

# GR\_GERICHTE A 2015 21 vom 22. März 2017

GR Gerichte, 2017-03-22, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr\\_gerichte\\_A\\_2015\\_21](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2015_21)

FR: GR\_GERICHTE A 2015 21 du 22 mars 2017

IT: GR\_GERICHTE A 2015 21 del 22 marzo 2017

## Regeste

Kantons- und direkte Bundessteuern 2013 | Steuern der jur. Personen

## Erwägungen

### E. 4

Kammer Vorsitz Racioppi Richter Stecher, Meisser Aktuar Simmen URTEIL vom 22. März 2017 in der verwaltungsrechtlichen Streitsache A.\_\_\_\_\_ AG, vertreten durch Baryon AG, Steuerberatung, Beschwerdeführerin gegen Steuerverwaltung des Kantons Graubünden, Beschwerdegegnerin 1 und Eidg. Steuerverwaltung, Beschwerdegegnerin 2 betreffend Kantons- und direkte Bundessteuern 2013

- 2 - 1. Die Baugesellschaft A.\_\_\_\_\_ bzw. deren Nachfolgerin, die A.\_\_\_\_\_ AG, erstellte Ende der 90er Jahre in O.1.\_\_\_\_\_ eine Überbauung mit fünf Gebäudetrakten. Die Immobilie besteht aus folgenden Einheiten: – 10 Wohnungen sowie ein Restaurant mit Nebenräumlichkeiten im Kopfbau; – 18 Wohnungen im Westflügel; –

### E. 7

Dagegen erhob die A.\_\_\_\_\_ AG am 26. Januar 2015 Einsprache mit den Anträgen auf Aufhebung der angefochtenen Veranlagungsverfügungen und Veranlagung gemäss der eingereichten Steuererklärung bzw. der Jahresrechnung 2013 mit einem Gewinn von Fr. 38'986.-- und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. 2'505'531.--. Diese wurde von der kan-

- 4 - tonalen Steuerverwaltung – nachdem am 4. Februar 2015 eine erneute Auflage erfolgte, die von der A.\_\_\_\_\_ AG am 20. Februar 2015 beantwortet wurde – mit Einspracheentscheiden vom 24. März 2015 betreffend Kantons- und direkte Bundessteuer 2013 abgewiesen.

### E. 8

Dagegen erhob die A.\_\_\_\_\_ AG (nachfolgend Beschwerdeführerin) am 21. April 2015 zwei separate, wörtlich übereinstimmende Beschwerden betreffend Kantons- und direkte Bundessteuer 2013 an das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden mit folgendem Antrag: "Der angefochtene Einspracheentscheid sei aufzuheben, auf die Nichtanerkennung der Rückstellung sei zu verzichten und die Veranlagung der Kantonssteuer sei gemäss der eingereichten Steuererklärung bzw. der entsprechenden Jahresrechnung 2013 mit einem Gewinn von CHF 38'986 und einem steuerbaren Eigenkapital von CHF 2'505'531 vorzunehmen; alles ohne Kosten- und Entschädigungskosten zu Lasten der Beschwerdeführerin." Dasselbe Rechtsbegehren, bezogen auf die direkte Bundessteuer, wurde in der Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer gestellt. Begründend führte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen aus, dass die Nichtanerkennung einer bestehen

Rückstellung als steuerbegründende Tatsache von der Steuerverwaltung zu beweisen sei. Bei der amtlichen Revisions- schätzung vom 2. Oktober 2013 handle es sich um eine reine Nach- führungen von bisherigen Bewertungen. Das nachgereichte Schätzungs- gutachten werde die tatsächlichen Verkehrswerte der Stockwerkeigen- tumseinheiten korrekt aufzeigen. Die Vorinstanz argumentiere wider- sprüchlich; einerseits werde die Einzelangabe der Rückstellungen gefor- dert, um dann andererseits selbst mit Gesamtwerten zu argumentieren. So- fern das Verlustrisiko per 31. Dezember 2013 nachgewiesen sei, sei es ir- relevant, welche Verkehrswerte die verbliebenen Stockwerkeigentums- einheiten aufweisen würden. Rein rechnerisch würden die Rückstellungen wohl 10 % der anteiligen Anlagekosten betragen. Handelsrechtlich sei je- doch gerade keine pauschale Rückstellung gebildet worden, sondern eine solche für die Dreizimmerwohnungen L57, L58 und L59 sowie die 17 Stu-

- 5 - dios. Seit Annahme der Zweitwohnungsinitiative hätten die Handänderun- gen an Liegenschaften im Engadin massiv abgenommen. Liegenschaften mit Erstwohnsitzpflicht hätten massiv an Wert verloren und seien fast un- verkäuflich geworden. Sie habe nie Liegenschaften halten und vermieten wollen. Weil es ihr nicht möglich gewesen sei, die verbliebenen Objekte zumindest zu den Anlagekosten zu verkaufen und sie nicht gezwungen gewesen sei, diese unter Wert zu verkaufen, sitze sie noch auf diesen Objekten. Aktuell bestehe keine Nachfrage nach den 17 Studios; diese könnten faktisch nur an Hotel- oder sonstige Gewerbebetriebe vor Ort für ihre Angestellten vermietet werden. Die bisher getätigten Verkäufe zeig- ten, dass die Verkehrswerte schon bei den amtlichen Schätzungen von 2001 an der obersten Grenze der erzielbaren Verkaufspreise bzw. sogar darüber gelegen hätten. Mit der im Jahr 2013 vorgenommenen Neube- wertung würden die amtlichen Verkehrswertschätzungen noch weiter nach oben abweichen. Zudem seien die verbliebenen Einheiten aufgrund des normalen Alterungsprozesses und der Abnutzung durch die Mieter entwertet worden. Bezüglich der nicht verkäuflichen Parkplätze stelle sich die Frage, ob für diese eine Rückstellung für das drohende Verlustrisiko zu bilden sei. Sofern eine Pauschalrückstellung vorliegen sollte, sei darin ein Anteil für die schwer verkäuflichen Parkplätze enthalten. Die Aus- führungen des Verwaltungsratspräsidenten im Bericht über das Ge- schäftsjahr 2013 seien aus dem Zusammenhang gerissen. Er habe bloss die Aktionäre informieren wollen, dass er die Neuschätzung zur Kenntnis genommen habe und eine Anfechtung derselben unter Berücksichtigung von Nutzen und Aufwand nicht angemessen sei.

## **E. 9**

Am 21. Mai 2015 stellte die Beschwerdeführerin dem streitberufenen Ge- richt die angekündigte Verkehrswertschätzung der zur Diskussion ste- henden Stockwerkeigentumseinheiten vom 11. Mai 2015 zu.

- 6 -

## **E. 10**

Die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden (nachfolgend Beschwer- degegnerin 1) schloss in ihrer Vernehmlassung vom 10. Juni 2015 auf Abweisung der Beschwerden. Begründend führte sie im Wesentlichen aus, dass die Nachweispflicht der geschäftsmässigen Begründetheit der bilanzierten Rückstellungen bei der Beschwerdeführerin liege. Mit der pauschalen Bildung einer Rückstellung von 10 % der anteiligen Anlage- kosten werde der Einzelbewertung nicht gefolgt. Die

Beschwerdeführerin hätte einzeln aufzeigen müssen, ob und allenfalls in welchem Umfang ein Rückstellungsbedarf bestehe. Weder auf den drei Dreizimmerwohnungen noch auf den 17 Studios bestehe ein Rückstellungsbedarf. Vielmehr beinhalten die entsprechenden Buchwerte eine stille Reserve von Fr. 921'750.--. Auch auf den Autoeinstellplätzen bestehe kein Rückstellungsbedarf. Zudem könne auch aus den in der Vergangenheit getätigten Verkäufen kein Rückstellungsbedarf hergeleitet werden. Die Werthaltigkeit der Investition sei auch aus der aktuellen Zweckbestimmung der Liegenschaften nachgewiesen, weshalb es für die Aufrechterhaltung der Rückstellungen auch diesbezüglich an einer geschäftsmässigen Begründung fehle. Beim eingereichten Gutachten handle es sich um ein Parteigutachten mit beschränkter Beweiskraft. Zudem resultierten selbst mit den Werten des Parteigutachtens noch stille Reserven von Fr. 676'500.--. Die amtlichen Schätzungen seien gemäss Praxis des Verwaltungsgerichtes verbindlich. Der Verwaltungsratspräsident der Beschwerdeführerin habe die amtlichen Schätzungen selbst für richtig befunden und habe sich auf diese Kernaussage behaften zu lassen. Gemäss den für den Gerichtsgebrauch eingereichten Handänderungsanzeigen von Erstwohnungen der Jahre 2011 bis 2013 in der Gemeinde O.1.\_\_\_\_\_ seien mit Ausnahme von zwei Handänderungen sämtliche Handänderungen über dem Verkehrswert laut amtlicher Schätzung erfolgt. Auch die beiden niedrigeren Handänderungen lägen lediglich geringfügig unter den Verkehrswerten laut amtlichen Schätzungen und somit im Toleranzbereich.

- 7 -

#### **E. 11**

Am 25. Juni 2015 beantragte die Beschwerdeführerin replicando die vollumfängliche Gutheissung der Beschwerden ohne Kostenfolge zulasten der Einsprecherin (recte: Beschwerdeführerin). Zur Begründung wiederholte und vertiefte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ihre bereits in den Beschwerden vorgebrachte Argumentation.

#### **E. 12**

Oktober 2012 E.2.2, in: StE 2012 B 72.14.1 Nr. 27, Urteil des Bundesgerichtes 2C\_392/2009 vom 23. August 2010 E.2.2; REICH/ZÜGER/BETSCHART, a.a.O., Art. 29 Rz. 6 ff.; REICH/VON AH, a.a.O., Art. 10 Rz. 20 ff.).

- 13 - e) Da Rückstellungen – wie gesehen – bloss provisorischen Charakter aufweisen, bedarf es einer Abrechnung im Zeitpunkt, in dem sich die erwartete Vermögenseinbusse tatsächlich verwirklicht oder die Verlustgefahr ganz oder teilweise wegfällt. Die Berechtigung von Rückstellungen ist daher laufend zu überprüfen. Es gibt denn auch keinen Anspruch oder gar ein wohlerworbenes Recht auf Fortführung von Rückstellungen nach Belieben, auch wenn deren geschäftsmässige Begründetheit der Höhe nach oder im Bestand weggefallen ist (vgl. StE 2012 B 72.14.2 Nr. 37 E.2.4.2, 2010 B 72.14.2 Nr. 35 E.2.4). Handelsrechtlich besteht allerdings keine Verpflichtung, nicht mehr benötigte Rückstellungen aufzulösen (so explizit Art. 960e Abs. 4 OR). Werden nicht mehr benötigte Rückstellungen beibehalten, handelt es sich dabei um stille Reserven. Steuerrechtlich sind Rückstellungen gemäss Art. 63 Abs. 2 DBG demgegenüber dem steuerbaren Gewinn zuzurechnen, soweit sie sich nicht mehr als geschäftsmässig begründet erweisen. Art. 63 Abs. 2 DBG wirkt damit als steuerrechtliche Korrekturvorschrift zu Art. 960e Abs. 4 OR (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C\_392/2009 vom 23. August 2010 E.2.4; REICH/ZÜGER/BETSCHART, a.a.O., Art. 29 Rz. 45;

RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Hand- kommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 29 Rz. 22). f) Die Aufrechnung von bilanzierten Rückstellungen wirkt sich steuerbe- gründend aus, weshalb gemäss der allgemeinen Regel über die Vertei- lung der Beweislast im Steuerrecht nach Lehre und Rechtsprechung die tatsächlichen Voraussetzungen von der Steuerbehörde zu beweisen sind (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C\_16/2015 vom 6. August 2015 E.2.5.4; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 123 Rz. 77 ff.; BLUMEN- STEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., Zürich 2016, S. 519; LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, Art. 102 - 222 DBG, Basel 2015, Art. 140 Rz. 5). Im Hinblick auf den besonderen Charakter der Rückstellungen ist indes- sen zu beachten, dass Rückstellungen lediglich vorläufige Korrekturen

- 14 - sind, weshalb steuerrechtlich deren geschäftsmässige Begründetheit in jeder Periode zu prüfen ist. Wie gesehen gibt es keinen Anspruch oder gar ein wohlerworbenes Recht auf Fortführung von Rückstellungen nach Belieben, auch wenn deren geschäftsmässige Begründetheit der Höhe nach oder im Bestand weggefallen ist (vgl. vorstehend E.3e). Die steuer- pflichtige Gesellschaft muss somit auf Verlangen der Steuerverwaltung über die geschäftsmässige Begründetheit Auskunft geben können. Dazu müssen die per Bilanzstichtag bestehenden Verpflichtungen oder drohen- den Verlustrisiken anhand von Geschäftsunterlagen belegt werden. Ist ein detaillierter Nachweis nicht möglich oder nicht zumutbar, kann sich der Steuerpflichtige auch auf Schätzungen berufen, sofern er über hinrei- chende Schätzungsgrundlagen verfügt. In diesem Fall hat der Steuer- pflichtige die Schätzungsgrundlagen hinreichend darzustellen. Verweigert die steuerpflichtige Gesellschaft die Auskunft oder kann sie keine genü- genden Tatsachen für den Nachweis der geschäftsmässigen Begründet- heit einer Rückstellung vorbringen, kann die Rückstellung steuerrechtlich nicht als geschäftsmässig begründet anerkannt werden (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C\_392/2009 vom 23. August 2009 E.3.2; REICH/ZÜGER/ BETSCHART, a.a.O., Art. 29 Rz. 14; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 29 Rz. 7; LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die di- rekte Bundessteuer, I. Teil, Art. 1 - 48 DBG, Therwil/Basel 2001, Art. 29 Rz. 24). 4. Vorliegend hat die Beschwerdegegnerin 1 im Veranlagungsverfahren der Steuerperiode 2013 die ursprünglich unter dem Titel "Rückstellungen Erstwohnungen 1998 - 1999" gebildeten Rückstellungen, welche sich seit dem Jahr 2010 unverändert auf Fr. 536'300.-- beliefen, einer näheren Prüfung unterzogen. Dabei gelangte sie gestützt auf die amtliche Revisi- onsschätzung vom 2. Oktober 2013 zum Schluss, dass die Rückstellun- gen mangels geschäftsmässiger Begründetheit nicht mehr anerkannt werden können und rechnete beim Reingewinn der Steuerperiode 2013

- 15 - Fr. 444'000.-- auf. Diese Aufrechnung bestätigte die Beschwerdegegnerin 1 in den angefochtenen Einspracheentscheiden vom 24. März 2015. Dies ist – wie nachstehend dargestellt – nicht zu beanstanden. a) Zunächst gilt es festzuhalten, dass die Werte der rechtskräftigen amtli- chen Schätzungen gemäss konstanter Praxis des Verwaltungsgerichtes des Kantons Graubünden grundsätzlich für die Steuerbehörden verbind- lich sind (vgl. Urteile des Verwaltungsgerichtes des Kantons Graubünden [VGU] A 15 13 vom 19. Januar 2016 E.2c, A 13 59 vom 4. März 2014 E.3c, A 10 29 vom 23. April 2010 E.2, A 07 44 vom 22. Januar 2008 E.2, A 04 52 vom 19. Oktober 2004 E.2, A 01 25 vom 10. Juli 2001 E.2c; PVG 2002 Nr. 24, 2000 Nr. 47, 1997 Nr. 37). Dies hat – wie nachstehend dar- gestellt – auch im vorliegenden Fall zu gelten. Wenn jemand die amtliche

Schätzung – wie vorliegend die amtlichen Revisionsschätzungen vom 2. Oktober 2013 – akzeptiert, ohne diese anzufechten, kann er später in einem anderen Verfahren die Korrektheit derselben nicht mehr anfechten. Dies widerspräche dem aus Art. 5 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV; SR 101) fliessenden Grundsatz von Treu und Glauben, welcher widersprüchliches und rechtsmissbräuchliches Verhalten verbietet. Daran vermögen die beschwerdeführerischen Ausführungen, wonach es dem Verwaltungsratspräsidenten der Beschwerdeführerin unter Berücksichtigung von Nutzen und Aufwand nicht angemessen erschienen sei, die amtliche Revisionsschätzung vom 2. Oktober 2013 anzufechten, weil dazu ein Sachverständigengutachten hätte eingeholt werden müssen und dieser Aufwand angesichts der tiefen Liegenschaftsteuern nicht verhältnismässig gewesen wäre, nichts zu ändern. Immerhin zahlt die Beschwerdeführerin aufgrund der amtlichen Revisionsschätzung vom 2. Oktober 2013, welche ihres Erachtens falsch sein soll, nämlich jährlich rund Fr. 1'000.-- höhere Liegenschaftsteuern. Zudem können amtliche Revisionsschätzungen auch Einfluss auf weitere Steuern und Abgaben haben, wie das vorliegende verwaltungsgerichtli-

- 16 - che Beschwerdeverfahren deutlich aufzeigt. Ohne Not würde eine Gesellschaft denn auch kaum höhere Schätzungen akzeptieren und dadurch jährlich anfallende höhere Liegenschaftsteuern und allfällige weitere höhere Steuern und Abgaben bezahlen, wenn sie die Schätzung als völlig realitätsfremd erachten würde, wie dies die Beschwerdeführerin nun im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren behauptet. Vorliegend ist denn auch vielmehr davon auszugehen, dass die amtliche Revisionsschätzung vom 2. Oktober 2013 ursprünglich auch von der Beschwerdeführerin für richtig befunden worden ist, was der Verwaltungsratspräsident der Beschwerdeführerin im Bericht des Verwaltungsrats über das Geschäftsjahr 2013 denn auch explizit bestätigt hat (vgl. der entsprechende Bericht vom 4. Februar 2014 über das 15. Geschäftsjahr vom 1. Januar bis 31. Dezember 2013 [Akten der Beschwerdegegnerin 1 [Bg1-act.] 9]). Wenn Grundeigentümer mit den amtlich geschätzten Werten ihrer Grundstücke nicht einverstanden sind, haben sie die amtliche Schätzung somit direkt mittels Beschwerde beim Amt für Schätzungen anzufragen (vgl. Art. 13 Abs. 1 des Gesetzes über die amtlichen Schätzungen [SchG; BR 850.100]), wobei der Entscheid des Amtes für Schätzungen gemäss Art. 13 Abs. 2 SchG wiederum beim Verwaltungsgericht angefochten werden kann. Wird die amtliche Schätzung indes akzeptiert, können die Grundeigentümer die Korrektheit derselben später nicht mehr anfechten. Indes steht es einer Partei – insbesondere dann, wenn die Anfechtungsfrist bezüglich der amtlichen Schätzung von Art. 13 Abs. 1 SchG verpasst wurde – frei, jederzeit eine neue amtliche Schätzung zu verlangen oder den Gegenbeweis zu den Werten der amtlichen Schätzung auf andere Weise zu erbringen. Vorliegend hat die Beschwerdeführerin die amtliche Revisionsschätzung vom 2. Oktober 2013 – wie gesehen – nicht angefochten. Die Folgen dieses Untätigbleibens muss sie sich grundsätzlich nun zum eigenen Nachteil anrechnen lassen. Vor diesem Hintergrund zielen die von der Beschwerdeführerin im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren getätigten Aus-

- 17 - führungen, wonach die amtliche Revisionsschätzung vom 2. Oktober 2013 vorgenommen worden sei, ohne dass auch nur eines der Objekte besichtigt worden sei und obschon aktenkundig sei, dass keinerlei wertvermehrende Investitionen getätigt worden seien, genauso ins Leere wie der Vorwurf, dass es sich bei der amtlichen Revisionsschätzung um eine reine Nachführung von bisherigen Bewertungen vom grünen

Tisch aus handle. Vielmehr hätten diese Vorbringen nach dem vorstehend Gesagten bereits in einem Beschwerdeverfahren betreffend die amtliche Revisionschätzung vorgebracht werden müssen, was die Beschwerdeführerin indes unterlassen hat. Auf die Frage, ob das von der Beschwerdeführerin eingeholte Schätzungsgutachten vom 11. Mai 2015 den Gegenbeweis zu den Werten der amtlichen Revisionschätzung vom 2. Oktober 2013 zu erbringen vermag, ist weiter unten einzugehen (vgl. nachstehend E.4c). b) Vorliegend hat die Beschwerdeführerin aufgrund der in der Baubewilligung enthaltenen Auflage, wonach 25 % der gesamten Wohnfläche der Überbauung als Erstwohnungen erstellt werden müssen und weil Erstwohnungen nicht zum gleichen Preis verkauft werden können wie in den gleichen Gebäudekomplexen erstellte Zweitwohnungen, in den Jahren 1999 und 2000 Rückstellungen von über Fr. 1'000'000.-- gebildet (vgl. das Schreiben der Beschwerdeführerin vom 15. Dezember 2014 an die Beschwerdegegnerin 1 [Bg1-act. 7]). Diese Rückstellungen wurden von der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit Verkäufen von Stockwerkeigentumseinheiten teilweise aufgelöst und beliefen sich ab Ende des Jahres 2010 unverändert auf Fr. 536'300.--. Die Rückstellungen setzen sich aus Rückstellungen von Fr. 193'100.-- auf den Dreizimmerwohnungen L57, L58 und L59 sowie aus Rückstellungen von Fr. 343'200.-- auf den 17 Studios zusammen. Wie die Beschwerdegegnerin 1 in ihrer Vernehmlassung vom 10. Juni 2015 korrekt aufzeigt, entsprechen die von der Beschwerdeführerin getätigten Rückstellungen 10 % der anteiligen Anlagekosten der in ihrem Eigentum verbliebenen Erstwohnungen (Fr. 193'100.--

- 18 - entspricht 10 % der Anlagenkosten der Dreizimmerwohnungen L57, L58 und L59 von Fr. 1'931'000.--; Fr. 343'200.-- entspricht 10 % der Anlagekosten der 17 Studios von Fr. 3'432'000.--). Nicht mehr enthalten in der Rückstellung von gesamthaft Fr. 536'300.-- ist eine Rückstellung für Autoeinstellplätze. Eine solche Rückstellung wurde zwar im Jahr 2001 in der Höhe von Fr. 50'000.-- gebildet; im Jahr 2010 wurde die Rückstellung von der Beschwerdeführerin indes wieder vollumfänglich aufgelöst, weshalb sie per 31. Dezember 2013 denn auch nicht mehr bestand. Die Beschwerdeführerin ist entgegen der vorstehenden Ausführungen der Ansicht, dass rein rechnerisch zwar eine pauschale Rückstellung von 10 % der anteiligen Anlagenkosten erfolgt sei. Handelsrechtlich sei jedoch keine pauschale Rückstellung gebildet worden, sondern eine solche für die Dreizimmerwohnungen L57, L58 und L59 sowie die 17 Studios. Dieser Ansicht ist nicht beizupflichten. Vielmehr hat die Beschwerdeführerin vorliegend – wie gesehen – eine pauschale Rückstellung von 10 % der anteiligen Anlagekosten aller in ihrem Eigentum verbliebenen Erstwohnungen gebildet. Bei Anlagekosten für die gesamte Überbauung in der Höhe von Fr. 35'753'000.-- und einer Wertquote der Dreizimmerwohnungen L57, L58 und L59 sowie der 17 Studios von 150/1000 betragen die anteiligen Anlagekosten Fr. 5'362'950.--. Hiervon 10 % ergeben rund Fr. 536'300.--, was genau dem Betrag der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Rückstellungen entspricht. Ob diese pauschalen Rückstellungen dem Grundsatz der Einzelbewertung, wonach der Rückstellungsbetrag für alle nicht miteinander zusammenhängenden Sachverhalte grundsätzlich einzeln festzulegen ist (vgl. Art. 960 Abs. 1 OR), widersprechen, kann vorliegend offen bleiben. Wie nachfolgend dargestellt ist es der Beschwerdeführerin im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren ohnehin nicht gelungen nachzuweisen, dass auf den in ihrem Eigentum verbliebenen Stockwerkeigentumseinheiten ein Rückstellungsbedarf besteht.

- 19 - c) Die Beschwerdeführerin hat im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren bei B.\_\_\_\_\_, dipl. Architekt HTL/STV, ein Schätzungsgutachten in Auftrag gegeben (vgl. Akten der Beschwerdeführerin [Bf-act.] 12). Dieses weist, verglichen mit der amtlichen Revisions-schätzung vom 2. Oktober 2013, folgende Werte auf: Objekt Verkehrswert gemäss amtlicher Revisions-schätzung vom 2. Oktober 2013 Verkehrswert gemäss Schätzungsgutachten der Beschwerdeführerin vom 11. Mai 2015 Buchwert Differenz zwischen Parteigutachten und Buchwert T30 Fr. 938'900.-- Fr. 721'900.-- Fr. 582'510.-- + Fr. 139'390.-- L57 Fr. 595'800.-- Fr. 543'400.-- Fr. 521'200.-- + Fr. 22'200.-- L58 Fr. 682'600.-- Fr. 620'500.-- Fr. 613'170.-- + Fr. 7'330.-- L59 Fr. 625'000.-- Fr. 559'300.-- Fr. 521'200.-- + Fr. 38'100.-- S37 Fr. 221'000.-- Fr. 182'400.-- Fr. 183'955.-- - Fr. 1'555.-- S38 Fr. 221'000.-- nicht geschätzt Fr. 183'955.-- (- Fr. 1'555.--) \* S39 Fr. 221'000.-- nicht geschätzt Fr. 183'955.-- (- Fr. 1'555.--) \* S41 Fr. 294'700.-- Fr. 225'200.-- Fr. 245'265.-- - Fr. 20'065.-- S42 Fr. 242'100.-- nicht geschätzt Fr. 183'955.-- - \*\* S43 Fr. 242'100.-- nicht geschätzt Fr. 183'955.-- - \*\* S44 Fr. 242'100.-- nicht geschätzt Fr. 183'955.-- - \*\* S45 Fr. 242'100.-- nicht geschätzt Fr. 183'955.-- - \*\* S46 Fr. 308'800.-- Fr. 225'200.-- Fr. 245'265.-- - Fr. 20'065.-- S49 Fr. 242'100.-- nicht geschätzt Fr. 183'955.-- - \*\* S50 Fr. 242'100.-- nicht geschätzt Fr. 183'955.-- - \*\* S51 Fr. 242'100.-- nicht geschätzt Fr. 183'955.-- - \*\* S52 Fr. 131'200.-- Fr. 98'500.-- Fr. 122'640.-- - Fr. 24'140.-- S53 Fr. 131'200.-- nicht geschätzt Fr. 122'640.-- (- Fr. 24'140.--) \* S54 Fr. 131'200.-- nicht geschätzt Fr. 122'640.-- (- Fr. 24'140.--) \* S55 Fr. 131'200.-- nicht geschätzt Fr. 122'640.-- (- Fr. 24'140.--) \* S56 Fr. 131'200.-- nicht geschätzt Fr. 122'640.-- (- Fr. 24'140.--) \* PP Fr. 1'050'000.-- nicht geschätzt Fr. 404'140.-- total Fr. 7'509'500.-- Fr. 5'585'500.-- + Fr. 41'525.-- \* Die Werte in Klammern entsprechen Annahmen, weil die Werte der amtlichen Revisions-schätzung identisch sind mit einem im Schätzungsgutachten der Beschwerdeführerin geschätzten Studio. \*\* Da im Schätzungsgutachten der Beschwerdeführerin keines der Studios geschätzt wurde, welche in der amtlichen Revisions-schätzung mit Fr. 242'100.-- bewertet wurden, lassen sich diese Werte nicht bestimmen. aa) Bezüglich der Dreizimmerwohnungen L57, L58 und L59, für welche die Beschwerdeführerin Rückstellungen von gesamthaft Fr. 193'100.-- geltend macht, gilt es festzuhalten, dass selbst gemäss dem beschwerde-

- 20 - führerischen Schätzungsgutachten vom 11. Mai 2015 deren Verkehrswerte (von gesamthaft Fr. 1'723'200.--) über deren Buchwerten (von gesamthaft Fr. 1'655'570.--) liegen. Zudem ergibt sich auch unter Berücksichtigung der von der Beschwerdeführerin kalkulierten Verkaufspreise der drei Dreizimmerwohnungen (von gesamthaft Fr. 1'757'000.-- [vgl. Bf-act. 5/2]) bei Buchwerten von gesamthaft Fr. 1'655'570.-- keinerlei Rückstellungsbedarf. Vielmehr resultiert selbst bei Berücksichtigung des beschwerdeführerischen Schätzungsgutachtens vom 11. Mai 2015 bzw. der von der Beschwerdeführerin kalkulierten Verkaufspreise eine stille Reserve von gesamthaft Fr. 67'630.-- (= Fr. 1'723'200 - Fr. 1'655'570.--) bzw. Fr. 101'430.-- (= Fr. 1'757'000.-- - Fr. 1'655'570.--). Stellt man den Buchwerten von gesamthaft Fr. 1'655'570.-- die Verkehrswerte der amtlichen Revisions-schätzung vom 2. Oktober 2013 in der Höhe von Fr. 1'903'400.-- entgegen, resultiert gar eine stille Reserve von Fr. 247'830.-- (= Fr. 1'903'400.-- - Fr. 1'655'570.--). Dieselben Feststellungen ergeben sich bei einer separaten Betrachtung der Dreizimmerwohnungen L57, L58 und L59, wobei die stillen Reserven jeweils unter Berücksichtigung des beschwerdeführerischen Schätzungsgutachtens vom 11. Mai 2015 bzw. der von der Beschwerdeführerin kalkulierten Verkaufspreise bei der Wohnung L57 Fr. 22'200.-- bzw. Fr. 3'800.--, bei der Wohnung L58 Fr. 7'330.-- bzw. Fr.

78'830.-- sowie bei der Wohnung L59 Fr. 38'100.-- bzw. Fr. 18'800.-- betragen. Berücksichtigt man die Verkehrswerte der amtlichen Revisionsschätzung vom 2. Oktober 2013 betragen die stillen Reserven auf der Wohnung L57 gar Fr. 74'600.-- bzw. diejenigen auf der Wohnung L58 Fr. 69'430.-- und diejenigen auf der Wohnung L59 Fr. 103'800.--. Der von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Rückstellungsbedarf von gesamthaft Fr. 193'100.-- auf den Dreizimmerwohnungen L57, L58 und L59 fällt somit – selbst unter Berücksichtigung des beschwerdeführerischen Schätzungsgutachtens sowie der von der Beschwerdeführerin selber kalkulierten Verkaufspreise – mangels geschäftsmässiger Begründetheit dahin.

- 21 - bb) Die Verkehrswerte der nach wie vor im Eigentum der Beschwerdeführerin befindlichen 17 Studios, für welche die Beschwerdeführerin Rückstellungen von gesamthaft Fr. 343'200.-- geltend macht, betragen gemäss amtlicher Revisionsschätzung vom 2. Oktober 2013 gesamthaft Fr. 3'617'200.--. Bei Buchwerten in der Höhe von gesamthaft Fr. 2'943'280.-- ergibt sich auch bezüglich der 17 Studios kein Rückstellungsbedarf, sondern – im Gegenteil – eine stille Reserve von Fr. 673'920.-- (= Fr. 3'617'200.-- - Fr. 2'943'280.--). Die Beschwerdeführerin macht unter Verweis auf das von ihr eingeholte Schätzungsgutachten vom 11. Mai 2015 geltend, dass die amtliche Revisionsschätzung der Studios vom 2. Oktober 2013 zu hoch sei. Dazu gilt es festzuhalten, dass die Verkehrswerte der vom beschwerdeführerischen Parteigutachter geschätzten Studios gemäss Schätzungsgutachten der Beschwerdeführerin vom 11. Mai 2015 zwar tatsächlich sowohl unter den Verkehrswerten der amtlichen Revisionsschätzung vom 2. Oktober 2013 als auch unter den entsprechenden Buchwerten liegen. Zudem liegen auch die von der Beschwerdeführerin kalkulierten Verkaufspreise der Studios (vgl. Bf-act. 5/1) unter den entsprechenden Buchwerten. Bezüglich des Schätzungsgutachtens der Beschwerdeführerin vom 11. Mai 2015 gilt es aber zu berücksichtigen, dass privaten Schätzungen, welche im Auftrag des jeweiligen Eigentümers erstellt werden, gemäss Praxis des Verwaltungsgerichts nur untergeordnete Bedeutung zukommen kann (vgl. VGU A 13 59 vom 4. März 2014 E.3c; VGE 605/97 E.3c). Zudem wurden vorliegend von den gesamthaft im Eigentum der Beschwerdeführerin verbliebenen

## **E. 17**

Studios vom beschwerdeführerischen Parteigutachter lediglich deren vier besichtigt und geschätzt. Diejenigen sieben Studios, welche gemäss amtlicher Revisionsschätzung vom 2. Oktober 2013 einen Verkehrswert von Fr. 242'100.-- aufweisen, mithin die Studios S42, S43, S44, S45, S49, S50, S51, wurden vom Schätzungsgutachten der Beschwerdeführerin vom 11. Mai 2015 gänzlich ausgeklammert. Auch die restlichen sechs

- 22 - Studios wurden vom Parteigutachter weder besichtigt noch geschätzt. Bereits vor diesem Hintergrund kann dem Schätzungsgutachten der Beschwerdeführerin vom 11. Mai 2015 bezüglich der 17 Studios nicht derselbe Beweiswert zukommen wie der amtlichen Revisionsschätzung vom 2. Oktober 2013, welche – wie gesehen – Schätzungen sämtlicher 17 Studios umfasst. Des Weiteren gilt es zu beachten, dass die Schätzung von Immobilien keine exakte Wissenschaft ist und das Amt für Schätzungswesen grundsätzlich über breitere Grundlagen verfügt als ein Parteigutachter, um sich dem effektiven Verkehrswert einer Immobilie anzunähern. Dies zumal ein privater Gutachter naturgemäss kaum über genügend und zudem taugliche Vergleichswerte verfügt, wogegen dem Amt für Schätzungswesen die Daten sämtlicher Handänderungen zur Verfügung stehen. Die nur für den Gerichtsgebrauch von der Beschwerdeführerin 1 eingereichten Unterlagen zu

Handänderungen von Erstwohnungen in den Jahren 2011 bis 2013 zeigen denn auch, dass die amtlichen Schätzungen grundsätzlich sehr nahe an den effektiv erzielten Verkaufserlösen liegen. Dementsprechend kommt den amtlichen Schätzwerten denn auch regelmässig höhere Glaubwürdigkeit und höhere Beweiskraft zu als einem Parteigutachten. Dies hat auch für den vorliegenden Fall zu gelten. Die vorstehenden Ausführungen gelten im Übrigen auch für die von der Beschwerdeführerin kalkulierten Verkaufspreise der in ihrem Eigentum verbliebenen 17 Studios (vgl. Bf-act. 5/1), zumal die Beschwerdeführerin nicht nachgewiesen hat, inwiefern die von ihr kalkulierten Verkaufspreise dem Verkehrswert der entsprechenden Studios besser entsprechen sollen als jene der amtlichen Revisionsschätzung vom 2. Oktober 2013. Damit ist bezüglich der 17 im Eigentum der Beschwerdeführerin verbliebenen Studios auf die Verkehrswerte gemäss amtlicher Revisionsschätzung vom 2. Oktober 2013 abzustellen und nicht auf die von der Beschwerdeführerin kalkulierten Verkaufspreise bzw. das von der Beschwerdeführerin nachträglich eingeholte Schätzungsgutachten vom 11. Mai 2015. Dementsprechend fallen aber auch die von der

- 23 - Beschwerdeführerin geltend gemachten Rückstellungen in der Höhe von gesamthaft Fr. 343'200.-- auf den 17 in ihrem Eigentum verbliebenen Studios dahin. cc) Zusammenfassend lässt sich nach dem vorstehend Gesagten festhalten, dass die Beschwerdeführerin im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren weder die geschäftsmässige Begründetheit der auf den Dreizimmerwohnungen L57, L58 und L59 gebildeten Rückstellungen von Fr. 193'100.-- noch jene der auf den 17 Studios gebildeten Rückstellungen von Fr. 343'200.-- hat nachweisen können. Dementsprechend kann die Rückstellung steuerrechtliche nicht als geschäftsmässig begründet anerkannt werden. 5. An diesem Ergebnis vermögen die weiteren Ausführungen der Beschwerdeführerin – wie nachstehend dargestellt – nichts zu ändern. a) Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass seit Annahme der Zweitwohnungsinitiative die Handänderungen an Liegenschaften im Engadin massiv abgenommen hätten und es sich bei den noch in ihrem Eigentum befindlichen Stockwerkeigentumseinheiten um Erstwohnungen handle, welche seit Annahme der Zweitwohnungsinitiative massiv an Wert verloren hätten und teilweise fast unverkäuflich geworden seien. Es sei nicht ersichtlich, wer heute eines der zwölf Studios mit Kochnischen bzw. fünf Einzelzimmer ohne Kochgelegenheit mit Anlagekosten von über Fr. 100'000.-- erwerben sollte, zumal O.1. \_\_\_\_\_ nur rund 730 Einwohner habe (inkl. Kinder). Die Studios könnten faktisch nur an Hotel- oder sonstige Gewerbebetriebe vor Ort für ihre Angestellten vermietet werden. Diese Rügen sind unbegründet. Einerseits war der Beschwerdeführerin bereits im Zeitpunkt der Erstellung der Überbauung mit fünf Gebäudetrakten bekannt, dass neben Zweitwohnungen auch Erstwohnungen erstellt

- 24 - werden müssen, wurde doch die Baubewilligung explizit unter der Auflage erteilt, dass 25 % der gesamten Wohnfläche als Erstwohnungen erstellt werden müssen. Genauso mussten der Beschwerdeführerin auch die tiefe Einwohnerzahl der Gemeinde O.1. \_\_\_\_\_ sowie das geringe Interesse an Studios mit Erstwohnungsverpflichtung bereits im Zeitpunkt der Erstellung der Überbauung bekannt sein. Nicht ersichtlich ist sodann, inwiefern sich die Annahme der Zweitwohnungsinitiative auf die Preise der Erstwohnungen mit einem Verbot der Umnutzung in Zweitwohnungen auswirkt haben soll. Die Beschwerdeführerin vermag denn auch nicht nachzuweisen, dass die Annahme der Zweitwohnungsinitiative – wie von ihr behauptet – zu einem massiven Wertverlust von

Erstwohnungen geführt hat. Und schliesslich besteht im Oberengadin – entgegen der beschwerdeführerischen Ansicht – durchaus auch ein Markt an Erstwohnungen, wie die von der Beschwerdegegnerin 1 vertraulich eingereichten Handänderungsanzeigen von Erstwohnungen der Jahre 2011 bis 2013 in der Gemeinde O.1. \_\_\_\_\_ zeigen. b) Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, dass sie die ihr verbliebenen Stockwerkeigentumseinheiten sofort und gerne verkauft hätte, wenn sie die Möglichkeit gehabt hätte, dies zu einem angemessenen Preis ohne grössere Verluste zu tun. Jedenfalls habe sie die nicht verkauften Objekte nicht zu Anlagezwecken (wie zur Vermietung) behalten, sondern einzig deshalb, weil keine angemessenen Verkaufspreise hätten erzielt werden können und sie nicht gezwungen gewesen sei, diese unter Wert zu verkaufen. Die noch verbliebenen Einheiten seien überdies aufgrund des normalen Alterungsprozesses und der Abnutzung durch die Mieter entwertet worden. Auch aus diesen Ausführungen kann die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten ableiten. Insbesondere sind die beschwerdeführerischen Ausführungen nicht geeignet, Rückschlüsse auf den Verkehrswert sowie

- 25 - einen allfälligen Rückstellungsbedarf der im Eigentum der Beschwerdeführerin verbliebenen Stockwerkeigentumseinheiten zu ziehen. Wie die Beschwerdeführerin unter Ziff. 7 ihrer Beschwerdeschrift vom 21. April 2015 selber ausführt, ist sie nicht bereit, die ihr verbliebenen Einheiten zu jedem Preis zu verkaufen. Vielmehr bestehe ihre Zielsetzung nach wie vor darin, einen angemessenen Verkaufspreis zu erzielen. Da dies seit der Erstellung nicht möglich gewesen sei, habe sie die nicht verkauften Einheiten vorläufig zu einem möglichst angemessenen Mietzins vermietet, um wenigstens eine Verzinsung des investierten Kapitals bzw. der Hypothekarzinsen zu erreichen. Dementsprechend habe sie in den Jahren 2013 und 2014 eingestandenermassen keine bzw. bloss mündliche Verkaufsbemühungen getätigt (vgl. auch die Ausführungen der Beschwerdeführerin unter Ziff. 2 ihres Schreibens vom 20. Februar 2015 an die Beschwerdegegnerin 1 [Bg1-act. 25]). Dazu gilt es zunächst festzuhalten, dass zur Beurteilung der Frage, ob per 31. Dezember 2013 Rückstellungsbedarf auf den im Eigentum der Beschwerdeführerin verbliebenen Stockwerkeigentumseinheiten bestanden hat oder nicht, einzig die Verhältnisse am Bilanzstichtag und damit am 31. Dezember 2013 massgebend sind. Entscheidend ist mithin die per 31. Dezember 2013 bestehende Zweckbestimmung der Immobilien. Wie die Beschwerdeführerin selber eingesteht, hat sie ihre Verkaufsbemühungen aufgrund der angeblich ungünstigen Verkaufsaussichten faktisch eingestellt und die fraglichen Stockwerkeigentumseinheiten der Dauervermietung zugeführt. Gemäss dem Bericht vom 4. Februar 2014 des Verwaltungsrates der Beschwerdeführerin über das 15. Geschäftsjahr vom 1. Januar bis 31. Dezember 2013 (Bg1-act. 9) wurden dabei sämtliche im Eigentum der Beschwerdeführerin verbliebenen Wohnungen an Dauermieter vermietet. Selbst unter Berücksichtigung eines mehrmonatigen Leerwohnungsstands bei drei Studios wurden im Jahr 2013 dadurch Mietzinseinnahmen von Fr. 289'000.-- vereinnahmt, was bei einem durchschnittlichen Buchwert der fraglichen Immobilien vor Rückstellungen von Fr. 5'628'028.50 (vgl.

- 26 - Bilanz der Beschwerdeführerin per 31. Dezember 2013 [Bg1-act. 9]) einer Bruttorendite von mehr als 5.1 % entspricht. Die Werthaltigkeit der im Eigentum der Beschwerdeführerin verbliebenen Immobilien ist damit unter dem Gesichtspunkt der rentablen Dauervermietung ohne weiteres gegeben, weshalb per 31. Dezember 2013 kein Verlustrisiko und demnach auch kein Rückstellungsbedarf bestehen. Wenn die

Beschwerdeführerin darüber hinaus noch geltend macht, dass die noch in ihrem Eigentum verbliebenen Einheiten aufgrund des normalen Alterungsprozesses und der Abnutzung durch die Mieter entwertet worden seien, verkennt sie einerseits, dass sie auf den fraglichen Stockwerkeigentumseinheiten – trotz deren angeblichen Entwertung infolge Alterungsprozesses und Abnutzung – im Jahr 2013 eine Bruttorendite von über 5.1 % erwirtschaften konnte. Andererseits trägt auch der vom beschwerdeführerischen Parteigutachter ermittelte Verkehrswert der bisherigen Abnutzung der Stockwerkeigentumseinheiten Rechnung, wurde doch der Verkehrswert anhand des Realwerts und des Ertragswerts ermittelt, wobei der Realwert anhand des Zeitwerts ermittelt wurde und dieser dem Neuwert abzüglich der Wertverminderung infolge Alter, Abnutzung oder anderen Gründen entspricht (vgl. die entsprechenden Ausführungen zur Berechnung des Verkehrswerts im beschwerdeführerischen Schätzungsgutachten vom 11. Mai 2015 [Bf-act. 12]). Genauso berücksichtigt im Übrigen auch der vom Amt für Schätzungswesen ermittelte Verkehrswert eine allfällige Entwertung infolge Alter, Abnutzung, Witterungseinflüssen, Bauschäden, Baumängel oder anderer Gründe (vgl. zur amtlichen Verkehrswertschätzung Art. 25 ff. der Verordnung über die amtlichen Schätzungen [SchV; BR 850.110]). c) Darüber hinaus bringt die Beschwerdeführerin noch vor, dass die in der Vergangenheit realisierten Verkaufspreise, insbesondere jene der Studios S40, S47 und S48 und der Dreizimmerwohnung T30, zeigten, dass schon die Verkehrswerte der amtlichen Schätzungen aus dem Jahr 2001 an der

- 27 - obersten Grenze der erzielbaren Verkaufspreise gelegen hätten und jene der amtlichen Revisionsschätzung vom 2. Oktober 2013 namhaft darüber lägen. Wie der Zusammenstellung "Wohnungsverkäufe 1998 - 2010" (Bg1-act. 5) entnommen werden kann, wurden von der Beschwerdeführerin in den Jahren 1998 bis 2010 Stockwerkeigentumseinheiten im Umfang von 818/1000 Wertquoten zu einem Betrag von gesamthaft Fr. 34'136'750.-- veräussert. Diesen Verkäufen stehen anteilige Anlagekosten von rund Fr. 29'246'000.-- (818/1000 Wertquoten von den gesamten Anlagekosten von Fr. 35'753'100.--) gegenüber, woraus ein gesamthafter Bruttogewinn von Fr. 4'890'750.-- resultiert. Die drei von der Beschwerdeführerin erwähnten Erstwohnungsstudios S40, S47 und S48 wurden in den Jahren 2002 und 2003 zu Fr. 178'500.-- (vgl. Bf-act. 6), 183'500.-- (vgl. Bf-act. 7) bzw. 183'500.-- (vgl. Bf-act. 8), gesamthaft somit zu Fr. 545'500.--, veräussert. Die damaligen Verkehrswerte beliefen sich gemäss amtlichen Schätzungen vom 30. April 2001 auf Fr. 175'000.-- (Studio S40) bzw. Fr. 211'000.-- (Studios S47 und S48), d.h. auf gesamthaft Fr. 597'000.-- (vgl. Ziff. 7 der Beschwerden vom

## **E. 21**

April 2015). Zwar beträgt die Differenz zwischen den Verkaufspreisen und den amtlichen Schätzungen vom 30. April 2001 bei diesen drei Studios gesamthaft Fr. 51'500.--. Die Beschwerdeführerin verkennt indes, dass für die vorliegend strittige Frage der geschäftsmässigen Begründetheit der von ihr geltend gemachten Rückstellungen einzig die Beurteilung entscheidend ist, ob die Verkehrswerte der fraglichen Stockwerkeigentumseinheiten unter deren Buchwerten liegen. Nicht von entscheidender Bedeutung ist demgegenüber, ob die Verkehrswerte höher sind als die Verkaufspreise. Im Übrigen zeigen die von der Beschwerdegegnerin 1 vertraulich eingereichten Unterlagen zu Handänderungen an Erstwohnungen im Oberengadin in den Jahren 2011 bis 2013, dass die amtlichen Verkehrswertschätzungen den in der Gemeinde O.1. \_\_\_\_\_ in den Jahren

- 28 - 2011 bis 2013 realisierten Verkaufspreisen von Erstwohnungen im Wesentlichen gut entsprochen haben. In der überwiegenden Mehrheit der Fälle lagen die Veräusserungspreise gar über den amtlichen Verkehrswertschätzungen der entsprechenden Liegenschaften. Stellt man den drei Studios S40, S47 und S48 deren (hypothetischer) Buchwert per 31. Dezember 2013 vor Rückstellung von je Fr. 183'955.-- (gesamthaft somit Fr. 551'865.--) gegenüber, wurden diese Studios von der Beschwerdeführerin gesamthaft betrachtet denn auch mit einem Gewinn von Fr. 6'365.-- (= Fr. 551'865.-- - Fr. 545'500.--) veräussert. Bezüglich der Dreizimmerwohnung T30 macht die Beschwerdeführerin geltend, sie habe im Jahr 2014 mit den Mietern der Wohnung einen Kaufrechtsvertrag zum Preis von Fr. 695'000.-- abgeschlossen, während der amtliche Schätzungswert bei Fr. 938'900.-- läge; dies zeige, dass die amtliche Revisionschätzung vom 2. Oktober 2013 zu hoch sei. Auch hier verkennt die Beschwerdeführerin wiederum, dass nicht die Differenz zwischen den geschätzten Verkehrswerten und den Verkaufspreisen, sondern einzig jene zwischen den geschätzten Verkehrswerten und den entsprechenden Buchwerten relevant ist für die Frage der geschäftsmässigen Begründetheit von Rückstellungen. Bezüglich der Dreizimmerwohnung T30 liegt deren Buchwert mit Fr. 582'510.-- sowohl unter dem Verkehrswert der amtlichen Revisionschätzung vom 2. Oktober 2013 von Fr. 938'900.-- als auch unter dem vertraglich vereinbarten Kaufpreis von Fr. 695'000.-- (vgl. Bf-act. 10). Ein Rückstellungsbedarf auf der Dreizimmerwohnung T30 besteht dementsprechend für das Geschäftsjahr 2013 offenkundig nicht. Nach dem Gesagten kann auch aus den in der Vergangenheit realisierten Verkäufen kein Rückstellungsbedarf auf den Buchwerten der per 31. Dezember 2013 im Eigentum der Beschwerdeführerin verbliebenen Stockwerkeigentumseinheiten hergeleitet werden.

- 29 - d) Soweit die Beschwerdeführerin schliesslich für den Fall, dass tatsächlich eine Pauschalrückstellung vorliegen sollte, noch geltend macht, dass diese ebenfalls einen Anteil für die schwer verkäuflichen 28 Parkplätze in der Unterniveaugarage mit enthalten sollte, ist – wie vorstehend bereits dargestellt – festzuhalten, dass sich die von der Beschwerdeführerin bilanzierte Pauschalrückstellung in der Höhe von gesamthaft Fr. 536'300.-- ausschliesslich auf Erstwohnungen, mithin auf die Dreizimmerwohnungen L57, L58 und L59 sowie auf die 17 Studios, nicht aber auf Autoeinstellplätze, bezieht. Überdies belaufen sich die von der Beschwerdeführerin kalkulierten Verkaufspreise der Autoeinstellplätze ohnehin auf einen Betrag von Fr. 549'600.-- (vgl. Bg1-act. 36), welchem per 31. Dezember 2013 ein Buchwert von rund Fr. 404'140.-- gegenübersteht (vgl. Bg1-act. 6). Daraus resultiert bereits eine stille Reserve von rund Fr. 145'460.-- (= Fr. 549'600.-- - Fr. 404'140.--), welche sich gar noch auf Fr. 645'860.-- erhöht, wenn man den genannten Buchwerten die Verkehrswerte der amtlichen Revisionschätzung vom 2. Oktober 2013 von Fr. 1'050'000.-- gegenüberstellt. Ein Rückstellungsbedarf auf den Autoeinstellplätzen ist daher offenkundig zu verneinen. 6. a) Zusammenfassend lässt sich nach dem vorstehend Gesagten festhalten, dass weder die auf den Dreizimmerwohnungen L57, L58 und L59 gebildeten Rückstellungen von Fr. 193'100.-- noch die Rückstellungen auf den 17 Studios in der Höhe von Fr. 343'200.-- geschäftsmässig begründet sind. Dementsprechend hat die Beschwerdegegnerin 1 die geschäftsmässige Begründetheit der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Rückstellungen zu Recht verneint und – unter Berücksichtigung der auf die Aufrechnung entfallenden approximativen Steuern von rund Fr. 92'000.-- – zu Recht eine Gewinnkorrektur von Fr. 444'000.-- und beim steuerbaren Kapital eine versteuerte stille Reserve von Fr. 444'000.-- vorgenommen. Da im

Übrigen auch die steuerliche Anerkennung einer Rückstellung in den Vorjahren deren spätere Neubeurteilung nicht ausschliesst (vgl.

- 30 - REICH/ZÜGER/BETSCHART, a.a.O., Art. 29 Rz. 46; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 29 Rz. 22; LOCHER, I, a.a.O., Art. 29 Rz. 50), erweisen sich die angefochtenen Einspracheentscheide vom 24. März 2015 betreffend Kantons- und direkte Bundessteuer 2013 als rechters, was zur vollumfänglichen Bestätigung derselben und zur Abweisung der dagegen erhobenen Beschwerden führt. b) Bei diesem Ausgang des Verfahrens gehen die Gerichtskosten gestützt auf Art. 73 Abs. 1 VRG zulasten der Beschwerdeführerin. Bund, Kanton und Gemeinden sowie mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Organisationen wird gemäss Art. 78 Abs. 2 VRG in der Regel keine Parteientschädigung zugesprochen, wenn sie in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegen. Davon abzuweichen besteht vorliegend kein Anlass, weshalb der obsiegenden Beschwerdegegnerin 1 sowie auch der Beschwerdegegnerin 2, welche sich am vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren ohnehin nicht beteiligt hat, keine Parteientschädigung zusteht. Demnach erkennt das Gericht:

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