

3-RV.2018.90

3-BB.2018.6

P 33

Urteil vom 25. Februar 2021

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Mazzocco
 Richter Schorno
 Gerichtsschreiberin Bernhard

Rekurrentin **A. _____ GmbH**

vertreten durch K-Vis AG, Herr David Kunz, Mellingerstrasse 207,
5405 Baden-Dättwil

Gegenstand **Einspracheentscheid des Steueramtes des Kantons Aargau,
Sektion juristische Personen, vom 6. April 2018**
betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013 (1. Juli 2012 bis
31. Dezember 2013) und direkte Bundessteuer 2013

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Die A. GmbH deklarierte mit der Steuererklärung 2013 unter Beilage der Jahresrechnung 2012/2013 einen steuerbaren Reingewinn von CHF 39'334.00 und ein steuerbares Eigenkapital von CHF 59'344.00. Im Anlagevermögen wurde die Beteiligung an der C. AG (nachfolgend: C. Beteiligung) mit CHF 26'850.00 und beim kurzfristigen Fremdkapital das "KK Gesellschafter" mit CHF 43'716.51 ausgewiesen.

2.

2.1.

Mit Verfügung vom 13. November 2017 wurde die A. GmbH vom Kantonalen Steueramt (KStA), Sektion juristische Personen (JP), für die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 (1. Juli 2012 bis 31. Dezember 2013) gestützt auf die Selbstdекlaration mit Jahresrechnung 2012/2013 vom 9. Mai 2014 zu einem steuerbaren Reingewinn von CHF 39'334.00 und zu einem satzbestimmenden Reingewinn von CHF 26'223.00 (Anteil Kanton Aargau 100 %) und zu einem steuerbaren Eigenkapital von CHF 59'334.00 (Anteil Kanton Aargau 100 %) veranlagt.

2.2.

Gegen die Verfügung vom 13. November 2017 liess die A. GmbH mit Schreiben vom 13. Dezember 2017 Einsprache erheben. Sie stellte den

"Antrag

1. Der Steuerveranlagung 2012/2013 ist beiliegende berichtigte Bilanz zu Grunde zu legen."

In der "berichtigten Bilanz" wurde im Anlagevermögen keine Beteiligung mehr ausgewiesen. Der Saldo des "KK Gesellschafter" betrug neu CHF 16'866.51 (CHF 43'716.51 [KK Gesellschafter gemäss Bilanz]./. CHF 26'850.00 [Wert Beteiligungen]). Der steuerbare Reingewinn und das steuerbare Eigenkapital blieben unverändert.

3.

3.1.

Mit Verfügung vom 13. November 2017 wurde die A. GmbH vom KStA JP für die direkte Bundessteuer 2013 (1. Juli 2012 bis 31. Dezember 2013) – ebenfalls gestützt auf die Selbstdекlaration und Jahresrechnung 2012/2013 vom 9. Mai 2014 – zu einem steuerbaren Reingewinn von CHF 39'334.00 veranlagt.

3.2.

Gegen die Verfügung vom 13. November 2017 liess die A. GmbH mit Schreiben vom 13. Dezember 2017 Einsprache erheben. Sie stellte den

"Antrag

1. Der Steuerveranlagung 2012/2013 ist beiliegende berichtigte Bilanz zu Grunde zu legen."

Der Reingewinn gemäss der "berichtigten Bilanz" blieb unverändert.

4.

Mit Entscheid vom 6. April 2018 wies das KStA JP die Einsprachen betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2012/2013 sowie Direkte Bundessteuern 2012/2013 ab.

5.

Den Einspracheentscheid vom 6. April 2018 (Zustellung am 9. April 2018) hat die A. GmbH mit Rekurs bzw. Beschwerde vom 5. Mai 2018 (Postaufgabe am 7. Mai 2018) an das Spezialverwaltungsgericht weiterziehen lassen mit den Anträgen:

- "1. Der Steuerveranlagung 2012/2013 ist beiliegende berichtigte Bilanz zu Grunde zu legen.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge."

Auf die Begründung wird, soweit für den Entscheid erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

6.

Das KStA beantragt die kostenfällige Abweisung des Rekurses und der Beschwerde.

7.

Die A. GmbH hat keine Replik erstatten lassen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

1.1.

Das KStA JP hat die je separat erhobenen Einsprachen betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013 (1. Juli 2012 - 31. Dezember 2013) und direkte Bundessteuer 2013 in einem gemeinsamen Entscheid behandelt und beurteilt. Dementsprechend wurde mit einer Rechtsschrift Rekurs bzw. Beschwerde erhoben.

1.2.

Der Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2013. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

1.3.

Die Beschwerde betrifft die direkte Bundessteuer 2013. Massgebend für die Beurteilung ist das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG).

1.4.

Vorliegend können Rekurs und Beschwerde in einem Entscheid beurteilt werden, da sich die hier entscheidende formelle Frage in gleicher Weise für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer stellt. Daran ändert für einmal nichts, dass im Dispositiv des Einsprachenschiedes nicht – wie zu erwarten wäre – klar zwischen dem Entscheid betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie betreffend direkte Bundessteuer unterschieden wird.

2.

2.1.

Für die Anfechtung eines Entscheides ist ein Anfechtungsinteresse erforderlich. Das Verwaltungsgericht hat sich mit Urteil vom 27. März 2020 [WBE.2019.222]; bestätigt durch Bundesgerichtsurteil vom 1. Juli 2020 [2C.392/2020]) dazu wie folgt geäussert:

"2.

2.1. Die Befugnis zur Beschwerde- oder Rekuserhebung setzt ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des angefochtenen Entscheides voraus (§ 42 Abs. 1 lit. a VRPG). Ein solches ergibt sich klar, wenn eine tiefere Veranlagung angestrebt wird. In Ausnahmefällen kann ein schutzwürdiges Interesse auch in einer Höherveranlagung bestehen, beispielsweise, wenn dies in einer folgenden Steuerperiode zu tieferen Steuern führt oder wenn die steuerpflichtige Person dadurch ein Nachsteuer- und Hinterziehungsverfahren vermeiden kann (AGVE 2014 S. 293). Kein Rechtsschutzinteresse ist gegeben, wenn der Einsprecher eine rein abstrakte Rechtsfrage beantwortet haben will oder wenn sich die

Einsprache nur gegen die Begründung der Verfügung richtet und keine Abänderung der Steuerfaktoren, der Steuersätze, der Steuerbeträge oder der Dauer der Steuerpflicht verlangt wird oder wenn der angestrebte Entscheid keinen praktischen Nutzen einbringen kann (ANDREAS TSCHAN-NEN, in: MARIANNE KLÖTI-WEBER/DAVE SIEGRIST/DIETER WEBER, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri/Bern 2015 [Kommentar StG], § 192 N 17)."

Diese Voraussetzungen gelten gleichermassen für die Kantons- und Gemeindesteuern wie auch für die direkte Bundessteuer (vgl. dazu das zitierte bestätigende Bundesgerichtsurteil).

2.2.

2.2.1.

Vorliegend führen weder der im Einspracheverfahren noch im Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahren gestellte Antrag, der "Steuerveranlagung 2012/2013 ist beiliegend berichtigte Bilanz zu Grunde zu legen", zu einer Veränderung der Steuerfaktoren, insbesondere auch nicht zu einer Höhveranlagung.

2.2.2.

Bei der Rekurrentin/Beschwerdeführerin ist sodann kein Nachsteuer- und/oder Bussenverfahren zu befürchten. Die tatsächlichen Verhältnisse wurden offengelegt. Allenfalls könnte sich beim Anteilsinhaber E. die Frage stellen, ob die fehlende Deklaration der C. Beteiligung in seinen privaten Steuererklärungen 2012 und 2013 allenfalls zu einem Steuerhinterziehungsverfahren führen könnte. Da die Veranlagung 2013 der Rekurrentin/Beschwerdeführerin für die Veranlagungen der natürlichen Person nicht bindend ist, kann diese Frage dort ohne Einschränkung geprüft werden. Insofern ist auch die vom KStA JP im Einspracheentscheid geäusserte Befürchtung, bei der natürlichen Person resultiere eine Unterbesteuerung beim Vermögen, vorliegend irrelevant.

2.3.

Die Frage, ob die C. Beteiligung in der Folgeperiode 2014 erfolgswirksam aus den Aktiven der Rekurrentin/Beschwerdeführerin in das Privatvermögen von E. "überführt" wurde, ist im Rekurs- (3-RV.2018.91) bzw. Beschwerdeverfahren (3-BB.2018.7) zu prüfen.

3.

3.1.

Nachfolgend ist darauf einzugehen, ob die Rekurrentin/Beschwerdeführerin ein Interesse an einer Feststellung der Werte gemäss der mit den Einsprachen eingereichten "berichtigten" Bilanz geltend machen kann. Das Verwaltungsgericht hat sich im Entscheid vom 13. Februar 2020 (WBE.2019.17), Erw. 2.4., zum Feststellungsinteresse wie folgt geäussert:

"In Veranlagungen sind über die Festlegung der Steuerfaktoren hinausgehende rechtskräftfähige Feststellungen ausgeschlossen. Ebenso sind

selbstständige Feststellungsverfügungen im Steuerrecht, abgesehen vom Fall der Feststellung der Steuerpflicht, grundsätzlich ausgeschlossen. Nur aus zwingenden praktischen Gründen kann in besonderen Einzelsituationen die Vorwegnahme eines Entscheids über eine Rechtsfrage geboten sein, obwohl es mangels Verwirklichung eines Steuertatbestands noch nicht zu einer Veranlagung kommt (AGVE 2009, S. 137; Urteile des Verwaltungsgerichts vom 17. Juni 2009 [WBE.2008.284] E. II./3. vom 27. Januar 2010 [WBE.2009.275] E. I./3.2., vom 19. Mai 2010 [WBE.2009.403] E. II./2.1. sowie vom 16. Juni 2010 [WBE.2009.400] E. I/2.). Das notwendige Feststellungsinteresse fehlt insbesondere auch dann, wenn das angestrebte Ziel mit einem Leistungs- oder Gestaltungsbegehren erreicht werden kann (Urteil des Bundesgerichts 2C_315/2017 vom 26. März 2018 E. 1.1.2.)."

Auch diese Voraussetzungen gelten für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer gleichermassen.

3.2.

Nach dem Gesagten (Erw. 2.2.) fehlt es vorliegend an einem Feststellungsinteresse bezüglich der Zugehörigkeit bzw. Nichtzugehörigkeit der C. Beteiligung zum Vermögen der Rekurrentin/Beschwerdeführerin. Die Frage, ob eine Bilanzberichtigung vorzunehmen gewesen wäre und ob eine ertragswirksame Überführung der C. Beteiligung in der Steuerperiode 2014 abzurechnen ist, kann mit einer Leistungsverfügung entschieden werden.

4.

4.1.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass es im Rekurs-/Beschwerdeverfahren gleich wie im Einspracheverfahren an einer Beschwer einerseits und an einem Feststellungsinteresse anderseits fehlt. Der Rekurs und die Beschwerde sind daher abzuweisen.

4.2.

Gleichzeitig ist das Dispositiv des Einspracheentscheides zu korrigieren, da das KStA JP mangels Beschwer und mangels Feststellungsinteresse nicht auf die Einsprachen hätte eintreten dürfen:

"1. Auf die Einsprache betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013 (1. Juli 2012 bis 31. Dezember 2013) wird nicht eingetreten.

2. Auf die Einsprache betreffend direkte Bundessteuer 2013 wird nicht eingetreten."

5.

Bei diesem Verfahrensausgang hat die Rekurrentin/Beschwerdeführerin die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG/Art. 144 Abs. 1 DBG). Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG/Art. 144 Abs. 4 DBG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013 wird abgewiesen.

2.

Die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer 2013 (1. Juli 2012 bis 31. Dezember 2013) wird abgewiesen.

3.

Das Dispositiv des Einspracheentscheides vom 6. April 2018 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013 und betreffend direkte Bundessteuer 2013 wird wie folgt abgeändert:

"1. Auf die Einsprache betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013 (1. Juli 2012 bis 31. Dezember 2013) wird nicht eingetreten.

2. Auf die Einsprache betreffend direkte Bundessteuer 2013 wird nicht eingetreten."

4.

Die Rekurrentin/Beschwerdeführerin hat die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von insgesamt CHF 500.00, der Kanzleigebühr von CHF 95.00 und den Auslagen von CHF 100.00, insgesamt CHF 695.00 zu bezahlen.

5.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

die Vertreterin der Rekurrentin/Beschwerdeführerin (2)
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q.

Rechtsmittelbelehrungen

Kantons- und Gemeindesteuern

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Direkte Bundessteuer

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG]).

Aarau, 25. Februar 2021

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bernhard