

BGer 2C 172/2018 vom 26. Februar 2018

Bundesgericht, 2018-02-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_172_2018

FR: TF 2C 172/2018 du 26 février 2018

IT: TF 2C 172/2018 del 26 febbraio 2018

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zug 2013 und Direkte Bundessteuer 2013 |
Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind gegeben (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 146 DBG [SR 642.11] und Art. 73 StHG [SR 642.14]).

E. 1.2

Das Bundesgericht prüft das Bundesrecht von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG ; BGE 142 I 155 E. 4.4.5 S. 157) und mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 141 V 234 E. 2 S. 236).

E. 1.3

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 142 I 155 E. 4.4.3 S. 156). II. Direkte Bundessteuer

E. 2.1

Streitig und zu prüfen ist die Abzugsfähigkeit des Entgelts von EUR 1'461'701.--, welches die Steuerpflichtige im Jahr 2013 für in den Jahren 2008 bis 2010 bezogene Dienstleistungen entrichtete. Nach den für das Bundesgericht verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 142 I 155 E. 4.4.3 S. 156) ist es in den Jahren 2008 bis 2010 zu keinen erfolgswirksamen Abgrenzungen und auch im Jahr 2013 zu keiner Verbuchung der Zahlung (Verrechnung) gekommen.

E. 2.2.1

Die Steuerpflichtige hält zunächst das Totalgewinnprinzip für verletzt, das sie als Konkretisierung des Anspruchs auf Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV [SR 101]) darstellt. Nach diesem Prinzip soll eine juristische Person - über die ganze Lebensdauer hinweg betrachtet - nur, aber immerhin auf Grundlage des "selbst erwirtschafteten" Totalgewinns veranlagt werden (vgl. Urteil 2C_1135/2016 / 2C_1136/2016 vom 30. November 2017 E. 4.2, zur Publ. vorgesehen). Das Bundesgericht beschränkt das insgesamt recht vage Konzept des "Totalgewinns" im Wesentlichen auf die periodenübergreifende Anrechnung noch nicht verrechneter Verluste (BGE 137 II 353 E. 6.4.4 S. 364 f.). Soweit das Totalgewinnprinzip überhaupt weitergehend

berücksichtigt werden könnte, wird es namentlich vom Periodizitätsprinzip eingeschränkt ("zweistufige Prüfung"; dazu ROBERT DANON, in: Yves Noël/Florence Aubry Girardin [Hrsg.], Commentaire romand zum LIFD, 2. Aufl. 2017, N. 84 zu Art. 57, 58 DBG ; PETER BRÜLISAUER/MARCO MÜHLEMANN, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Komm. DBG, 3. Aufl. 2017, N. 153 zu Art. 58 DBG ; PETER LOCHER, Kommentar DBG, II. Teil, 2004, N. 81 zu Art. 58 DBG). Das Periodizitätsprinzip ist ein prägendes Element der Betriebswirtschaftslehre, auf welcher unmittelbar das Handelsrecht und mittelbar das Gewinnsteuerrecht beruhen (Urteil 2C_708/2017 vom 27. September 2017 E. 3.2.4 und 3.3.2, in: ASA 86 S. 328, StE 2017 B 23.43.2 Nr. 20, StR 73/2018 S. 46). Folgerichtig legt Art. 958b Abs. 1 OR in der Fassung vom 23. Dezember 2011, in Kraft seit 1. Januar 2013 (AS 2012 6679), fest, dass Aufwände und Erträge voneinander in zeitlicher und sachlicher Hinsicht abzugrenzen sind. Zuvor ergab dies sich aus Art. 663a Abs. 4 OR in der Fassung vom 4. Oktober 1991, in Kraft vom 1. Juli 1992 (AS 1992 733 786) bis zum 1. Januar 2013 (AS 2012 6679).

E. 2.2.2

Nachdem das Gewinnsteuerrecht - vorbehaltlich steuerrechtlicher Ausnahmen - an das Handelsrecht anknüpft (Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG), kann nicht ernstlich fraglich sein, ob die in den Jahren 2008 bis 2010 bezogenen, aber noch nicht fakturierten Leistungen in den damaligen Jahren zu einer Abgrenzung hätten führen müssen. Wenn auch der genaue Betrag der Verpflichtung möglicherweise noch nicht restlos feststand, wäre dennoch eine zumindest annäherungsweise Passivierung vorzunehmen gewesen. Dies hätte zwangsläufig erfolgswirksam geschehen müssen, sodass das Ergebnis der Jahre 2008 bis 2010 entsprechend geringer ausgefallen wäre. Die nachträgliche Berücksichtigung in der Steuerperiode 2013 ist nicht nur aperiodisch, sie könnte beispielsweise auch zur Folge haben, dass in ungerechtfertigter Weise in den Lauf der Verlustverrechnung eingegriffen wird. So würde der Beginn im Jahr 2013 statt 2008, 2009 oder 2010 einsetzen.

E. 2.2.3

Eine Berücksichtigung des streitbetroffenen Betrags von EUR 1'461'701.-- in der Steuerperiode 2013 muss aber ohnehin, wie die Vorinstanz bundesrechtskonform festhielt, daran scheitern, dass die Verbuchung selbst im Geschäftsjahr 2013 noch unterblieb. Ein Aufwand, der entgegen klarsten handelsrechtlichen Grundsätzen nicht verbucht wird, stellt einen unzulässigen "ausserbuchlichen" Vorgang dar und muss im Steuerrecht, das auf der Handelsbilanz beruht, unberücksichtigt bleiben. Die Zuweisung zu den geschäftsmässig begründeten Aufwänden scheidet am Massgeblichkeitsprinzip (BGE 143 II 8 E. 7.1 S. 21 f.). Es verhält sich im Ergebnis gleich wie im Urteil 2C_895/2008 vom 9. Juni 2009, publ. in RDAF 2009 II 522, StR 64/2009 S. 810. Darin hielt das Bundesgericht fest, auf Grundlage von Art. 24 Abs. 4 StHG seien die Kantone nicht verpflichtet, die nachträgliche Passivierung einer in der Vorperiode unterlassenen Rückstellung zuzulassen. Anders als damals stand die Schuldpflicht im vorliegenden Fall aber, zumindest in grundsätzlicher Höhe, bereits fest.

E. 2.2.4

Schliesslich versucht die Steuerpflichtige die im Jahr 2013 vereinbarte abschliessende Regelung der Ausstände als Novation (Art. 116 OR) darzustellen. Die zivilrechtlichen Überlegungen, die dieser Würdigung entgegenstehen, hat die Vorinstanz umfassend dargelegt. Darüberhinaus sprechen auch buchhalterische und steuerrechtliche Gründe gegen

eine Novation. Gemäss Art. 116 Abs. 1 OR stellt die Novation sich als "Tilgung einer alten Schuld durch Begründung einer neuen" dar. Mit andern Worten kann nur etwas noviert werden, was überhaupt schon verbucht ist. Im Zeitpunkt der Novation kann sich folglich auch nur die etwaige Differenz zwischen bisheriger und neuer Schuld erfolgswirksam auswirken. Die Steuerpflichtige übersieht bei ihrer Einschätzung, dass bis im Jahr 2013 keinerlei Verbindlichkeit verbucht war, was einer in den Büchern nachzuvollziehenden Novation entgegensteht.

E. 2.2.5

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist. III. Staats- und Gemeindesteuer des Kantons Zug

E. 3

Das hier massgebende kantonale Recht - Steuergesetz (des Kantons Zug) vom 25. Mai 2000 (StG/ZG; BGS 632.1) - entspricht in allen Teilen der harmonisierungsrechtlichen Vorgabe des Bundesgesetzgebers. Das Steuerharmonisierungsgesetz knüpft im hier interessierenden Sachbereich seinerseits uneingeschränkt an die direkte Bundessteuer an, weshalb auf das hiervor Gesagte verwiesen werden kann. Die Beschwerde ist auch unter diesem Aspekt abzuweisen. IV. Kosten und Entschädigung

E. 4

Nach dem Unterliegerprinzip (Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG) sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Steuerpflichtigen aufzuerlegen. Dem Kanton Zug, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Entschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG).

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