Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2C 572/2007 /bru

Urteil vom 23. Januar 2008
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Merkli, Präsident,
Bundesrichter Müller,
nebenamtlicher Bundesrichter Locher,
Gerichtsschreiber Küng.

Parteien
X._____
Beteiligungs- und Finanz-Aktiengesellschaft,
Beschwerdeführerin,
vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Augusto Arnold,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Wallis.

Gegenstand
Kantons- und Gemeindesteuer
sowie direkte Bundessteuer 2001,

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gegen das Urteil des Kantonsgerichts Wallis vom 20. September 2007.

Sachverhalt:

A.
Die X._____ Beteiligungs- und Finanz-Aktiengesellschaft (nachfolgend X._____ AG), früher mit Sitz in A._____/VS und seit dem 8. Mai 2003 in B._____/GR, bezweckt den Erwerb, den Verkauf und die Verwaltung von Immobilien sowie von Beteiligungen und nimmt Finanzierungen vor. Sie verfügt über ein Aktienkapital von 1 Million Franken.

Im Jahre 1997 erwarb die X._____ AG eine Kühlhausliegenschaft in C._____ zum Preise von 3 Millionen Franken. Im Folgejahr nahm sie hierauf eine steuerlich anerkannte Abschreibung von Fr. 200'000.– vor und wies das Kühlhaus per Ende 1998 mit Fr. 2'800'000.– aus.

Im Geschäftsjahr 2000 erlitt die X._____ AG einen Verlust von Fr. 718'836.95, wodurch eine Unterbilanz entstand. Um diese zu beseitigen, wertete sie die Liegenschaft auf Weisung der Kontrollstelle um Fr. 720'000.– auf und bildete eine entsprechende Aufwertungsreserve ("Réserve de réévaluation imm."). Im Geschäftsjahr 2001 wies sie einen Gewinn von Fr. 276'583.90 aus, den sie teilweise mit dem Geschäftsverlust 2000 verrechnete, so dass sich dieser per 31. Dezember 2001 auf Fr. 442'253.– reduzierte.

Entgegen ihrer Selbstschatzung wurde die X._____ AG für die Steuerperiode 2001 am 4. November 2002 mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 276'500.– für die Staats- und Gemeindesteuer sowie für die direkte Bundessteuer (steuerbares Kapital Fr. 1'492'000.–) veranlagt. Dabei wurde berücksichtigt, dass der Verlustvortrag

von Fr. 718'836.95 bereits im Jahre 2000 mit dem Aufwertungsgewinn von Fr. 720'000.– verrechnet werden konnte, wurde doch in dieser Steuerperiode nur ein Gewinn von Fr. 1'163.– besteuert. Die Einsprache der Steuerpflichtigen gegen diese Veranlagung wurde am 27. November 2003 abgewiesen. Ihre dagegen gerichtete Beschwerde wies die Steuerrekurskommission des Kantons Wallis mit Urteil vom 17. Juni 2005 ab. Auch der nachfolgenden Beschwerde an das Kantonsgericht des Kantons Wallis war kein Erfolg beschieden.

B.
Mit Eingabe vom 11. Oktober 2007 erhebt die X._____ AG gegen das Urteil des Kantonsgerichts des Kantons Wallis vom 20. September 2007 "Beschwerde" beim Bundesgericht. Sie beantragt die Aufhebung des angefochtenen Urteils und die Feststellung, dass in der Steuerperiode 2001 kein steuerbarer Gewinn vorliege.
Die Kantonale Steuerverwaltung und das Kantonsgericht Wallis sowie die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragen die Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.
1.1 Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist gemäss Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) sowie Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14), beide in der Fassung gemäss Anhang Nr. 57 bzw. 58 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32), zulässig. Es kann mit ihr die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 95 BGG), und das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Dabei legt das Bundesgericht seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Die Beschwerdeführerin ist gestützt auf Art. 89 Abs. 1 BGG zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten legitimiert. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten (Art. 100 BGG).

1.2 Gemäss Art. 42 Abs. 1 BGG hat die Rechtsschrift die Begehren und deren Begründung zu enthalten; im Rahmen der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt (Art. 42 Abs. 2 BGG). Die Vorbringen müssen sachbezogen sein, damit aus der Beschwerdeschrift ersichtlich ist, in welchen Punkten und weshalb der angefochtene Entscheid beanstandet wird (Urteil 2C 416/2007 vom 29. August 2007 E. 3.2, mit Hinweisen). Das Bundesgericht prüft die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem Recht nur insofern, als eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG). Eine den Anforderungen von Art. 42 Abs. 2 bzw. Art. 106 Abs. 2 BGG genügende Begründung ist hier kaum zu erkennen, weshalb auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten insoweit nicht einzutreten ist.

1.3 Streitgegenstand ist das durch die Verfügung geregelte Rechtsverhältnis. Objekt des Beschwerdeverfahrens kann demnach nur sein, was bereits Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens war. Rechtspositionen, über welche die Verwaltung als erstinstanzlich verfügende Behörde nicht befunden hat, sind aus Gründen der funktionellen Zuständigkeit durch die übergeordneten Instanzen nicht zu beurteilen (Urteil 2A.706/2006 vom 1. März 2007 E. 1.3, mit Hinweisen).

Hier rügt die Beschwerdeführerin vorab die bereits in der Steuerperiode 2000 erfolgte Verlustverrechnung. Diese Veranlagung ist allerdings längst in Rechtskraft erwachsen und bildet nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens. Die Beschwerdeführerin hält allerdings dafür, diese Veranlagung sei "offensichtlich rechtswidrig und dementsprechend nichtig". Weil die Nichtigkeit eines Entscheides jederzeit und von sämtlichen rechtsanwendenden Behörden von Amtes wegen zu beachten ist und dieser Mangel selbst im Rechtsmittelverfahren geltend gemacht werden kann (BGE 133 II 366 E. 3.1 S. 367 mit Hinweis), ist diese Rüge hier gleichwohl zu prüfen (vgl. auch Yvo Hangartner, Die Anfechtung nichtiger Verfügungen und von Scheinverfügungen, AJP 12 [2003], S. 1053 ff., insbesondere S. 1054).

2.

2.1 Inhaltliche Mängel einer Entscheidung führen nur ausnahmsweise zur Nichtigkeit (BGE 133 II 366 E. 3.2 S. 367; vgl. auch Yvo Hangartner, a.a.O., S. 1054 mit Hinweisen). Weil - wie im Folgenden darzulegen sein wird - die Veranlagung der Beschwerdeführerin in der Steuerperiode 2000 in keiner Weise zu beanstanden ist, kann hier von Nichtigkeit keine Rede sein.
I. Direkte Bundessteuer
2.2
2.2.1 Gegenstand der Gewinnsteuer der juristischen Personen ist nach Art. 57 DBG der Reingewinn. Der steuerbare Reingewinn wird gemäss Art. 58 Abs. 1 DBG ermittelt auf Grund des Saldos der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldovortrages des Vorjahres (lit. a). Er wird erhöht um alle vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden (lit. b), sowie um die der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträge, mit Einschluss der Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne (lit. c). Das Gesetz knüpft an die handelsrechtliche Bilanz an, welche grundsätzlich auch steuerrechtlich verbindlich ist, sofern die handelsrechtlichen Vorschriften beachtet wurden. Die Verbindlichkeit der Jahresrechnung (Art. 662a OR) entfällt nur insoweit, als sie gegen zwingende Vorschriften des Handelsrechts verstösst oder steuerliche Korrekturvorschriften zu beachten sind (Urteil 2A.549/2005 vom 16. Juni 2006 E. 2.1, in: StPS 24, 100, S. 103 f. mit Hinweis; vgl. auch Peter Brülisauer/Stephan Kuhn, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht [I/2b], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Basel/Genf/München 2000, Rz. 1 zu
Art. 58 DBG; Peter Locher, Kommentar zum DBG, II. Teil, Therwil/Basel 2004, Rz. 2 zu Art. 58 DBG; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann, Kommentar zum DBG, Zürich 2004, Rz. 1 zu Art. 58 DBG; Robert Danon, Commentaire (Romand) de la loi sur l'impôt fédéral direct, Basel 2008, N 33 ff. zu Art. 57-58 LIFD).
2.2.2 Andererseits können gemäss Art. 67 Abs. 1 DBG vom Reingewinn der Steuerperiode Verluste aus sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren abgezogen werden, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinnes dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten. Dabei sind Verluste stets mit dem nächstmöglichen Gewinn zu verrechnen; Verzögerungen sind unzulässig (Urteil 2A.587/2002 vom 11. März 2003 E. 1.1 StR 58, 365 S. 366). Dieser Grundsatz der ungesäumten Verlustverrechnung ist auch in der Literatur unbestritten (Peter Brülisauer/Stephan Kuhn, a.a.O., Rz. 9 zu Art. 67 DBG; Peter Locher, a.a.O., N 10 zu Art. 67 DBG; Felix Richner/ Walter Frei/Stefan Kaufmann, a.a.O., Rz. 6 zu Art. 67 DBG; Robert Danon, a.a.O., Rz. 6 zu Art. 67 LIFD).
2.2.3 Wohl ist gemäss Art. 670 Abs. 1 Satz 2 OR der Aufwertungsbetrag in der Handelsbilanz - erfolgsneutral - als Aufwertungsreserve unter den Passiven auszuweisen. Die diese Bestimmung korrigierende Vorschrift von Art. 58 Abs. 1 lit. c DBG sieht jedoch vor, dass jede Aufwertungsbuchung erfolgswirksam zu erfolgen hat. Somit konnte der Verlust sofort verrechnet werden, was im Jahre 2000 denn auch - zu Recht - von Amtes wegen geschah. Damit besteht in der Steuerperiode 2001 kein verrechenbarer Verlust mehr, und der in diesem Geschäftsjahr ausgewiesene Gewinn von Fr. 276'584.– ist demzufolge ungeschmälert zu besteuern.

II. Kantons- und Gemeindesteuern

2.3 Art. 24 Abs. 1 und Art. 25 Abs. 2 StHG entsprechen den zitierten Bestimmungen des DBG. Dasselbe gilt für Art. 81 Abs. 1 und Art. 88 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 10. März 1976 des Kantons Wallis (StG/VS). Es gilt sonach mit Bezug auf die kantonalen Steuern dasselbe wie das zur direkten Bundessteuer Gesagte.

3.
Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

Bei diesem Ausgang hat die Beschwerdeführerin die Kosten des Verfahrens vor Bundesgericht zu tragen (Art. 65 f. BGG). Eine Parteientschädigung ist keine auszurichten (Art. 68 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.
Die Gerichtskosten von Fr. 2'500.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

3.
Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, der Steuerverwaltung und dem Kantonsgericht des Kantons Wallis sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 23. Januar 2008
Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber:

Merkli Küng