Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.775/2006 /fco

Urteil vom 18. Juni 2007
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Merkli, Präsident,
Bundesrichter Müller,
Bundesrichterin Yersin,
Gerichtsschreiber Wyssmann.

Parteien
X._____ AG,
Beschwerdeführerin, vertreten durch Stüdi Treuhand,

gegen

Kantonales Steueramt Zürich, Dienstabteilung Recht, Bändliweg 21, 8090 Zürich,
Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, 2. Kammer, Postfach, Militärstrasse 36, 8090 Zürich.

Gegenstand
Direkte Bundessteuer 2002,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich,
2. Abteilung, 2. Kammer, vom 15. November 2006.

Sachverhalt:
A.
Die X._____ AG wurde vom kantonalen Steueramt Zürich für die direkte Bundessteuer 2002 mit Einspracheentscheid vom 15. Juli 2005 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 4'753'000.– bei einem Eigenkapital von Fr. 4'771'650.– veranlagt. In teilweiser Gutheissung eines Rekurses der Steuerpflichtigen setzte die Steuerrekurskommission II des Kantons Zürich mit Entscheid vom 12. Mai 2006 bzw. Berichtigung vom 6. Juni 2006 den steuerbaren Reingewinn auf Fr. 4'027'500.– bei einem Eigenkapital von Fr. 4'046'172.– fest. Eine dagegen erhobene Beschwerde wurde vom Verwaltungsgericht des Kantons Zürich mit Entscheid vom 15. November 2006 abgewiesen, soweit darauf einzutreten war.
B.
Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde vom 20. Dezember 2006 beantragt die X._____ AG, der steuerbare Reingewinn sei für das Jahr 2002 auf Fr. 1'133'000.– festzusetzen.

Das kantonale Steueramt und das Verwaltungsgericht beantragen, die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei. Die Eidgenössische Steuerverwaltung schliesst ihrerseits auf Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
Die Beschwerde erweist sich als offensichtlich unbegründet und ist im vereinfachten Verfahren gemäss Art. 36a OG mit summarischer Begründung abzuweisen:
1.1 Die Beschwerdeführerin beanstandet, dass die kantonalen Behörden die von ihr geltend gemachten Verlustvorträge zum Teil nicht anerkannt hätten, obwohl für die betreffenden Steuerjahre definitive Einschätzungen vorlägen. Der Rechtskraft fähig ist indessen grundsätzlich nur das Dispositiv einer Verfügung, nicht aber deren

Motive. Wird eine juristische Person mit einem Reingewinn von "Null" eingeschätzt, so ist damit nur entschieden, dass sie keinen steuerbaren Gewinn erzielt hat und dementsprechend für das betreffende Jahr keine Steuern bezahlen muss. Die Höhe des einer solchen Veranlagung zugrundeliegenden Verlustes ist demgegenüber nicht rechtskräftig festgesetzt worden. Die Steuerbehörden sind daher nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung befugt, die Höhe der in den Vorjahren geltend gemachten Verluste trotz der Rechtskraft der entsprechenden Veranlagungsverfügungen zu überprüfen, wenn sie im Rahmen von Art. 67 DBG über den Abzug von solchen Verlusten zu befinden haben (Urteil 2A.192/2000 vom 9. Mai 2001, publiziert in RDAF 2001 II S. 261 ff., E. 1).
1.2 Die Beschwerdeführerin hatte zugunsten ihres Alleinaktionärs Y._____ Schuldbriefe im Betrag von 12 Mio. Franken verpfändet, die auf ihr gehörenden Liegenschaften lasteten. Eine Gegenleistung des Aktionärs ist ihr für diese Pfandbestellung nach den Feststellungen der Vorinstanz nicht zugeflossen. Damit ist das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung im Sinne von Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG ohne weiteres zu bejahen, wäre doch von einem unbeteiligten Dritten für eine solche Pfandbestellung zweifellos eine Drittpfandkommission verlangt worden. Was die Beschwerdeführerin dagegen vorbringt, geht an der Sache vorbei: Dass die Beschwerdeführerin und ihr Alleinaktionär wirtschaftlich als Einheit zu betrachten sind, steht der Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung nicht entgegen. Gesellschaft und Alleinaktionär sind zwei verschiedene Steuersubjekte, und der Tatbestand der verdeckten Gewinnausschüttung ist gerade dann erfüllt, wenn die Gesellschaft ihrem Aktionär geschäftsmässig nicht begründete Vorteile zukommen lässt, wie dies hier der Fall war. Irrelevant ist sodann, dass der Kredit auch von der Beschwerdeführerin hätte aufgenommen werden können, denn auch in diesem Fall wäre eine verdeckte Gewinnausschüttung zu bejahen
gewesen, da der Kreditbetrag dem Aktionär und nicht der Beschwerdeführerin zugute kam. Schliesslich trifft es auch nicht zu, dass die Beschwerdeführerin mit der Pfandbestellung kein Risiko übernommen hat. Das Gegenteil ist der Fall, hätte doch der Gläubiger auf die Schuldbriefe und damit indirekt auf die Grundstücke der Beschwerdeführerin greifen können, wenn der Aktionär mit der Zinszahlung oder mit der Amortisation des Kredites in Verzug geraten wäre.

Den Umfang der verdeckten Gewinnausschüttung haben die kantonalen Behörden nach pflichtgemässem Ermessen ermittelt, nachdem die Beschwerdeführerin trotz Mahnung keine näheren Angaben über die für die Höhe der Drittpfandkommission massgebenden Verhältnisse, namentlich über die Bonität des Alleinaktionärs und die weiteren Umstände der Drittpfandbestellung, gemacht hatte. Sie haben das angemessene Entgelt für das Zurverfügungstellen des Drittpfandes unter Hinweis auf einen Entscheid der Steuerrekurskommission I vom 23. November 2000, der seinerseits auf einem zur Frage der marktgerechten Höhe einer Drittpfandkommission eingeholten Gutachten beruhte, auf 2 % der Pfandsumme geschätzt. Mit dieser Schätzung setzt sich die Beschwerdeführerin nicht in tauglicher Weise auseinander. Sie verkennt auch in diesem Zusammenhang, dass es nicht darauf ankommt, welchen Zins sie selber hätte bezahlen müssen, wenn sie ihrerseits einen Kredit aufgenommen hätte.
1.3 Das kantonale Steueramt hat der Beschwerdeführerin eine Rückstellung für Altlastensanierungen im Betrag von Fr. 3'000'000.– aufgerechnet, weil deren geschäftsmässige Begründetheit nicht nachgewiesen sei. Die Beschwerdeführerin hatte nämlich mit Kaufverträgen vom 22. Mai 2002 und 1. April 2003 ihren gesamten Immobilienbesitz veräussert, wobei jeweils ausdrücklich vereinbart wurde, dass die Altlastensanierung der früher für den Betrieb einer Fabrik genutzten Grundstücke, mit Ausnahme der bis Vertragsschluss angefallenen Kosten, vollumfänglich zu Lasten der Käufer gehen sollte. Inwiefern trotz dieser Umstände noch nach dem 31. Dezember 2002 ein Rückstellungsbedarf bestanden haben soll, hat die Beschwerdeführerin nicht dargetan. Sie hat nicht einmal behauptet, dass die Käuferinnen der Grundstücke möglicherweise nicht in der Lage sein könnten, die von ihnen in den Kaufverträgen übernommenen Verpflichtungen hinsichtlich der Altlastensanierung nachzukommen. Es ist daher nicht ersichtlich, welche Risiken für die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang noch bestehen könnten, weshalb der angefochtene Entscheid auch in diesem Punkt nicht zu beanstanden ist.
1.4 Gegen die weiteren Aufrechnungen bringt die Beschwerdeführerin nichts vor.
2.
Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 153, 153a und 156 Abs. 1 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht
im Verfahren nach Art. 36a OG:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 10'000.– wird der Beschwerdeführerin auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, dem Kantonalen Steueramt Zürich und dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 18. Juni 2007
Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: