STRK.2015.174

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 19. Januar 2017

Mitwirkende	Dr. Christophe Sarasin (Vorsitz), Dr. Piera Beretta, lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, lic. iur. David Levin, Simon Leuenberger und Gerichtsschreiber lic. iur. Marc Jordan
Parteien	**X GmbH** […] vertreten durch: A AG, Rechtsanwälte, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2012 bis 2014 (Formelle Eintretensvoraussetzungen im Einspracheverfahren, Rechtschutzinteresse bei „Null“-Veranlagungen; § 160 Abs. 1 StG)

Sachverhalt

A. Die Rekurrentin, die X GmbH (vormals B GmbH), deklarierte in der Steuerperiode 2012 einen Verlust von CHF 13‘314‘868.00, in der Steuerperiode 2013 einen Verlust von CHF 241‘754.00 und in der Steuerperiode 2014 einen Gewinn von CHF 50‘902.00.

Die Steuerverwaltung veranlagte mit Veranlagungsverfügungen je vom 18. September 2015 die Steuerperioden 2012 bis 2014 und setzte den steuerbaren und satzbestimmenden Gewinn jeweils auf CHF 0.00 fest.

B. Auf eine Einsprache gegen die Veranlagungsverfügungen trat die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 21. Oktober 2015 mangels Beschwer nicht ein.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 23. November 2015. Die Rekurrentin beantragt die Aufhebung des Einspracheentscheides und die Steuerverwaltung sei anzuweisen, eine materielle Beurteilung der Höhe der Verlustvorträge vorzunehmen.

Die Steuerverwaltung beantragt in der Vernehmlassung vom 12. Januar 2016 die Abweisung des Rekurses. Die Rekurrentin hat, trotz eines angeordneten zweiten Schriftenwechsels, auf die Einreichung einer Replik verzichtet.

Auf die einzelnen Vorbringen wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde verzichtet.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrentin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 21. Oktober 2015 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 23. November 2015 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 21. Oktober 2015 aufzuheben und die Steuerverwaltung sei anzuweisen, eine materielle Beurteilung vorzunehmen sowie die Höhe der Verlustvorträge gemäss der Einsprache der Rekurrentin zu veranlagen. Im Einspracheverfahren beantragte die Rekurrentin die Festsetzung des steuerbaren Gewinns bzw. Verlustes und des steuerbaren Kapitals gemäss der eigenen Deklaration.

   b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Umstritten ist demgegenüber, ob die Steuerverwaltung aufgrund der Festsetzung des steuerbaren Gewinns auf CHF 0.00 der Rekurrentin zu Recht die Beschwer abgesprochen hat und nicht auf die Einsprache eingetreten ist.

3. a) Gemäss § 160 Abs. 1 StG kann die betroffene Person gegen eine Veranlagung oder eine sonstige Verfügung der Steuerverwaltung innert 30 Tagen nach Zustellung bei der Steuerverwaltung Einsprache erheben.

   b) Als formelle Voraussetzung für eine Einsprache muss der einsprechenden Person unter anderem ein Rechtsschutzinteresse zukommen, wobei allerdings eine formelle Beschwer genügt. Die Einsprache muss demnach auf die Abänderung der in der angefochtenen Veranlagungsverfügung festgesetzten Steuerfaktoren (steuerbares Einkommen, steuerbarer Reingewinn), des Steuersatzes, der Steuerbeträge, des Stands des Eigenkapitals oder der Dauer der Steuerpflicht abzielen, ansonsten mangels Rechtsschutzinteresse auf die Einsprache nicht einzutreten ist (vgl. Zweifel/Hunziker in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Basel 2016, Art. 132 N 12).

c) aa) Bei Einsprachen gegen Veranlagungsverfügung, die auf CHF 0.00 Einkommen bzw. Gewinn festgesetzt werden, fehlt es nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung an einem Rechtsschutzinteresse und es ist nicht auf diese einzutreten. Selbst wenn sich die Einsprache gegen die Festsetzung und die Berechnung des Verlustvortrages richtet, verneint das Bundesgericht das Vorliegen einer formellen Beschwer (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_253/2014 vom 11. Dezember 2014, E. 3.2, wie auch Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 132 N 12 mit zahleichen weiteren Hinweisen).

bb) Über die Höhe des zu verrechnenden Verlustes soll erst im Zeitpunkt der tatsächlichen Verlustverrechnung entschieden werden, da sich der vorzutragende Verlust jährlich ändern kann. Aufgrund der zeitlich begrenzten und gem. § 75 Abs. 1 StG auf sieben Jahre begrenzten Möglichkeit der Verlustverrechnung, fällt jeweils das älteste Jahr mit Verlustvorträgen weg. Zum einen könnte eine Festsetzung der Verluste eines Geschäftsjahres somit obsolet werden, falls dies nie zur Verrechnung kommt und infolge Zeitablaufs wegfällt. Zum anderen ist der aufgelaufene Verlustvortrag erst in jenem Zeitpunkt exakt zu ermitteln, wenn dieser tatsächlich mit Gewinn verrechnet werden kann (vgl. zur konstanten bundesgerichtlichen Rechtsprechung Urteil des Bundesgerichts 2C_253/2014 vom 11. Dezember 2014, E. 3.2, ausführlich auch Urteil des Bundesgerichts 2A_192/2000 vom 9. Mai 2009, E. 1b) cc) = StE 2001, B 96.11 Nr. 6).

4. a) Die obenstehende konstante Praxis des Bundesgerichts zum Rechtsschutzinteresse bei auf CHF 0.00 festgesetzten Einkommen- bzw. Gewinnwerten hat die Steuerverwaltung auch vorliegend bei den Veranlagungsverfügungen der Perioden 2012 bis 2014 je vom 18. September 2015 zur Anwendung gebracht und ist auf die dagegen erhobene Einsprache mangels Beschwer nicht eingetreten. Diese Beurteilung ist nicht zu beanstanden.

b) Die von der Rekurrentin angeführten Gründe, weshalb die Praxis des Bundesgerichts vorliegend nicht zur Anwendung kommen soll, vermögen ebenfalls nicht zu überzeugen.

aa) Die Rekurrentin führt an, dass die Finanzplanung der international operierenden D Gruppe auf die Feststellung der steuerlichen Verlustvorträge angewiesen sei. Dieser Aspekt vermag nicht zu überzeugen, da es sich um ein rein internes Interesse innerhalb der Geschäftsgruppe handelt. Es kann und muss erwartet werden, dass auf Stufe der Gesellschaft wie auch auf Stufe der Gruppe bei der Finanzplanung die steuerlichen Parameter entsprechend eingesetzt werden und allenfalls mit

Annahmen gearbeitet wird. Das Vorbringen der Rekurrentin in Bezug auf die Finanzplanung ist deshalb wenig glaubhaft, zumal die Finanzplanung zeitlich in aller Voraussicht vor der definitiven Veranlagung erfolgt.

bb) Auch die von der Rekurrentin vorgebrachten Rechnungslegungsstandards vermögen vorliegend die gefestigte Praxis des Bundesgerichts zum Rechtsschutzinteresse einer Festsetzung der Verlustvorträge nicht umzustossen. Wie beim obenstehenden Argument, muss in der Rechnungslegung der Gesellschaft oder der Gruppe mit Annahmen gearbeitet werden. Die Rekurrentin führt an, dass sie nach den massgebenden Regeln zur Rechnungslegung verpflichtet sei, die steuerlichen Verlustvorträge zu bilanzieren, wenn die Generierung von künftigen Gewinnen wahrscheinlich erscheint und für eine Verrechnung zur Verfügung stehen. Die Verlustvorträge, seien demnach in der Gruppe als Vermögen zu bilanzieren. Es bestünde somit ein grosses Interesse an einer Quantifizierung mittels einer Feststellungsverfügung, damit die Verlustvorträge erfolgswirksam gebucht werden könnten. Diese Argumentation kann nicht nachvollzogen werden. Zum einen hängt der Entscheid einer Unternehmung, die Verlustvorträge zu aktivieren nicht von deren Höhe, sondern – wie von der Rekurrentin in der Rekursschrift ausgeführt – von der Wahrscheinlichkeit der Realisierung ab. Mit anderen Worten ist eine Prognose bzw. Annahme zu erstellen, ob in den künftigen Jahren (vorliegend sieben Jahren gem. § 75 Abs. 1 StG) mit grosser bis sehr grosser Wahrscheinlichkeit ein Gewinn erwirtschaftet wird, der zur Verrechnung gebracht werden kann. Eine solche Annahme oder Prognose, stellt einen rein unternehmerischen Entscheid dar und kann nur von der Unternehmung selber angestellt werden. Eine Feststellungsverfügung über die Höhe der steuerlichen Verlustvorträge hat auf diesen Entscheid keinen Einfluss. Zum anderen stellt die vorgängig beschriebene Aktivierung bereits einen erfolgswirksamen Vorgang dar. Obschon die Rekurrentin nichts zu ihrem zur Anwendung gebrachten Rechnungslegungsstandard angibt, ist nicht erkennbar, wie die geforderte Feststellungsverfügung über dem Umfang des steuerlichen Verlustvortrages allenfalls erneut eine erfolgswirksame Verbuchung erlauben soll. Somit vermag auch dieses Vorbringen nicht zu überzeugen, um von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung abzuweichen.

cc) Die Rekurrentin macht weiter geltend, dass sie Teil eines Konzern war, welcher an einen anderen Konzern verkauft wurde. Der Verlustvortrag der Rekurrentin in der Steuerperiode 2012 betrug rund CHF 10 Mio., was beim Verkauf Auswirkungen auf den Wert gehabt habe. Es sei demnach elementar, dass der steuerliche Verlustvortrag festgelegt werde. Auch dieses Argument, vermag keine Abkehr von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu bewirken. Zum einen ist der Verkauf bzw.

die Festlegung der Vertragsbedingungen bereits vor der Eröffnung der Veranlagungsverfügungen erfolgt. Zum anderen kann eine Berücksichtigung der Verlustvorträge mittels einer entsprechenden Gestaltung der Verkaufskonditionen sichergestellt werden. Zudem wird der steuerliche Verlustvortrag, unabhängig von dessen Höhe, erst im Zeitpunkt einer Verrechnung mit Gewinn relevant. Auch dieser Aspekt ist in der Gestaltung des Kaufvertrages und in die Bestimmung des Kaufpreises miteinzubeziehen. Eine behördliche Feststellung des Verlustvortrages würde dieses Problem keineswegs lösen. Das Argument der Rekurrentin ist somit ebenfalls zurückzuweisen.

dd) Zuletzt macht die Rekurrentin geltend, dass nicht für alle der angefochtenen Steuerjahre ein Nichteintretensentscheid ergangen sei. Die Steuerverwaltung sei für die Steuerperiode 2011 auf die Einsprache eingetreten, obschon sich genau die gleiche Rechtsfrage stelle. Auch dieses Vorbringen vermag nicht zu überzeugen. Im Zeitpunkt des Entscheides ist weder bekannt, ob die Steuerverwaltung auf die Einsprache bezüglich der Steuerperiode 2011 eingetreten, noch ob bereits ein Einspracheentscheid ergangen ist. Fest steht einzig, dass gleichentags wie die Veranlagungsverfügungen der Perioden 2012 bis 2014 auch die Veranlagungsverfügung der Periode 2011 eröffnet wurde. Im Unterschied zu den vorliegend strittigen Steuerperioden, wurde im Jahre 2011 ein steuerbarer Gewinn veranlagt. Damit ist die Steuerperiode 2011, in Bezug auf das Rechtsschutzinteresse im Einspracheverfahren nicht mit den vorliegend zur Beurteilung anstehenden Steuerperioden zu vergleichen. Die Rekurrentin kann deshalb hinsichtlich der Frage des Rechtsschutzinteresses nichts aus der mutmasslichen Handhabung des Einspracheverfahrens der Steuerperiode 2011 für das vorliegende Verfahren ableiten. Eine Abkehr von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist deshalb nicht angezeigt.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung, gestützt auf eine konstante bundesgerichtliche Rechtsprechung, in den Steuerperioden 2012 bis 2014 mangels vorhandenem Rechtsschutzinteresse bei sogenannten „Null“- Veranlagungen zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten ist. Die von der Rekurrentin vorgebrachten Argumente sind allesamt betriebswirtschaftlich motiviert und vermögen nicht überzeugend eine Abkehr von der gefestigten Praxis zu bewirkten. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist der Rekurrentin in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März

1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 1‘000.00 festgelegt.

Beschluss

://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Die Rekurrentin trägt eine Spruchgebühr von CHF 1‘000.00.

3. Der Entscheid wird der Vertreterin der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.