

BGer 2C 1168/2016 vom 1. Mai 2017

Bundesgericht, 2017-05-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_1168_2016

FR: TF 2C 1168/2016 du 1 mai 2017

IT: TF 2C 1168/2016 del 1 maggio 2017

Regeste

Gewinn- und Kapitalsteuer (Veranlagungen 2013; Auflösung Steuerrückstellung) |
Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1

Das angefochtene Urteil ist ein kantonal letztinstanzlicher Entscheid eines oberen Gerichts in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts, die unter keinen der Ausschlussgründe von Art. 83 BGG fällt. Die steuerpflichtige Gesellschaft ist zur Beschwerde legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf das frist- und formgerecht eingereichte Rechtsmittel ist einzutreten.

E. 2.1

Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören auch die eidgenössischen, kantonalen und kommunalen Steuern (Art. 59 Abs.1 lit. a des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG, SR 642.11]). Rückstellungen sind nach Art. 63 Abs. 1 lit. a DBG zu Lasten der Erfolgsrechnung zulässig für im Geschäftsjahr bestehende Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist. So sind Rückstellungen zu bilden für im Zeitpunkt der Veranlagung noch nicht veranlagte Steuern (vgl. KUHN/DUBACH, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2017, Rz. 6 zu Art. 63; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Rz. 2 zu Art. 63 DBG). Bei Gewinnaufrechnungen hat die Steuerbehörde auch die Rückstellung für die darauf zu entrichtenden Steuern von Amtes wegen zuzulassen (BGE 141 II 83 E. 5.5 S. 89 f.). Dasselbe gilt, wenn - wie vorliegend - aufgrund einer gegenüber der Steuererklärung abgeänderten interkantonalen Steuerauscheidung mit höheren kantonalen (Grundstückgewinn-) Steuern zu rechnen ist, denn sämtliche zu erwartenden Steuern stellen - unabhängig von der Ursache ihrer Entstehung - bestehende Verpflichtungen dar, deren genaue Höhe noch unbestimmt ist.

E. 2.2

Soweit die Beschwerdeführerin behauptet, dass ihr die Steuerrückstellung im Steuerjahr 2012 nicht hätte gewährt werden dürfen und sie Fehler rügt, die der kantonalen Steuerverwaltung im Veranlagungsverfahren für das Steuerjahr 2012 unterlaufen seien, ist darauf im vorliegenden Beschwerdeverfahren betreffend das Steuerjahr 2013 nicht einzugehen. Gegen die zu Unrecht gewährte Steuerrückstellung hätte sich die Beschwerdeführerin mit Einsprache wehren können, mit der auch beantragt werden kann, dass die Veranlagung zum Nachteil des Steuerpflichtigen abgeändert wird (vgl. Art. 135 Abs. 1 DBG).

E. 3.1

Nach Art. 63 Abs. 2 DBG werden bisherige Rückstellungen dem steuerbaren Gewinn zugerechnet, soweit sie nicht mehr begründet sind (Urteil 2C_1082/2014 vom 29. September 2016 E. 2.1, in: StE 2016 B 72.14.2 Nr. 48; vgl. ROBERT DANON, in: Noël/Aubry Girardin [Hrsg.], Impôt fédéral direct, 2. Aufl. 2017, Rz. 41 zu Art. 63). Dabei gibt es kein Recht auf Beibehaltung einer Rückstellung, wenn die Steuerbehörde in den Vorjahren auf deren Aufrechnung verzichtete oder eine solche zu Unrecht gewährte. Namentlich liegt keine Verletzung des Vertrauensgrundsatzes (Art. 5 Abs. 3, Art. 9 BV) vor, wenn die Steuerbehörde zu einer Prüfung der geschäftsmässigen Begründetheit der Rückstellung schreitet, obschon im Vorjahr eine Prüfung unterblieb (Urteil 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E. 3.2, in: StE 2010 B 72.14.2 Nr. 35). Ebenso wenig kann der Steuerpflichtige gegen die Wiederauflösung geltend machen, dass die Rückstellung ursprünglich nicht gerechtfertigt war und daher schon bei der Bildung hätte besteuert werden müssen (Urteil 2A.465/2006 vom 19. Januar 2007 E. 3.3, in: StE 2007 B 72.11 Nr. 15).

E. 3.2

Nicht gefolgt werden kann der Beschwerdeführerin, wenn sie Art. 63 Abs. 2 DBG nur auf vom Steuerpflichtigen zu Lasten der Erfolgsrechnung verbuchte Rückstellungen beziehen will, jedoch nicht auf Rückstellungen, welche von der Steuerbehörde von Amtes wegen gebildet wurden. Eine von der Steuerbehörde abweichend von der Selbstdeklaration vorgenommene interkantonale Steuerauscheidung mit höheren Steuerfolgen führt - gleich wie eine steuerbehördliche Gewinnaufrechnung - in der jeweiligen Steuerperiode zu einer entsprechend höheren Steuerrückstellung, die gar nicht verbucht worden sein kann , weil sie ja gerade erst eine Folge des Entscheides der Steuerbehörde ist (vgl. KUHN/DUBACH, a.a.O., Rz. 7 zu Art. 63). Art. 63 Abs. 2 DBG bezieht sich - auch nach seinem Wortlaut - auf sämtliche (in Vorjahren gewinnmindernd gewährten) Rückstellungen und nicht bloss auf die gemäss Abs. 1 in der Erfolgsrechnung verbuchten. Das Steuerrecht verlangt die erfolgswirksame Auflösung von Rückstellungen ausdrücklich (Urteil 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E. 2.4, in: StE 2010 B 72.14.2 Nr. 35). Nur auf diese Weise kann die Steuerbilanz der Beschwerdeführerin wieder in Übereinstimmung mit der Handelsbilanz gebracht werden.

E. 4.1

Die Beschwerdeführerin macht nicht geltend, dass für die von der kantonalen Steuerverwaltung im Steuerjahr 2012 gewährte Steuerrückstellung im Steuerjahr 2013 (noch) eine Rechtfertigung bestanden hätte. Unbestritten ist auch, dass die Beschwerdeführerin für das Steuerjahr 2012 aufgrund der zusätzlich gewährten Steuerrückstellung von Fr. 600'000.-- mit einem entsprechend tieferen steuerbaren Reingewinn veranlagt worden ist. Die Aufrechnung der Steuerrückstellung im Steuerjahr 2013 erweist sich daher als bundesrechtskonform, was zur Abweisung der Beschwerde führt.

E. 4.2

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 65 f. BGG). Eine Parteientschädigung ist nicht auszurichten (Art. 68 BGG).

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