

FR_GERICHTE 604 2019 12 vom 3. Juni 2019

FR Kantonsgericht, 2019-06-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2019_12

FR: FR_GERICHTE 604 2019 12 du 3 juin 2019

IT: FR_GERICHTE 604 2019 12 del 3 giugno 2019

Regeste

Urteil des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Gewinn- und Kapitalsteuer der juristischen Personen

Erwägungen

E. 1.1

Gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung beim Kantonsgericht schriftlich Beschwerde erheben (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern [DStG; SGF 631.1]). Die Beschwerdeschrift muss die Begehren der beschwerdeführenden Person und deren Begründung enthalten (vgl. Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 2 DStG). Mit der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden

Kantonsgericht KG Seite 4 von 8 (Art. 140 Abs. 3 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 3 DStG). Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach dem Gesetz vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) (Art. 182 DStG). Die Beschwerde vom 14. Februar 2019 gegen den Einspracheentscheid vom 8. Januar 2019 ist durch die Beschwerdeführerin frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Die Beschwerdeführerin ist als Steuerschuldnerin durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt und hat ohne Weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 lit. a VRG).

E. 1.2

Mit vorliegender Beschwerde wehrt sich die Beschwerdeführerin gegen die Aufrechnung der Wertberichtigung KK D. _____ im Gesamtbetrag von CHF 398'572.-. Die Wertberichtigung resp. deren Aufrechnung betrifft die Steuerperioden 2015 und 2016, nicht aber die Steuerperiode 2014. Was die Steuerperiode 2014 anbelangt, wurde mit Einsprache vom 7. Juni 2018 einzig die Aufrechnung der Miete beanstandet (Vorakten 5.1). Diesem Einwand wurde stattgegeben und damit die gegen die Veranlagungsanzeige 2014 erhobene Einsprache vollumfänglich gutgeheissen (vgl. hierzu auch die ordentliche abgeänderte Veranlagungsanzeige vom 21. Januar 2019, Vorakten 4.1.B). Soweit die vorliegende Beschwerde auch das Steuerjahr 2014 beschlägt, ist darauf mangels eines schutzwürdigen Interesses nicht einzutreten. Direkte Bundessteuer (604 2019 12)

E. 2

Streitig und zu prüfen ist vorliegend, ob die Vorinstanz die von der Beschwerdeführerin bilanzierte Wertberichtigung KK D. _____ im Gesamtbetrag von CHF 398'572.- zu Recht aufgerechnet und besteuert hat.

E. 2.1

Gemäss Art. 58 Abs. 1 DBG setzt sich der steuerbare Reingewinn der juristischen Personen zusammen aus dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldo vortrages des Vorjahres (lit. a), allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgedehnten Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden (lit. b) sowie den der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträgen mit Einschluss der Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne (lit. c). Nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand gehören gemäss Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG insbesondere die Kosten für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Gegenständen des Anlagevermögens, die geschäftsmässig nicht begründeten Abschreibungen und Rückstellungen, die Einlagen in die Reserven, die Einzahlungen auf das Eigenkapital aus Mitteln der juristischen Person, soweit sie nicht aus als Gewinn versteuerten Reserven erfolgen, sowie die offenen und verdeckten Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründeten Zuwendungen an Dritte. Zum steuerbaren Reingewinn gehören praxismässig namentlich Zuwendungen der Gesellschaft an die Anteilhaber oder ihnen nahestehende Dritte, die einem Aussenstehenden nicht oder zumindest nicht im gleichen Masse gewährt würden. Solche geldwerten Leistungen sind nach der Rechtsprechung immer dann anzunehmen, wenn (a) die Gesellschaft keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, (b) der Aktionär bzw. Gesellschafter direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) einen Vorteil erhält, der einem Dritten unter gleichen Bedingungen nicht zugestanden worden wäre, die Leistung also insofern ungewöhnlich ist, und (c) der Charakter dieser Leistung für die Gesellschaftsorgane erkennbar war (BGE 131 II 593).

Kantonsgericht KG Seite 5 von 8 E. 5.1; Urteil BGer 2C_273 und 274/2013 vom 16. Juli 2013 E. 3.1 mit weiteren Hinweisen; HEUBERGER, Die verdeckte Gewinnausschüttung aus Sicht des Aktienrechts und des Gewinnsteuerrechts, 2001, S. 182).

E. 2.2

Der Wert eines Aktivpostens in der Bilanz kann mittels Abschreibungen oder Wertberichtigungen herabgesetzt werden (vgl. dazu auch Urteil BGer 2C_142/2012 vom 12. Dezember 2013). In beiden Fällen wird die Verbuchung erfolgswirksam über die Gewinn- und Verlustrechnung vorgenommen, wodurch der ausgewiesene Gewinn entsprechend herabgesetzt wird. Mit der Abschreibung wird der massgebende Buchwert eines Vermögensobjekts herabgesetzt, um eingetretenen Wertverminderungen Rechnung zu tragen. Es wird angenommen, die Entwertung sei bis zum Bilanzstichtag tatsächlich eingetreten. Dementsprechend hat die Abschreibung definitiven Charakter. Demgegenüber wird mit der Wertberichtigung vorübergehenden Wertveränderungen auf Anlage- oder Umlaufvermögen Rechnung getragen. Insofern wird in den Passiven ein Korrekturposten vorübergehender Natur gebildet, welcher wieder aufgelöst werden kann bzw. muss, wenn er nicht mehr gerechtfertigt ist. Die Terminologie ist allerdings uneinheitlich. So werden Wertberichtigungen oft auch als Rückstellungen bezeichnet, nicht zuletzt durch den Gesetzgeber selber, wenn etwa die mit Aktiven des Umlaufvermögens

verbundenen Verlustrisiken erfasst werden (vgl. Art. 29 Abs. 1 lit. b und Art. 63 Abs. 1 lit. b DBG). Die echte Rückstellung bezieht sich jedoch nicht auf ein Aktivum. Sie besteht vielmehr in der Bildung eines Passivpostens (zu Lasten der Erfolgsrechnung), mit dem im Rechnungsjahr entstandenen Verbindlichkeiten oder unmittelbar drohenden Verlustrisiken, die in ihrem Bestand oder ihrer Höhe nach noch nicht genau feststehen, Rechnung getragen wird. Wie die Wertberichtigung ist die Rückstellung im engeren Sinne provisorischer Natur (siehe im Einzelnen insbesondere BLUMENSTEIN/LOCHER, System des Steuerrechts, 7. Auflage 2016, S. 306 ff.; REICH/ZÜGER/BETSCHART, in Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Auflage 2017, Art. 29 N. 4; LOCHER, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2001, Art. 28 N. 2 f., Art. 29 N. 12 und 25; VGer FR in FZR 2001 396 E. 3 sowie die dort erwähnten Autoren und Entscheide; vgl. auch FZR 2002 190 E. 7a sowie FZR 2003 161).

E. 2.3

Steuerrechtlich werden Abschreibungen als zulässig anerkannt, sofern sie geschäftsmässig begründet und buchmässig oder, wenn eine kaufmännische Buchhaltung fehlt, in besonderen Abschreibungstabellen ausgewiesen sind (Art. 28 Abs. 1 und Art. 62 Abs. 1 DBG). In der Regel werden die Abschreibungen nach dem tatsächlichen Wert der einzelnen Vermögensteile oder nach ihrer voraussichtlichen Gebrauchsdauer angemessen verteilt (Abs. 2 der erwähnten Bestimmungen). Die Frage, ob ein Aufwand geschäftsmässig begründet ist, beantwortet die Betriebs- oder Unternehmungswirtschaftslehre. Geschäftsmässig begründet sind Kosten, wenn sie aus unternehmungswirtschaftlicher Sicht vertretbar erscheinen; nach der Rechtsprechung sind Aufwendungen dann geschäftsmässig begründet, wenn sie mit dem erzielten Erwerb unternehmungswirtschaftlich in einem unmittelbaren und direkten (organischen) Zusammenhang stehen (BGE 124 II 29 E. 3c; 113 Ib 114 E. 2c; Urteil BGer 2C_104/2010 vom 23. Juni 2010 E. 2.2.1). Somit muss alles, was nach kaufmännischer Auffassung in guten Treuen zum Kreis der Unkosten gerechnet werden kann, steuerlich als geschäftsmässig begründet anerkannt werden. Dabei spielt es keine Rolle, ob ein Betrieb auch ohne den infrage stehenden Aufwand ausgekommen wäre und ob dieser Aufwand im Sinne einer rationellen und gewinnorientierten Betriebsführung zweckmässig war (vgl. auch BGE 113 Ib 114 E. 2c; Urteil BGer 2P.153/2002 vom 29. November 2002 E. 3.2). Nicht dazu zählen namentlich Aufwendungen, welche die Gesellschaft einzig für den privaten Lebensaufwand des Aktionärs oder einer ihm nahestehenden Person erbringt. Sie dürfen nicht unter dem Vorwand

Kantonsgericht KG Seite 6 von 8 von Geschäfts- oder Repräsentationsspesen als Geschäftsaufwand verbucht werden (Urteile BGer 2C_273 und 274/2013 vom 16. Juli 2013 E. 3.2; 2P.195/2005 vom 16. Februar 2006 E. 3.2; 2P.250/2004 vom 13. Juni 2005 E. 3.2; 2P.153/2002 vom 29. November 2002 E. 3.2 in fine; LOCHER, Kommentar zum DBG, II. Teil, 2004, Art. 58 N. 111).

E. 2.4

Was die Beweislast betrifft, so gilt die Grundregel, dass die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen und die steuerpflichtige Person die Beweislast für steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen trägt (BGE 133 II 153 E. 4.3; Urteil BGer 2C_92/2012 vom 17. August 2012 E. 4.3 mit Hinweisen). Bei einem von der steuerpflichtigen Gesellschaft erfolgswirksam verbuchten Aufwandsposten liegt es damit

grundsätzlich an dieser, den Nachweis zu erbringen, dass diese Erfolgsminderung geschäftsmässig begründet ist (Urteil BGer 2C_273 und 274/2013 vom 16. Juli 2013 E. 3.3).

E. 3

Vorliegend hat die Beschwerdeführerin in ihrer Bilanz eine Wertberichtigung in der Höhe von insgesamt CHF 398'572.50 vorgenommen. Sie gibt an, D._____ habe sich unrechtmässig am Geschäftsvermögen bereichert. Das Geld sei nicht mehr vorhanden und deshalb auch nicht mehr einbringbar.

E. 3.1

Es ist unbestritten, dass die von D._____ an sich selbst veranlassten Zuwendungen nicht geschäftsmässig begründet waren, sondern einzig der Befriedigung des privaten Lebensaufwandes von ihm und seinen ihm nahestehenden Personen dienten. Namentlich hat die Gesellschaft für die Zuwendungen keine oder zumindest keine gleichwertige Gegenleistung erhalten. Auch lassen sich die durch D._____ veranlassten Zuwendungen nur durch seine bedeutende Stellung innerhalb der Gesellschaft, die auf einer engen wirtschaftlichen und persönlichen Beziehung beruhte (Gesellschafter und Verwaltungsratsmitglied), erklären, weshalb diese einem Drittvergleich nicht standhalten. Schliesslich war der Charakter der Bezüge den Gesellschaftsorganen (namentlich dem Verwaltungsratspräsidenten) bekannt. Dieser hat, obschon er um die Mächtigkeiten von D._____ wusste, diesen gewähren lassen und seinen über zweieinhalb Jahre andauernden (unrechtmässigen) Dispositionen keinen Einhalt geboten. Auch wurde auf die Geltendmachung des der Gesellschaft gegen D._____ zustehenden Schadenersatzanspruchs bislang verzichtet. Da die von D._____ an sich selbst veranlassten Zuwendungen offensichtlich nicht geschäftsmässig begründet waren, sie mithin weder mittelbar noch unmittelbar dem geschäftlichen bzw. unternehmerischen Zweck der Gesellschaft dienen, sondern einzig dem privaten Lebensaufwand von D._____ und seinen ihm nahestehenden Personen, erfolgte die Aufrechnung der Wertberichtigung zu Recht (vgl. Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG).

E. 3.2

Was von der Beschwerdeführerin dagegen vorgebracht wird, vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern. Vorab ist festzustellen, dass die Beschwerdeführerin weder den rechtsgenügenden Nachweis zu erbringen vermag, dass der Verwaltungsratspräsident (C._____) durch Drohungen psychisch unter Druck gesetzt worden war (Polizeirapporte, Strafanzeigen), noch dass das von D._____ entwendete Geld nicht mehr einbringbar ist (Zahlungsaufforderungen, Betreibungen). Wenn sich die Beschwerdeführerin darauf beruft, es habe aufgrund der hälftigen Aktienbeteiligung eine „Pattsituation“ geherrscht, weshalb das die Gesellschaft schädigende Verhalten von Kantonsgericht KG Seite 7 von 8 D._____ durch den anderen Gesellschafter (C._____) nicht habe gestoppt werden können, muss sie sich sodann entgegenhalten lassen, dass dies aus steuerrechtlicher Sicht nicht entscheidend ist. Massgebend ist einzig, ob aus Sicht der Gesellschaft das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung zu bejahen ist. Dies ist nach dem Gesagten der Fall (vgl. hierzu E. 3.1). Damit erweisen sich die gegen die Aufrechnung der Wertberichtigung vorgebrachten Argumente allesamt als nicht stichhaltig, weshalb die Beschwerdeführerin damit nicht zu hören ist.

E. 3.3

Insgesamt ist festzustellen, dass die Steuerverwaltung die hier streitige Wertberichtigung im Gesamtbetrag von CHF 398'572.- zu Recht aufgerechnet und besteuert hat. Die gegen den angefochtenen Einspracheentscheid vom 8. Januar 2019 erhobene Beschwerde ist folglich abzuweisen.

E. 4.1

Die Kosten des Verfahrens sind der unterliegenden Partei aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG). Das heisst, dass insbesondere der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ) zur Anwendung gelangt (vgl. Art. 146 und Art. 147 VRG sowie Art. 4 Abs. 3 des kantonalen Ausführungsbeschlusses zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 5. Januar 1995; SGF 634.1.11). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 625.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr ist der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

E. 4.2

Die unterliegende Beschwerdeführerin hat keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung. Kantonssteuer (604 2019 13)

E. 5

Die vorne dargelegten Grundsätze gelten auch im Bereich der Kantonssteuern. Die entsprechenden, praktisch gleich lautenden Gesetzesbestimmungen sind in Art. 29 Abs. 1 und 2, Art. 100 Abs. 1 und Art. 104 Abs. 1 und 2 DSStG enthalten (vgl. auch Art. 24 StHG). Angesichts der mit dem Recht der direkten Bundessteuer übereinstimmenden gesetzlichen kantonalen Regelung kann für die Rechtsanwendung auf die Ausführungen in den Erwägungen 2 und 3 verwiesen werden. Demzufolge ist auch die Beschwerde betreffend die Kantonssteuer abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

E. 6

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die gesamten Kosten der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 VRG). Dabei gelangt der Tarif VJ zur Anwendung (vgl. Art. 146 und Art. 147 VRG). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 625.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr ist der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

Kantonsgericht KG Seite 8 von 8 Die unterliegende Beschwerdeführerin hat keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung. Der Hof erkennt: I. Direkte Bundessteuer (604 2019 12)

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