

3-RV.2019.84

P 40

Urteil vom 24. März 2022

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Senn Richterin Sramek Gerichtsschreiberin Kurmann
-----------	---

Rekurrentin	A._____ AG
-------------	-------------------

vertreten durch Dr. Brigitte Bircher, Lanter Anwälte & Steuerberater,
Seefeldstrasse 19, 8032 Zürich

Gegenstand	Einspracheentscheid des Steueramtes des Kantons Aargau, Sektion juristische Personen, vom 28. März 2019 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2014
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 12. November 2018 wurde die A. AG vom Kantonalen Steueramt (KStA), Sektion juristische Personen (JP), für die Kantons- und Gemeindesteuern 2014 zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Reingewinn von CHF 0.00 und zu einem steuerbaren Eigenkapital von CHF 299'505.00 (Anteil Kanton Aargau 100 %) veranlagt. Dabei wurden CHF 110'231.00 als "[d]er Erfolgsrechnung belastet und nicht begründete Rückstellungen und Abschreibungen inkl. Wegfall der geschäftsmässigen Begründetheit Gem: Beilage" ([...] B. Ltd.) und CHF 41'646.00 als "Gewinnausschüttungen und gleichgestellte Leistungen an die Gesellschafter oder Genossenschafter oder ihnen nahestehende Personen, soweit diese Leistungen auf Kosten des Geschäftsergebnisses ausgerichtet wurden: Gem Beilage" (Verzinsung Darlehen C. AG: CHF 5'300.00; BVG-Arbeitnehmeranteil: CHF 34'096.00; Privatanteil Fahrzeug: CHF 1'050.00; Privatanteil Telefon: CHF 1'200.00) zum deklarierten Reingewinn von CHF 6'575.00 hinzugerechnet. Berücksichtigt wurde ein Verlustvortrag von CHF 250'609.00 aus dem Jahr 2013. Gleichzeitig wurde eine als Gewinn versteuerte stille Reserve für "Nicht verbuchte Debitoren" von CHF 110'231.00 gebildet und zum deklarierten Eigenkapital von CHF 189'274.00 hinzugerechnet. In der Folge wurde die Minimalsteuer erhoben.

2.

Gegen die Verfügung vom 12. November 2018 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2014 liess die A. AG mit Schreiben vom 10. Dezember 2018 Einsprache erheben. Sie stellte den Antrag,

auf die Aufrechnung der [...] an die B. Ltd. sei zu verzichten.

3.

Mit Entscheid vom 28. März 2019 wies das KStA JP die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 28. März 2019 (Zustellung nicht bekannt; Versand am 28. März 2019) hat die A. AG mit Rekurs vom 29. April 2019 (Postaufgabe am gleichen Tag) an das Spezialverwaltungsgericht weiterziehen lassen mit den Anträgen:

"1. Der Einspracheentscheid vom 28. März 2019 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2014 sei aufzuheben.

2. Der steuerbare Reingewinn für die Kantons- und Gemeindesteuern 2014 sei mit Null festzusetzen, das steuerbare Eigenkapital auf CHF 189'274. Der vortragbare Verlust beträgt CHF 202'388.

3. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

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

5.

Das KStA beantragt die kostenfällige Abweisung des Rekurses.

6.

Die A. AG hat keine Replik erstatten lassen.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Akten der Verfahren aaa und bbb in Sachen der A. AG betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2015 und 2016 beigezogen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2014. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

Die Rekurrentin hatte ihren Sitz im Jahr 2014 in Q.. Im Jahr 2014 war die Rekurrentin ausschliesslich im Kanton Aargau steuerpflichtig.

2.2.

Umstritten ist im Rekursverfahren die Aufrechnung von CHF 110'231.00 für an die B. Ltd. bezahlte Lizenzgebühren.

3.

3.1.

3.1.1.

Die Rekurrentin braucht für die Anfechtung eines Entscheides ein Rechtsschutzinteresse. Ein schutzwürdiges eigenes Interesse liegt vor, wenn die Gutheissung des Rechtsmittels ihr einen praktischen Nutzen bringen kann. An einem Rechtsschutzinteresse mangelt es insbesondere, soweit mit dem Begehren keine Abänderung des Dispositivs, also der festgesetzten Steuerfaktoren – oder gegebenenfalls der Steuersätze, der Steuerbeträge oder der Dauer der Steuerpflicht – verlangt wird (VGE vom 16. Juni 2010 [WBE.2009.245] mit Verweisen; VGE vom 17. Juni 2009. [WBE.2009.245] mit Verweisen). Ein schutzwürdiges Interesse liegt auf der Hand, wenn eine tiefere Veranlagung angestrebt wird, nicht aber im umgekehrten Fall. Ein schutzwürdiges Interesse an einer Höherveranlagung besteht, wenn dies in einer folgenden Steuerperiode zu tieferen Steuern führt (VGE vom 17. Juni 2009 [WBE.2008.335]; AVGE 2004 S. 271 = StE 2005 B 96.21 Nr. 13).

3.1.2.

Bei einer Veranlagung mit einem Reingewinn von CHF 0.00 erwächst nur das Dispositiv in Rechtskraft, während dem die Erwägungen und Berechnungen, welche zu diesem Ergebnis geführt haben, von der Rechtskraft der Veranlagung nicht erfasst werden. Die Verlustvorträge werden somit in der Steuerperiode, in welcher sie entstanden sind, nicht amtlich festgelegt. Eine Beurteilung erfolgt erst in der Steuerperiode der Verrechnung (VGE vom 26. Juni 2014 [WBE.2013.450], bestätigt durch Bundesgerichtsurteil vom 31. Oktober 2014 [2C_758/2014]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 38 StG N 9).

3.2.

Die Rekurrentin lässt eine Veranlagung mit einem Gewinn von CHF 0.00, das heisst in gleicher Höhe wie veranlagt, beantragen. Insofern führt der Antrag zu keiner Veränderung des Einspracheentscheides, weshalb auf den Antrag nicht einzutreten ist. Das gleiche ergibt sich bezüglich des Antrages auf Feststellung eines (mangels Verrechnung im Jahr 2014) Verlustvortrages. Auch insofern kann nicht auf den Rekurs eingetreten werden.

3.3.

3.3.1.

Die Aufrechnung von CHF 110'203.00 wurde kapitalbildend vorgenommen. Sie führte damit zu einer Erhöhung des steuerbaren Eigenkapitals von CHF 189'274.00 auf CHF 299'505.00. Da gemäss § 191 Abs. 1 StG die Veranlagungsbehörde in der Veranlagungsverfügung die Steuerfaktoren, d.h. den steuerbaren Reingewinn und das steuerbare Kapital, sowie die Steuersätze und die Steuerbeträge festlegt, erscheint insofern ein Rechtsschutzinteresse an einer Anfechtung zu bestehen.

3.3.2.

Nicht ausser Acht gelassen werden darf jedoch, dass die Rekurrentin im Jahr 2014 mit der Mindeststeuer von CHF 820.00 belegt wurde. Selbst wenn dem Rekursantrag auf Reduktion des steuerbaren Eigenkapitals gefolgt würde, könnte sich somit nichts an der Steuerlast ändern. Auch insofern ist die Rekurrentin im Jahr 2014 nicht beschwert. Das massgebliche Eigenkapital wird jedoch in derjenigen Steuerperiode (neu) zu beurteilen sein, in der die Mindeststeuer überschritten wird (vorliegend in der Steuerperiode 2015 im Verfahren aaa betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2015).

3.4.

Ebenfalls vermag die Erfassung allfälliger geldwerter Leistungen oder verdeckter Gewinnausschüttungen an einen Beteiligten oder an eine nahestehende Person kein Rechtsschutzinteresse im Veranlagungsverfahren einer juristischen Person zu begründen. Das Bundesgericht geht in seiner Rechtsprechung davon aus, dass kein automatischer Aufrechnungsmechanismus bei den Beteiligten oder diesen nahestehenden Personen besteht, da von einem "zweidimensionalen Sachverhalt" auszugehen sei (Bundesgerichtsurteil vom 7. Dezember 2021 [2C_719/2021], Erw. 3).

4.

4.1.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass auf den Rekurs nicht eingetreten werden kann.

4.2.

Dasselbe – Nichteintreten – hätte sich mit gleicher Begründung bereits im Einspracheverfahren ergeben müssen. Dementsprechend ist das Dispositiv des Einspracheentscheides wie folgt abzuändern:

"Auf die Einsprache wird nicht eingetreten."

5.

Bei diesem Verfahrensausgang hat die Rekurrentin die Verfahrenskosten zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Auf den Rekurs wird nicht eingetreten.

2.

Das Dispositiv des Einspracheentscheides vom 28. März 2019 lautet neu wie folgt:

"Auf die Einsprache wird nicht eingetreten."

3.

Die Rekurrentin hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebür von CHF 100.00 und den Auslagen von CHF 100.00, insgesamt CHF 500.00 zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Vertreterin der Rekurrentin (2)
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q.

Rechtsmittelbelehrung

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]).

Aarau, 24. März 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Kurmann