehn Jahren die Veranlagung der Steuerperiode 2010 nicht aktiv vorangetrieben (siehe vorne lit. A.1). Diese lange Untätigkeit lässt sich nicht mit der vom KStA angeführten Begründung rechtfertigen, man habe zuerst die Steuerveranlagung bzw. -ausscheidung des Hauptsitzes (Kanton Zürich) abwarten wollen. Das KStA hat deshalb das in Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) verankerte Beschleunigungsgebot massiv verletzt, das in Verfahren vor Gerichts- und Verwaltungsinstanzen den Anspruch auf Beurteilung innert angemessener Frist gewährt. Darüber hinaus hat das KStA mit seiner Untätigkeit den drohenden Eintritt der absoluten Veranlagungsverjährung zu verantworten. Aufgrund dieser schwerwiegenden Verfahrensmängel sind dem unterlegenen KStA die Verfahrenskosten für das vorliegende Verwaltungsgerichtsverfahren aufzuerlegen.

1.3

Ausgehend von einem Streitwert von Fr. 175'850.00 und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass das Verfahren nicht vollständig durchgeführt werden musste, betragen die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten Fr. 2'500.00 (§ 29 Abs. 1 VRPG; § 20 Abs. 1, 2 und 5 i. V. m. § 7 Abs. 1 des Gebührendekrets vom 19. September 2023 [GebührD; SAR 662.110]).

1.4

Der obsiegenden steuerpflichtigen Person wird für die Vertretung durch eine Anwältin oder einen Anwalt, eine Notarin oder einen Notar oder durch

eine Steuerberaterin oder einen Steuerberater eine angemessene Entschädigung zugesprochen (§ 189 Abs. 2 StG). Dementsprechend hat das KStA der Beschwerdeführerin antragsgemäss die im verwaltungsgerichtlichen Verfahren entstandenen Parteikosten zu ersetzen.

Die Beschwerdeführerin ist anwaltlich vertreten, womit die Bestimmungen des Dekrets über die Entschädigung der Anwälte vom 10. November 1987 (Anwaltstarif [AnwT]; SAR 291.150) herangezogen werden. Die Entschädigung in vermögensrechtlichen Streitsachen bemisst sich nach dem Streitwert (§ 8a Abs. 1 AnwT). Der Streitwert beläuft sich auf Fr. 175'850.00, weshalb die anwaltliche Entschädigung im Beschwerdeverfahren Fr. 5'000.00 bis Fr. 15'000.00 beträgt (§ 8a Abs. 1 lit. a Ziff. 4 AnwT). Innerhalb der vorgesehenen Rahmenbeträge richtet sich die Entschädigung nach dem mutmasslichen Aufwand des Vertreters, nach der Bedeutung und der Schwierigkeit des Falles (§ 8a Abs. 2 AnwT). Im konkreten Fall sind die Bedeutung der Streitsache und die Schwierigkeit des Falls als mittel einzustufen. Der mutmassliche Aufwand der Vertretung ist im Verfahren vor Verwaltungsgericht als niedrig einzustufen, da die Beschwerdeführerin bereits im Rekursverfahren durch dasselbe Unternehmen vertreten war, was den Aufwand im nachfolgenden Beschwerdeverfahren reduziert hat. Ferner wurde kein zweiter Schriftenwechsel durchgeführt und es fand keine Verhandlung statt. Unter diesen Umständen erscheint eine Entschädigung in Höhe von Fr. 5'500.00 (inkl. Auslagen und MWST) für das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht als angemessen, welche der Beschwerdeführerin durch das KStA zu ersetzen ist.

2.

Ausgehend davon, dass die Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren vollumfänglich obsiegt, sind auch die Kosten des vorinstanzlichen Rekursverfahrens, für die es keine übereinstimmenden Anträge gibt, neu zu verlegen. Die Verfahrenskosten gehen dabei gemäss § 189 Abs. 1 StG und § 31 Abs. 2 VRPG vollumfänglich zu Lasten des Staates.

Die Beschwerdeführerin hat entsprechend dem Verfahrensausgang auch im vorinstanzlichen Rekursverfahren Anspruch auf eine volle Parteientschädigung. Entsprechend den unbestrittenen Ausführungen der Vorinstanz ist diese auf Fr. 6'000.00 (inkl. Auslagen und MWST) festzusetzen (Erw. 13.2 des angefochtenen Entscheids; § 8a Abs. 1 lit. a Ziff. 3 und Abs. 2 AnwT).

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

In Gutheissung der Beschwerde wird das Urteil des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, vom 19. Dezember 2024 aufgehoben und der steuerbare Reingewinn auf Fr. 52'443.00 festgesetzt.

2.

2.1

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Gerichtsgebühr von Fr. 2'500.00, sind vom Kantonalen Steueramt zu bezahlen.

2.2

Die Kosten des vorinstanzlichen Rekursverfahrens gehen zu Lasten des Kantons.

3.

3.1

Das Kantonale Steueramt wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin die vor Verwaltungsgericht entstandenen Parteikosten in Höhe von Fr. 5'500.00 (inkl. Auslagen und MWST) zu ersetzen.

3.2

Das Kantonale Steueramt wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin die vor Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, entstandenen Parteikosten in Höhe von Fr. 6'000.00 (inkl. Auslagen und MWST) zu ersetzen.

Zustellung an:

die Beschwerdeführerin (Vertreterin)
das Kantonale Steueramt
die Eidgenössische Steuerverwaltung

Mitteilung an:

das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht, kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonalem Recht innert **30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, Schweizerhofquai, 6004 Luzern, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110] vom 17. Juni 2005).

Aarau, 24. April 2025

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiberin:

J. Huber

Waldmeier