

AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-BB.2019.16 vom 23. November 2022

Ag Spezialverwaltungsgericht, 2022-11-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag_spezialverwaltungsgericht_3-BB.2019.16

FR: AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-BB.2019.16 du 23 novembre 2022

IT: AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-BB.2019.16 del 23 novembre 2022

Erwägungen

E. 1

Mit Verfügung vom 9. Juli 2018 wurde die A. AG (bis 18. Juni 2018 C. GmbH) vom Kantonalen Steueramt (KStA), Sektion juristische Personen (JP), für die direkte Bundessteuer 2014 zu einem steuerbaren Reingewinn von CHF 275'386.00 veranlagt. Dabei wurden geldwerte Leistungen an die Gesellschafterin D. von insgesamt CHF 274'644.00 zum deklarierten Gewinn hinzugerechnet.

E. 2

Gegen die Verfügung vom 9. Juli 2018 liess die A. AG mit Schreiben vom

E. 3

Mit Entscheid vom 22. Mai 2019 wies das KStA JP die Einsprache ab.

E. 3.1

Am 19. Februar 2018 erfolgte durch das KStA JP eine Revision der Steuerperioden 2014, 2015 und 2016 bei der Vertreterin der Beschwerdeführerin. Mit Schreiben vom 16. März 2018 wurde der Vertreterin ein Veranlagungsvorschlag für die direkte Bundessteuer 2014 zugesandt. Dieser Veranlagungsvorschlag wurde mit Schreiben vom 5. Juni 2018 korrigiert. Neu wurde zusätzlich die Aufrechnung von CHF 200'000.00 für nicht als Ertrag verbuchte Arbeiten für die A. AG aufgeführt. Hierzu wurde ausgeführt, dass dieser Betrag nicht als Ertrag verbucht, sondern dem Kontokorrent der Gesellschafterin D. (Konto 2101) gutgeschrieben worden sei. Folglich sei dieser Betrag der Beschwerdeführerin als geldwerte Leistung im Jahr 2014 anzurechnen. Da dieser Betrag im Folgejahr 2015 als "a.o. Ertrag" verbucht und in der Jahresrechnung ausgewiesen worden sei, sei der steuerbare Reingewinn kulanterweise und ohne Präjudiz im Jahr 2015 um diese CHF 200'000.00 korrigiert worden (Schreiben des KStA JP vom 5. Juni 2018).

E. 3.2

Die Beschwerdeführerin bzw. die Vertreterin führt aus, dass ihr bei der Verbuchung der CHF 200'000.00 im Jahr 2014 ein Fehler unterlaufen sei. Der Buchhaltungsfehler sei per 1. Januar 2015 korrigiert worden. Die Mehrwertsteuer auf die fehlerhaft verbuchten CHF 200'000.00 sei aufgerechnet und an die ESTV bezahlt worden. Der Fehler sei also bei der Feststellung sofort behoben und entsprechend als "a.o. Ertrag" im darauffolgenden Steuerjahr 2015 gebucht und versteuert worden. Bei der Feststellung des Fehlers sei die Steuererklärung 2014 bereits eingereicht gewesen. Deshalb sei die Korrektur per 1. Januar 2015 erfolgt. Es sei klar, dass der Betrag nicht periodengerecht verbucht worden sei. Auf die Aufrechnung der CHF 200'000.00 für das Steuerjahr 2014 sei zu verzichten, da der Fehler im Jahr 2015 korrigiert und (erfolgswirksam) verbucht worden sei.

- 4 - 4. Im schweizerischen Steuerrecht gilt das Periodizitätsprinzip (Bundesgerichtsurteil vom 28. März 2019 [2C_797/2018], Erw. 4.2.). Danach hat ein Unternehmen in der jeweiligen Steuerperiode denjenigen Gewinn zu versteuern, den es in der entsprechenden Steuerperiode erzielt hat. Es dürfen nicht die Ergebnisse der Geschäftsperiode untereinander ausgeglichen werden, indem diejenigen einer Periode zugunsten oder zu Lasten einer andern vermindert oder erhöht werden (Bundesgerichtsurteil vom 29. September 2008 [2C_553/2007], Erw. 2.1.). 5. Der Buchhaltung der Beschwerdeführerin kann entnommen werden, dass per 7. April 2014 dem Konto "2101 D. – Kontokorrent" der Betrag von CHF 200'000.00 gutgeschrieben wurde. Nach den Angaben der Beschwerdeführerin wurden im Jahr 2014 Arbeiten für die A. AG durchgeführt. Gemäss dem Prinzip der Periodizität wäre der Betrag korrekterweise als Ertrag im Geschäftsjahr 2014 zu verbuchen gewesen. Das wird von der Beschwerdeführerin bzw. deren Vertreterin nicht bestritten. Es ist nun zu prüfen, ob die Aufrechnung der CHF 200'000.00 für das Steuerjahr 2014 zulässig war.

E. 4

Den Einspracheentscheid vom 22. Mai 2019 (Zustellung am 29. Mai 2019) liess die A. AG mit Beschwerde vom 18. Juni 2019 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen. Sie liess beantragen: "Die Einsprache vom 07. August 2018 ist gutzuheissen. Bei der Veranlagung 2014 ist auf die Aufrechnung der CHF 200'000 zu verzichten, auch wenn die Verbuchung der CHF 200'000 nicht periodengerecht erfolgte und die Steuererklärung, wie von uns eingereicht, gutzuheissen. Unsere Mandantin hat diesen Fehler nicht verursacht und es ist u.E. nicht korrekt, wenn sie dafür geradestehen muss, obwohl ihr kein Verschulden zur Last gelegt werden kann. Die Besteuerung des Ertrages ist erfolgt, auch wenn dies nicht zum richtigen Zeitpunkt gebucht worden ist." Auf die Begründung wird, soweit für den Entscheid erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

E. 5

Das KStA beantragt die Abweisung der Beschwerde.

E. 6

Die A. AG liess keine Replik erstatten.

- 3 - Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Die vorliegende Beschwerde betrifft die direkte Bundessteuer 2014. Massgebend für die Beurteilung ist das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG). 2. Mit der Einsprache und der Beschwerde wurde lediglich die geldwerte Leistung von CHF 200'000.00 angefochten. Die weiteren Aufrechnungen sind anerkannt und damit nicht Teil des Rechtsmittelverfahrens. 3.

E. 6.1

Zur steuerlichen Gewinnermittlung wird vorerst auf das Ergebnis eines handelsrechtskonformen Rechnungsabschlusses abgestellt, der auch steuerrechtlich verbindlich ist, sofern die buchhaltungsrechtlichen Vorschriften beachtet wurden. Ausgangspunkt der Veranlagung bildet dabei die von der steuerpflichtigen Person geführte Buchhaltung. Sie ist für die steuerpflichtige Person verbindlich, indem diese sich nur auf verbuchte Vorgänge und Werte berufen kann. Die Steuerbehörden sind hingegen insoweit nicht an die von der steuerpflichtigen Person geführte kaufmännische Buchhaltung gebunden, als steuerrechtliche Korrekturvorschriften bestehen (Urteil des Bundesgerichtes

vom 30. Juli 2015 [2C_374/2014], Erw. 3.5.1, mit Verweisen; Ernst Höhn/Robert Waldburger, Steuerrecht, Band II, 9. Auflage, Bern/ Stuttgart/Wien 2002, § 46 Rz. 10).

E. 6.2

Nach dem bundesrechtlich zwingenden Massgeblichkeitsgrundsatz ist eine Bilanz zu berichtigen, wenn und soweit sie gegen die zwingenden Grundsätze ordnungsgemässer Bilanzierung verstösst (= Bilanzberichtigung). Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung sind die Bilanzberichtigungen von der Steuerbehörde von Amtes wegen vorzunehmen (Markus Berger, Probleme der Bilanzberichtigung, in: ASA 70 S. 540 ff.).

- 5 - Im Zusammenhang mit nachträglichen Korrekturen der Handelsbilanz gibt es auch die Möglichkeit der Bilanzänderung, d.h. des Ersatzes eines gewählten handelsrechtlich zulässigen Bilanzansatzes durch einen anderen, ebenfalls handelsrechtlich zulässigen Ansatz. Bilanzänderungen können nur durch die Steuerpflichtigen selbst vorgenommen werden und werden nur bis zur Einreichung der Steuererklärung bzw. der Bilanz zugelassen (vgl. Peter Locher, Kommentar zum DBG: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, II. Teil, Therwil/Basel 2004, Art. 58 DBG N 22 ff. mit Rechtsprechungsnachweisen). Der Steuerpflichtige wird bei der mit der Abgabe der Steuererklärung verbundenen Willensäusserung behaftet und kann diese Willenskundgebung nachträglich nur noch bei Vorliegen eines Willensmangels modifizieren (Bundesgerichtsurteil vom 13. September 2011 [2C_515/2010], mit Verweisen = StR 2011 S. 954 = StE 2011 B 23.41 Nr. 5; VGE vom 30. März 2011 [WBE.2010.328]).

E. 6.3

Wie erwähnt ist unbestritten (Erw. 3.2.), dass der Betrag von CHF 200'000.00 als "Ertrag" zu buchen gewesen wäre. Dementsprechend war das KStA von Amtes wegen dazu verpflichtet, eine Bilanzberichtigung im Jahr 2014 vorzunehmen und den Betrag aufzurechnen.

E. 6.4

Der Vollständigkeit halber sei anzumerken, dass eine Buchung des Betrages von CHF 200'000.00 als "a.o. Ertrag" im Jahr 2015 auch aufgrund des Periodizitätsprinzips nicht in Frage kommt. Das KStA hat korrekterweise ("Kulanz") diese im Jahr 2015 unzulässige Ertragsbuchung korrigiert.

E. 7

An dieser Einschätzung ändert nichts, wenn die Vertreterin vorbringt, dass der Buchungsfehler bei ihr und nicht bei der Beschwerdeführerin "passiert" sei. Sobald eine Vollmacht vorliegt, werden alle Handlungen der Vertreterin im Umfang der erteilten Vollmacht bis zur Bekanntgabe des Vollmachtentzugs gegenüber der Steuerbehörde der steuerpflichtigen Person zugerechnet (vgl. § 176 StG). Die Beschwerdeführerin muss sich also den Fehler der Vertreterin anrechnen lassen.

E. 8

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass das KStA JP den Betrag von CHF 200'000.00 korrekterweise aufgerechnet hat. Die Beschwerde ist damit abzuweisen.

E. 9

Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (Art. 144

Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 VwVG).

- 6 - Das Gericht erkennt: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. Die Beschwerdeführerin hat die Kosten des Beschwerdeverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 1'000.00, der Kanzleigebür von CHF 85.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 1'185.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen. 3. Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet. Zustellung an: die Vertreterin der Beschwerdeführerin (2) das Kantonale Steueramt die Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung direkte Bundessteuer 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 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]).

- 7 - Aarau, 23. November 2022 Spezialverwaltungsgericht Steuern Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin: Heuscher Kurmann

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.