

GR_GERICHTE A 2018 6 vom 27. November 2018

GR Gerichte, 2018-11-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2018_6

FR: GR_GERICHTE A 2018 6 du 27 novembre 2018

IT: GR_GERICHTE A 2018 6 del 27 novembre 2018

Regeste

Kantons- und direkte Bundessteuern | Steuern der jur. Personen

Erwägungen

E. 4

Am 3. November 2014 reichte die A._____ AG die Steuererklärung 2013 samt Jahresrechnung 2013 ein.

E. 5

Mit Auflage vom 1. Juni 2015 forderte die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden die A._____ AG unter anderem auf, zu begründen, weshalb die Veräusserung der Autoeinstellplätze Nr. 3, 4, 25, 26, 27 und 28 nicht erfolgswirksam verbucht worden sei.

- 3 -

E. 5.1

Gemäss Sacheinlagevertrag vom 29. Juni 2012 und Übernahmebilanz per 31. Dezember 2011 (Bg-act. 3) übernahm die Beschwerdeführerin anlässlich deren Gründung vom ehemaligen Einzelunternehmen C._____ Immobilien im Wert von gesamthaft Fr. 664'690.-- (= Fr. 1'519'690.-- abzüglich der mit Fr. 855'000.-- bewerteten StWE Nr. S51594 im Grundbuch Y._____, welche im Eigentum von B._____ verblieb). In der Übernahmebilanz wurden die Immobilien in einer einzigen Position "Immobilien Sachanlagen" zusammengefasst. Die Buchwerte der mit Kaufvertrag vom 5. Juni 2013 an D._____ veräusserten zwei Studios sowie der sieben Autoeinstellplätze beliefen sich per 31. Dezember 2011 gemäss Jahresrechnung 2011 des Einzelunternehmens C._____ (Bg-act. 50), auf folgende Beträge: • StWE Nr. S50808 im Grundbuch Y._____, Studio Nr. 1.4.12 (Konto Nr. 1220) Fr. 77'300.-- • StWE Nr. S50167 im Grundbuch Y._____, Studio Nr. 1 (Konto Nr. 1221) Fr. 121'980.-- • 7 Autoeinstellplätze, Einstellgarage Y._____ (Konto Nr. 1208) Fr. 14'730.-- Fr. 214'010.-- Mit Gründungsbericht vom 29. Juni 2012 (Bg-act. 51) bestätigte der Alleinaktionär der Beschwerdeführerin, B._____, die Angemessenheit der Bewertung der einzubringenden Aktiven und Passiven des ehemaligen Ein-

- 16 -
zelunternehmens C._____. Des Weiteren genehmigte der Aktionär B._____ gemäss Protokoll der Gründerversammlung vom 29. Juni 2012 (Bg-act. 2) den Sacheinlagevertrag vom 29. Juni 2012 und nahm überdies Kenntnis vom Gründungsbericht vom 29. Juni 2012 und von der Prüfungsbestätigung der F._____ AG ebenfalls vom 29. Juni 2012, worin diese aufgrund ihrer Prüfung ohne jegliche Einschränkungen bestätigte, dass die Angaben im Gründungsbericht vollständig und richtig sind und den gesetzlichen Vorschriften entsprechen (vgl. Bg-act. 52). Die Zahlen der Übernahmebilanz per 31. Dezember 2011 des Einzelunternehmens C._____ (vgl. Bg-act. 3) wurden von der Beschwerdeführerin

sodann gemäss Handels- registerauszug vom 26. Januar 2018 (Bg-act. 1) unverändert (mit Aus- nahme der im Eigentum des Alleinaktionärs verbliebenen StWE Nr. S51594 im Grundbuch Y._____ im Wert von Fr. 855'000.--) in die Eröff- nungsbilanz übertragen.

E. 5.2

Im Zeitpunkt der Veräusserung der beiden Studios (StWE Nr. S50808 und S50167) und der sieben Autoeinstellplätze an D._____ vom 5. Juni 2013 beliefen sich die Buchwerte der veräusserten Grundstücke gemäss Buch- haltung der Beschwerdeführerin auf folgenden Beträge (vgl. Bg-act. 7, 8, 9 und 16): • StWE Nr. S50808 im Grundbuch Y._____, Studio Nr. 1.4.12 (Konto Nr. 1220) Fr. 75'750.-- • StWE Nr. S50167 im Grundbuch Y._____, Studio Nr. 1 (Konto Nr. 1221) Fr. 119'540.-- • 7 Autoeinstellplätze, Einstellgarage Y._____ (Konto Nr. 1208) Fr. 13'550.-- Fr. 208'840.-- Verkauft wurden die erwähnten Grundstücke gemäss öffentlich beurkunde- tem Kaufvertrag vom 5. Juni 2013 (Bg-act. 6) für gesamthaft Fr. 480'000.-- Aufgrund der relativen zeitlichen Nähe zwischen der Gründung der Be- schwerdeführerin und dem Verkauf der erwähnten Grundstücke liegt der Schluss nahe, dass der Alleinaktionär der Beschwerdeführerin anlässlich deren Gründung eine verdeckte Kapitaleinlage geleistet hat, indem die mit- tels Sacheinlagevertrag übertragenen Liegenschaften bei der Beschwerde-

- 17 - führerin unter deren wirklichem Wert bilanziert wurden. Verdeckte Kapital- einlagen werden im Unterschied zu offenen Kapitaleinlagen, welche bei der empfangenden Gesellschaft bewertungs- und buchmässig als solche ge- kennzeichnet und entsprechend mit dem tatsächlichen Wert in den ent- sprechenden Jahresrechnungen ausgewiesen werden, bewertungs- und buchmässig nicht als solche gekennzeichnet; mithin werden sie in den Jah- resrechnungen überhaupt nicht oder nicht mit dem tatsächlichen Wert als Einlage ausgewiesen. Der Unterschiedsbetrag zwischen dem wirklichen Wert und dem Anrechnungswert der Leistung stellt eine verdeckte Kapital- einlage dar (vgl. BRÜLISAUER/MÜHLEMANN, a.a.O., Art. 58 Rz. 398 f.; BRÜLI- SAUER, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., Basel 2017, Art. 60 Rz. 14 f.). In steuerrechtlicher Hinsicht sind verdeckte Kapitaleinlagen in Form der Übertragung von stillen Reserven mittels Über- tragung von Aktiven zum tieferen Buchwert anstatt zum höheren Verkehrs- wert in das Vermögen einer Gesellschaft im Zeitpunkt der Einlage nach einhelliger Lehre und Praxis aufgrund von Art. 60 lit. a DBG bzw. Art. 24 Abs. 2 lit. a StHG i.V.m. Art. 82 Abs. 1 lit. a StG auf Ebene der empfangen- den Gesellschaft gewinnsteuerfrei. Der im Nachgang an die verdeckte Ka- pitaleinlage bei der empfangenden Gesellschaft entstehende Gewinn bleibt gemäss geltender Praxis indes nur dann steuerneutral, wenn die verdeckte Kapitaleinlage im Zeitpunkt der Einlage bzw. im Einlagejahr offengelegt wird. Insofern steht der Gesellschaft nur im Zeitpunkt der verdeckten Kapi- taleinlage bzw. im Einlagejahr ein Wahlrecht zu, die Einlage zum Verkehrs- wert oder zu einem tieferen Buchwert zu bilanzieren. Später muss sich die Gesellschaft aufgrund der Massgeblichkeit der Handelsbilanz bei den ein- mal gewählten Buchansätzen (mit allen Konsequenzen einer späteren Auf- deckung) behaften lassen. Insbesondere kann die empfangende Gesell- schaft nicht im Zeitpunkt der verdeckten Kapitaleinlage auf die Aufdeckung der stillen Reserven verzichten, um alsdann im Zeitpunkt der Realisation mit historischen Argumenten eine Gewinnverwirklichung zu verhindern.

- 18 - Vielmehr wird die nachträgliche Offenlegung einer verdeckten Kapitaleinlage als Aufwertungsgewinn gewinnsteuerlich erfasst (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichtes 2C_515/2010 vom 13. September 2011 E.3.4; BRÜLISAUER, a.a.O., Art. 60 Rz. 28; BRÜLISAUER/KRUMMENACHER, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 3. Aufl., Basel 2017, Art. 24 Rz. 397; RICHTNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 60 Rz. 4). Im vorliegenden Fall wurden die auf den zwei Studios (StWE Nr. S50808 und Nr. S50167 im Grundbuch Y._____) und den 7 Autoeinstellplätzen liegenden stillen Reserven unstrittig weder vor der Übertragung derselben auf die Beschwerdeführerin aufgewertet, noch hat die Beschwerdeführerin im Zeitpunkt der verdeckten Kapitaleinlage bzw. im Einlagejahr eine entsprechende Aufwertung vorgenommen. Gegenteiliges wird von der Beschwerdeführerin zu Recht nicht vorgebracht. Vielmehr hat die Beschwerdeführerin – wie sie selber eingesteht (vgl. Rz. 28 der Beschwerde vom 18. Januar 2018) und sich überdies auch aus dem Handelsregisterauszug der Beschwerdeführerin vom 26. Januar 2018 (Bg-act. 1) ergibt – die Buchwerte gemäss Übernahmebilanz per 31. Dezember 2011 des ehemaligen Einzelunternehmens C._____ in deren handelsrechtlichen Eröffnungsbilanz übernommen. In diesem Sinne ist aber die Eröffnungsbilanz der Beschwerdeführerin nach dem Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz sowohl für die Beschwerdeführerin als auch für die Beschwerdegegnerin 1 als Veranlagungsbehörde grundsätzlich verbindlich und Korrekturen sind – wie vorstehend dargestellt (vgl. E.3.1 in fine) – nur unter der Voraussetzung zulässig, dass handelsrechtlich zwingende Bestimmungen oder Vorschriften über die steuerliche Gewinnermittlung missachtet wurden.

E. 6

Mit Schreiben vom 7. Juli 2015 führte die A._____ AG aus, dass der für die Autoparkplätze vereinbarte Betrag von Fr. 180'000.-- aufgrund der Aussage von B._____, wonach es sich dabei um Privatvermögen handle, dem Kontokorrent von B._____ gutgeschrieben worden sei. Die veräusserten Parkplätze seien verbucht worden, aber fälschlicherweise über das Aktio-närskonto. Aus den Originalbelegen sei ersichtlich, dass am 3. Januar 2005 der Betrag von Fr. 95'000.-- für Stockwerkeinheiten bezahlt worden sei. Diese Summe sei korrekt belastet worden. Hingegen sei die aufgenommene Hypothek von Fr. 175'000.-- dem Konto Private Bezüge B._____ und eben nicht dem Anlagevermögen der Gesellschaft unter einem Aktivkonto belastet worden. Schliesslich hätten die Garagenparkplätze aber auf dem Sacheinlagevertrag figuriert, obwohl sie buchhalterisch eben nicht dem Geschäftsvermögen zugeordnet gewesen seien. In der privaten Steuererklärung hätten diese Parkplätze korrekterweise unter Geschäftsvermögen figuriert.

E. 6.1

Die geltenden Bewertungsvorschriften des Handelsrechts sind Höchstbewertungsvorschriften, die primär zum Schutz der Gläubiger verhindern wollen, dass die Ertrags- und Vermögenslage zu günstig ausgewiesen wird.

- 19 - Die steuerrechtlichen Korrekturvorschriften dagegen wollen erreichen, dass die Ertrags- und Vermögenslage entsprechend der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (vgl. Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft [BV; SR 101]), d.h. nicht zu ungünstig, ausgewiesen wird. Die Steuerbehörden haben die Handelsbilanz, die ihnen zwecks Veranlagung eingereicht wird, somit unter zwei Gesichtspunkten zu

überprüfen: Zum einen ist diese zu berichtigen, wenn einzelne Buchwerte die nach Handelsrecht zulässigen Höchstwerte übersteigen, zum anderen, wenn die bilanzierten Werte die steuerrechtlich zulässige Wertgrenze unterschreiten (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C_515/2010 vom 13. September 2011 E.2.3, 2A.458/2A.460/2002 vom 15. Oktober 2004 E.4.1).

E. 6.2

Vorliegend hat der Aktionär der Beschwerdeführerin anlässlich deren Sacheinlagegründung – wie gesehen – zwei Studios (StWE Nr. S50808 und Nr. S50167 im Grundbuch Y._____) und sieben Autoeinstellplätze eingebracht, welche bei der empfangenden Beschwerdeführerin mit gesamthaft Fr. 214'010.-- und damit unter ihrem tatsächlichen Wert bilanziert wurden. Mit Kaufvertrag vom 5. Juni 2013 (Bg-act. 6) wurden die beiden Studios und die sieben Autoeinstellplätze zu einem Veräusserungspreis von insgesamt Fr. 480'000.-- (je Fr. 135'000.-- für StWE Nr. S50167 und S 50808 im Grundbuch Y.____ sowie Fr. 210'000.-- für die sieben Autoeinstellplätze) veräussert. Die Steuerbarkeit des bei der Veräusserung der erwähnten Grundstücke erzielten Gewinns ist zwischen den Parteien unbestritten. Strittig ist demgegenüber, ob bei der Berechnung des steuerbaren Veräusserungsgewinns der Buchwert in Abzug zu bringen ist (so die Beschwerdegegnerin 1), oder ob der (teilweise verdeckte eingebrachte) Einbringungswert der Grundstücke abzuziehen ist (so sinngemäss die Beschwerdeführerin).

- 20 -

E. 6.3

Das Anknüpfen an die ordnungsgemässe Buchhaltung und damit an die von der steuerpflichtigen Gesellschaft gewählten Werte (vgl. vorstehend E.3.2) kann zwar – wie dies vorliegend der Fall ist – dazu führen, dass bei einer Veräusserung von Objekten des Geschäftsvermögens allfällige bereits bei der Einbringung des Gegenstandes darauf bestehende stille Reserven zur Besteuerung kommen. Das heisst, es werden Werte besteuert, welche grundsätzlich nicht im Rahmen der Geschäftstätigkeit entstanden sind. Dies scheint im Widerspruch zu stehen zu dem von der Rechtsprechung wiederholt geäusserten Grundsatz, dass ein durch Verkauf realisierter Wertzuwachs auf einem Gegenstand des Geschäftsvermögens nur insoweit zu versteuern ist, als er seit Aufnahme der Erwerbstätigkeit entstanden ist (so schon BGE 96 I 655 E.4; vgl. auch Urteil des Bundesgerichtes 2A.156/2002 vom 2. September 2002 E.3.3). Entscheidend ist jedoch, dass aufgrund des Massgeblichkeitsprinzips buchführenden Steuerpflichtigen innerhalb des Handelsrechts ein weiter betriebswirtschaftlicher Ermessensspielraum eingeräumt wird und sie – soweit nicht handelsrechtliche oder steuerrechtliche Bestimmungen entgegenstehen – selber festlegen können, welche Werte sie als sachgerecht annehmen wollen. Insbesondere wäre es der Beschwerdeführerin – wie gesehen – freigestanden, die verdeckte Kapitaleinlage im Zeitpunkt der Einlage bzw. im Einlagejahr offen zu legen (vgl. vorstehend E.5.2). Kehrseite dieses eingeräumten weiten Ermessensspielraumes ist, dass sich die Steuerpflichtigen bei den von ihnen gewählten Buchansätzen – und damit auch bei allfälligen Unterbewertungen – behaften lassen müssen (vgl. vorstehend E.3.2; Urteil des Bundesgerichtes 2C_515/2010 vom 13. September 2011 E.3.2).

E. 6.4

Bei der vorliegend zur Diskussion stehenden Unterbewertung der zwei Studios (StWE Nr. S50808 und Nr. S50167 im Grundbuch Y._____) und der sieben Autoeinstellplätze handelt

es sich nicht um einen offenkundigen, ins Auge springenden Verstoss gegen zwingendes Handelsrecht oder einen Wertansatz, der die zuverlässige Beurteilung der Vermögenslage geradezu

- 21 - vereiteln würde. Vielmehr lag die von der Beschwerdeführerin vorgenommene Einbuchung zum Wert von Fr. 214'010.-- angesichts der regelmässig mit Unschärfen verbundenen Bewertung von Grundstücken noch innerhalb des ihr zustehenden Ermessensspielraums, weshalb für ein Abweichen vom Massgeblichkeitsprinzip kein Grund besteht und die Beschwerdeführerin nach dem Gesagten auf die sich aus ihren Büchern ergebenden Werte zu behaften ist. Dies zumal Steuerverwaltung und Steuerjustiz bei der Überprüfung der Handelsrechtskonformität einer im Verfahren eingereichten Bilanz und Erfolgsrechnung grosse Zurückhaltung zu üben haben. Es kann insbesondere nicht Aufgabe der steuerlichen Gewinnermittlung sein, umstrittene Fragen der Bilanzierung und Bewertung vorfrageweise einer Prüfung zu unterziehen oder gar die kaufmännische Rechnungslegung weiterzuentwickeln. Steuerlich darf und muss daher lediglich bei offenkundigen, ins Auge springenden Verstössen gegen zwingendes Handelsrecht von einer geprüften und genehmigten Handelsbilanz abgewichen werden (was als sog. "Offensichtlichkeitsdoktrin" bezeichnet wird; vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C_515/2010 vom 13. September 2011 E.3.3; BRÜLI-SAUER/MÜHLEMANN, a.a.O., Art. 58 Rz. 138; BRÜLISAUER/KRUMMENACHER, a.a.O., Art. 24 Rz. 151). Von solchen offenkundigen, ins Auge springenden Verstössen gegen zwingendes Handelsrecht kann vorliegend aber – wie gesehen – keine Rede sein, zumal das Handelsrecht – aufgrund des Vorsichtsprinzips – primär zwingende Höchstbewertungsvorschriften für die Aktiven vorschreibt (vgl. Art. 960a ff. OR), während die Unterbewertung von Aktiven bzw. die Bildung von stillen Reserven handelsrechtlich nach wie vor grosszügig zulässig ist (vgl. insbesondere Art. 960a Abs. 4 OR). Insofern entsprechen die strittigen Wertansätze der fraglichen Grundstücke gemäss Sacheinlagevertrag vom 29. Juni 2012 und Übernahmebilanz per 31. Dezember 2011 den handelsrechtlichen Gesetzesbestimmungen, weshalb sich die Beschwerdeführerin die sich aus ihren Büchern ergebenden Werte ihrer Grundstücke entgegenhalten lassen muss. Eine Änderung dieser Buchwerte entsprechend der beschwerdeführerischen Auffassung

- 22 - käme einer unzulässigen Bilanzänderung gleich (indem ein handelsrechtskonformer Bewertungsansatz auf den Grundstücken durch einen anderen handelsrechtskonformen Bewertungsansatz ersetzt würde) und kann aufgrund der Bilanzkontinuität und der bereits eingereichten Steuerklärung 2013 nicht zugelassen werden.

E. 6.5

An diesem Ergebnis vermag der beschwerdeführerische Einwand nichts zu ändern, wonach die Übernahme der Buchwerte des Einzelunternehmens C._____ bei der Überführung in die Beschwerdeführerin zwingend gewesen sei (vgl. Rz. 28 der Beschwerde vom 18. Januar 2018 sowie Rz. 19 der Replik vom 21. März 2018). Richtig ist zwar, dass die Fortführung der Buchwerte von Gesetzes wegen zwingend ist, wenn die Übertragung eines Betriebs oder eines Teilbetriebs von einer Einzelunternehmung auf eine juristische Person steuerneutral erfolgen soll (vgl. Art. 19 Abs. 1 lit. b DBG bzw. Art. 8 Abs. 3 lit. b StHG i.V.m. Art. 20 Abs. 1 lit. b StG). Dies ändert aber nichts daran, dass es im freien Ermessen eines Beteiligungsinhabers liegt, ob er eine Umwandlung steuerneutral oder innerhalb der gesetzlichen Schranken zu anderen Werten als den Buchwerten vornehmen möchte. Insofern wäre eine Einbringung der Liegenschaftswerte in die Beschwerdeführerin über

deren bisherigen Buchwerten ohne Weiteres möglich gewesen, auch wenn dies im Zeitpunkt der Umstrukturierung bzw. der Aufwertung der Grundstücke zu entsprechenden Steuerfolgen geführt hätte. Andererseits wäre dadurch aber aufgrund der höheren Buchwerte der steuerbare Gewinn bei der Veräusserung der fraglichen Grundstücke tiefer ausgefallen.

E. 7

Am 17. August 2015 ergänzte die A._____ AG ihre Ausführungen dahingehend, dass B._____ die fraglichen Grundstücke an D._____ verkauft habe, obschon er gar nicht Eigentümer davon gewesen sei. Gemäss Sacheinlagevertrag seien diese Grundstücke im Eigentum der A._____ AG gestanden. Der grundbuchamtliche Vollzug dieser Grundstücke sei aber bis heute nicht erfolgt.

E. 7.1

Nach dem vorstehend Gesagten ist die Beschwerdeführerin auf die sich aus ihren Büchern ergebenden Buchwerte ihrer Grundstücke zu behaften, weshalb für die hier strittige Steuerperiode 2013 von den Buchwerten gemäss Eröffnungsbilanz der eingereichten Jahresrechnung 2013 (Bg-act. 16) auszugehen ist. Diese beliefen sich – wie vorstehend bereits dar-

- 23 - gestellt (vgl. E.5.2) – für die zwei Studios (StWE Nr. S50808 und S50167 im Grundbuch Y._____) und die sieben Autoeinstellplätze im Zeitpunkt der Veräusserung unbestrittenermassen auf insgesamt Fr. 208'840.-- (StWE Nr. S50808 im Grundbuch Y._____ Fr. 75'750.--; StWE Nr. S50167 im Grundbuch Y._____ Fr. 119'540.--; 7 Autoeinstellplätze Fr. 13'550.--). Unbestritten und aktenmässig erstellt ist des Weiteren, dass die entsprechenden Grundstücke mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 5. Juni 2013 zum einem Preis von insgesamt Fr. 480'000.-- (je Fr. 135'000.-- für StWE Nr. S50167 und S 50808 im Grundbuch Y._____ sowie Fr. 210'000.- - für die sieben Autoeinstellplätze) an D._____ veräussert wurden.

E. 7.2

Aus einem Veräusserungspreis gemäss Kaufvertrag vom 5. Juni 2013 von insgesamt Fr. 480'000.-- und Buchwerten von gesamthaft Fr. 208'840.-- im Veräusserungszeitpunkt resultiert aus der Veräusserung der beiden Studios (StWE Nr. S50808 und S50167 im Grundbuch Y._____) und der sieben Autoeinstellplätze ein tatsächlicher Nettogewinn von Fr. 271'160.-- (= Fr. 480'000.-- ./ Fr. 208'840.--). Erfolgswirksam verbucht wurde von der Beschwerdeführerin in ihren Büchern indes lediglich ein aus dem Verkauf resultierender Nettogewinn von gesamthaft Fr. 98'180.-- (Fr. 59'250.-- auf dem Konto 7903 "Verkauf Studio StWE 1"; Fr. 15'460.-- auf dem Konto 7904 "Verkauf Studio 2"; Fr. 23'470.-- auf dem Konto 7905 "Verkauf Parkplatz 14" [vgl. Bg-act. 11, 12, 16]). Den Differenzbetrag in der Höhe von Fr. 172'980.-- (= Fr. 271'160.-- ./ Fr. 98'180.--) hat die Beschwerdeführerin nicht erfolgswirksam verbucht; vielmehr hat sie den anteiligen Verkaufserlös der sechs Autoeinstellplätze Nr. 3, 4, 25, 26, 27 und 28 von Fr. 180'000.-- dem Kontokorrent des Alleinaktionärs B._____ gutgeschrieben (vgl. Auszug des Kontos Nr. 2030 [Bg-act. 10]). Dies offenbar – wie die Beschwerdeführerin in den Schreiben an die Beschwerdegegnerin 1 vom 7. Juli 2015 (Bg-act. 18) und 17. August 2015 (Bg-act. 24) selber eingesteht – in der irrigen Annahme, dass es sich bei den fraglichen sechs Autoeinstellplätzen um Privatvermögen von B._____ gehandelt habe. In den

- 24 - erwähnten Schreiben gesteht die Beschwerdeführerin die Fehlerhaftigkeit dieser Verbuchung ein und anerkennt richtigerweise auch, dass es sich bei den sechs veräusserten Autoeinstellplätzen um Geschäftsvermögen der Beschwerdeführerin handelte. Im Sacheinlagevertrag vom 29. Juni 2012 (Bg-act. 3) sind die auf die Beschwerdeführerin übergegangenen Autoeinstellplätze nämlich einzeln aufgeführt. Obschon der Sacheinlagevertrag offenbar nicht grundbuchlich vollzogen wurde, befanden sich die fraglichen Autoeinstellplätze wirtschaftlich betrachtet dennoch im Eigentum der Beschwerdeführerin. Diese Tatsache lässt sich neben den erwähnten Schreiben der Beschwerdeführerin vom 7. Juli und 17. August 2015 auch dem bei den Akten liegenden Mail des beschwerdeführerischen Treuhänders an den Notar vom 14. Juli 2015 (Bg-act. 23) entnehmen. Im Übrigen sprechen auch die Verbuchung des Sacheinlagevertrags sowie auch die erfolgswirksame Verbuchung des Veräusserungserlöses der übrigen an D._____ veräusserten Grundstücke in den Büchern der Beschwerdeführerin, welche ebenfalls nicht grundbuchlich vollzogen wurden, für das Vorliegen von Geschäftsvermögen der Beschwerdeführerin und gegen die Qualifikation als Privatvermögen von B._____ (vgl. Bg-act. 3 und 7 - 12). Demzufolge hätte aber die Beschwerdeführerin auch den aus der Veräusserung der (in ihrem – wirtschaftlichen – Eigentum stehenden) Autoeinstellplätze Nr. 3, 4, 25, 26, 27 und 28 resultierenden Veräusserungserlös von Fr. 180'000.-- erfolgswirksam verbuchen müssen, statt diesen dem Kontokorrent des Aktionärs B._____ gutzuschreiben. Insofern handelt es sich beim Veräusserungserlös von Fr. 180'000.-- um einen der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Ertrag im Sinne von Art. 58 Abs. 1 lit. c DBG bzw. Art. 79 Abs. 1 lit. c StG, welcher von der Beschwerdegegnerin 1 nach dem vorstehend Gesagten zu Recht aufgerechnet wurde. Weil die Beschwerdegegnerin 1 in den angefochtenen Einspracheentscheiden vom 6. Dezember 2017 auch die Tatsache berücksichtigt hat, dass der Restbetrag des Kontos Nr. 1208 "Einstellhalle Garage" in der Höhe von Fr. 7'020.-- (vgl. Bg-act. 16) im Steuerjahr 2013 zulasten der Erfolgsrechnung hätte ausgebucht

- 25 - werden müssen, weil mit Kaufvertrag vom 5. Juni 2013 sämtliche sieben Autoeinstellplätze (Nr. 3, 4, 14, 25, 26, 27, 28) veräussert wurden, indem sie einen gerundeten Abzug von Fr. 7'000.-- zugelassen hat, und die Beschwerdegegnerin 1 überdies auch die bundesgerichtliche Rechtsprechung berücksichtigt hat, wonach im System der Gegenwartsbemessung grundsätzlich bei jeder Aufrechnung gestützt auf Art. 58 Abs. 1 lit. b oder c DBG die Rückstellung für die darauf zu entrichtenden Steuern von Amtes wegen entsprechend zu erhöhen ist (vgl. BGE 141 II 83 E.5), indem sie einen Abzug für approximative Steuern von Fr. 30'000.-- auf den vorgenommenen Aufrechnungen berücksichtigt hat, erweisen sich die angefochtenen Einspracheentscheide vom 6. Dezember 2017 als rechtens.

E. 8

Mit einer weiteren Stellungnahme vom 9. September 2015 führte die A._____ AG unter anderem noch aus, dass beim Verkauf der Parkplätze Nr. 3, 4, 25, 26, 27 und 28 der Erlös von Fr. 180'000.-- dem Kontokorrentkonto von B._____ gutgeschrieben worden sei. Dies sei im Ergebnis im Umfang von Fr. 175'000.-- korrekt. Im Umfang von Fr. 5'000.-- habe bei der A._____ AG aber eine Gewinnaufrechnung zu erfolgen, und im gleichen Umfang liege eine verdeckte Gewinnausschüttung an B._____ vor, die der privilegierten Dividendenbesteuerung unterliege.

E. 8.1

An diesem Ergebnis vermögen die beschwerdeführerischen Ausführungen nichts zu ändern, wonach der effektive und nachgewiesene sowie ordentlich verbuchte und versteuerte Gewinn aus dem Verkauf der StWE Nr. S50808 mit den sechs Autoeinstellplätzen Fr. 59'250.-- betragen habe und der veranlagte Gewinn aus der Veräusserung von Fr. 239'250.-- nicht mit der Besteuerung gemäss der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit vereinbar sei. Wie vorstehend dargestellt beträgt der tatsächlich realisierte Gewinn bezüglich des Studios StWE Nr. S50808 samt sechs Autoeinstellplätze nämlich nicht wie von der Beschwerdeführerin behauptet Fr. 59'250.--, sondern vielmehr rund Fr. 230'000.--. Bereits vor diesem Hintergrund schlägt die Rüge hinsichtlich Verletzung des Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit fehl. Im Übrigen ist die steuerpflichtige Gesellschaft gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung bei ihrer Verbuchung zu behaften und es besteht kein Raum für eine Korrektur ihrer Bewertung aufgrund von Leistungsfähigkeitsüberlegungen, wenn – wie vorliegend – eine Unterbewertung eines eingebrachten Vermögenswerts zur Diskussion steht (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C_515/2010 E.3.5). Auch aus diesem Grund zielt der beschwerdeführerische Verweis auf die Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ins Leere.

E. 8.2

Ebenfalls unbegründet ist die beschwerdeführerische Rüge, wonach es nicht mit dem Totalgewinnprinzip vereinbar sei, einen offensichtlichen Buchungsfehler, der sich auch bei gewissenhafter Buchführung einschleichen könne und der ausschliesslich die Bilanz betreffe, durch eine erfolgswirksame Korrektur zu berichtigen. Nach dem Totalgewinnprinzip soll die Summe aller Periodenergebnisse eines Unternehmens dessen Totalgewinn entsprechen. Dabei ist einerseits festzuhalten, dass dieses Modell im schweizerischen Steuerrecht – z.B. aufgrund der begrenzten Verlustverrechnungsmöglichkeit gemäss Art. 67 Abs. 1 DBG – nicht vollständig verwirklicht ist (vgl. BRÜLISAUER/MÜHLEMANN, a.a.O., Art. 58 Rz. 149). Andererseits gilt das Totalgewinnprinzip nur "prinzipiell" und setzt erst mit dem Eintritt einer Gesellschaft in die Steuerpflicht ein (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E.5.5). Dementsprechend müssen aber Ereignisse wie der von der Beschwerdeführerin erwähnte verschleppte Buchungsfehler, welche noch das ehemalige Einzelunternehmen C._____ betroffen haben, ausser Acht gelassen werden. Denn sie beziehen sich noch auf die Zeit vor der Steuerpflicht der Beschwerdeführerin und betreffen überdies auch ein anderes Steuersubjekt. Weil im Zeitraumen seit dem Eintritt in die Steuerpflicht der Beschwerdeführerin bis und mit dem fraglichen Verkauf der beiden Studios und der sieben Autoeinstellplätze per 5. Juni 2013 eine Verletzung des Totalgewinnprinzips weder ersichtlich noch von der Beschwerdeführerin geltend gemacht wird, erweist sich auch diese Rüge als unbegründet.

E. 9

In den definitiven Veranlagungsverfügungen vom 24. September 2015 betreffend Kantons- und direkte Bundessteuer 2013 nahm die kantonale Steuerverwaltung eine Gewinnaufrechnung vor, weil ein Teil des Veräusserungserlöses für sechs Autoeinstellplätze gemäss Immobilienkaufvertrag vom 6. Juni 2013 mit D._____ im Betrag von Fr. 180'000.-- dem Kontokorrentkonto B._____ anstatt der Erfolgsrechnung

gutgeschrieben worden sei. Gleichzeitig nahm die kantonale Steuerverwaltung einen gerundeten Abzug von Fr. 7'000.-- für die nicht erfolgte Ausbuchung des Restbuchwerts der verkauften sieben Autoeinstellplätze sowie einen Abzug von Fr. 30'000.-- betreffend die approximativen Steuern auf dem Saldo der von ihr vorgenommenen Aufrechnungen und Abzügen vor. Beide Abzüge wurden beim steuerbaren Eigenkapital als Minusreserve berücksichtigt.

E. 9.1

Zusammenfassend lässt sich nach dem vorstehend Gesagten festhalten, dass die Beschwerdeführerin aus dem Verkauf der beiden Studios (StWE Nr. S50808 und Nr. S50167 im Grundbuch Y._____) und der sieben Autoeinstellplätze Nr. 3, 4, 14, 25, 26, 27, 28 zu Unrecht lediglich einen Gewinn

- 27 - von Fr. 98'180.-- anstatt des tatsächlich realisierten Gewinns von Fr. 271'160.-- verbucht hat. Dementsprechend ist die gestützt auf diesen Sachverhalt basierend auf Art. 58 Abs. 1 lit. c DBG bzw. Art. 79 Abs. 1 lit. c StG von der Beschwerdegegnerin 1 vorgenommene Gewinnkorrektur in der Höhe von Fr. 180'000.-- (abzüglich Fr. 7'000.-- für die nicht erfolgte Ausbuchung des Buchwerts der verkauften Autoeinstellplätze gemäss Konto Nr. 1208 "Einstellgarage Y._____" und Fr. 30'000.-- für die approximativen Steuern auf dem Saldo der von der Beschwerdegegnerin 1 vorgenommenen Aufrechnungen und Abzüge) nicht zu beanstanden. Die angefochtenen Einspracheentscheide vom 6. Dezember 2017 betreffend Kantons- und direkte Bundessteuer 2013 erweisen sich somit als rechtens, was zur Bestätigung derselben und zur Abweisung der dagegen erhobenen Beschwerde führt.

E. 9.2

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 obliegen. Davon abzuweichen besteht vorliegend kein Anlass, weshalb der obliegenden Beschwerdegegnerin 1 sowie auch der Beschwerdegegnerin 2, welche sich am vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren ohnehin nicht beteiligt hat, keine Parteientschädigung zusteht. Demnach erkennt das Gericht:

E. 10

Die dagegen erhobene Einsprache der A.____ AG vom 8. Oktober 2015 mit dem Antrag auf Reduktion der Gewinnaufrechnung von Fr. 180'000.-- auf Fr. 5'000.-- wurde nach Durchführung eines weiteren Schriftenwechsels sowie eines Vortritts vom 9. Dezember 2015 mit Einspracheentscheiden betreffend Kantons- und direkte Bundessteuer 2013 vom 6. Dezember 2017 abgewiesen.

E. 11

Dagegen erhob die A.____ AG (nachfolgend Beschwerdeführerin) am 18. Januar 2018 Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden mit folgenden Anträgen: "1. Die Einsprache-Entscheide der Steuerverwaltung Graubünden vom 06.12.2017 betreffend die Kantonssteuern Graubünden sowie die direkte Bundessteuer für das Jahr 2013 seien aufzuheben. 2. Die betragsmässige Gewinnaufrechnung in den Steuerveranlagungen der Beschwerdeführerin für das Steuerjahr 2013 von CHF 180'000

wegen angeblich der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebener Verkaufserlöse sei durch eine Gewinnaufrechnung im Betrag von CHF 5'000 zu ersetzen. 3. Alles ohne Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdeführerin.

- 5 - 4. Der Beschwerdeführerin sei eine Parteientschädigung zuzusprechen." Begründend führte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen aus, dass sich beim Kauf einer Stockwerkeinheit mit Mobiliar und sechs Autoeinstellplätzen durch das Einzelunternehmen C._____ im Jahr 2004 unbewusst ein Verbuchungsfehler eingeschlichen habe, indem die Hypothek über Fr. 175'000.-- gegen das Privatkonto von B._____ anstatt der entsprechenden Anlagekonti eingebucht worden sei. Die Erfolgsrechnung des Unternehmens sei dadurch nicht tangiert worden und die Falschbuchung habe keinen Einfluss auf die Besteuerung des Einzelunternehmens bzw. B._____ im Jahr 2005 gehabt. Im Jahr 2012 sei der Betrieb des Einzelunternehmens auf die Beschwerdeführerin übertragen worden. Diese habe im Jahr 2013 die Grundstücke zum Preis von Fr. 315'000.-- verkauft. Davon seien Fr. 180'000.-- dem Kontokorrentkonto von B._____ gutgeschrieben worden und im Umfang von 135'000.-- sei der Verkaufserlös dem Anlagekonto der Stockwerkeinheit belastet worden, woraus ein Gewinn von Fr. 59'250.-- resultiert habe. Abgesehen von einem Betrag von Fr. 5'000.-- sei die Falschbuchung aus dem Jahr 2005 dadurch berichtigt worden. Folglich sei eine Gewinnaufrechnung bei der Beschwerdeführerin für das Jahr 2013 im Betrag von Fr. 5'000.-- gerechtfertigt. Beim Verkauf der Stockwerkeinheit im Jahr 2013 sei die im Jahr 2005 auf das Einzelunternehmen übertragene Hypothek aus privaten Mitteln von B._____ zurückbezahlt worden. Dieser Vorgang sei in der Buchführung der Beschwerdeführerin mittels einer Gutschrift auf dem Kontokorrentkonto von B._____ abzubilden. Da die effektive Verbuchung des Vorgangs erst anfangs 2014 erfolgt sei, sei eine entsprechende Anpassung in der Steuerbilanz des Jahres 2013 vorzunehmen. Für verschleppte Bilanzierungsfehler sei eine offene Berichtigungspraxis anzuwenden. Die Berichtigung habe durch eine gewinnsteuerneutrale Korrektur der Eingangsbilanz für das laufende Jahr zu erfolgen. Bei der nicht korrekten Einbuchung der Hypothek handle es sich nicht um eine verdeckte Kapitaleinlage; der Bilanzierungsfehler sei im Rahmen einer Bi-

- 6 - lanzberichtigung zu korrigieren. B._____ sei bei der Bewertung der von der Einzelfirma zu übertragenden Sacheinlagen kein Ermessensspielraum zugestanden; es sei zwingend gewesen, dass die Buchwerte des Einzelunternehmens auch bei der Beschwerdeführerin fortgeführt worden seien. Selbst wenn die sechs Autoeinstellplätze zum Privatvermögen von B._____ gehört hätten, wäre die Gewinnaufrechnung von Fr. 180'000.-- nicht gerechtfertigt. In diesem Fall hätten die Autoeinstellplätze gar nie in der Einzelunternehmung aktiviert werden müssen und deren Verkauf hätte zu einem privaten Kapitalgewinn von B._____ geführt, welcher mit der Grundstückgewinnsteuer abzurechnen wäre. Die von der kantonalen Steuerverwaltung vorgenommene Aufrechnung von Fr. 180'000.-- verletze den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und das Totalgewinnprinzip.

E. 12

Die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden (nachfolgend Beschwerdegegnerin 1) beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 19. Februar 2018 was folgt: "1. Die Beschwerde betreffend die Kantonssteuern Graubünden und die direkte Bundessteuer sei vollumfänglich abzuweisen, sofern darauf einzutreten ist. 2. Unter gesetzlicher Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin". Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, dass die

Steuerpflicht der Beschwerdeführerin mit deren Gründung beginne und steuerrechtlich die Verhältnisse ab Eintritt in die Steuerpflicht massgebend seien. Alle Vorgänge, welche früher geschehen seien und ein anderes Steuersubjekt betroffen hätten, seien für die Veranlagung der Beschwerdeführerin unbeachtlich. Ausschlaggebend sei vorliegend, dass bei der Umwandlung gemäss Sacheinlagevertrag ein Buchwert für die dem Anlagevermögen der Beschwerdeführerin zuzuweisenden Immobilien festgelegt worden sei. Die Angemessenheit der Bewertung aller einzubringenden Aktiven und Passiven sei vom Aktionär bestätigt worden. Im Einbringungsjahr sei keine ver-

- 7 - deckte Kapitaleinlage geltend gemacht worden, weshalb sich die Beschwerdeführerin nach dem Massgeblichkeitsprinzip bei den von ihr gewählten Wertansätzen behaften zu lassen habe. Für eine steuerliche Gewinnkorrektur zugunsten der steuerpflichtigen Gesellschaft in einem späteren Zeitpunkt bleibe kein Raum. Der angebliche Bilanzierungsfehler sei erst im Veranlagungsverfahren des Steuerjahres 2013 geltend gemacht worden. Es liege kein Grund für eine Bilanzberichtigung vor. Auch eine Bilanzänderung sei auszuschliessen. Die dem Kontokorrent des Aktionärs anstatt der Erfolgsrechnung gutgeschriebenen Verkaufserlöse von Fr. 180'000.-- hätten gestützt auf die einschlägigen handels- und steuerrechtlichen Gesetzesbestimmungen eine Gewinnkorrektur zu Folge und könnten weder handels- noch steuerrechtlich mit dem angeblichen Bilanzierungsfehler kompensiert werden. Der Grundsatz des Totalgewinnprinzips gelte nur prinzipiell und in Bezug auf ein Steuersubjekt. Für die Beschwerdeführerin sei im Zeitrahmen seit dem Eintritt in die Steuerpflicht und dem Verkauf der Grundstücke im Jahr 2013 keine Verletzung des Leistungsfähigkeits- und des Totalgewinnprinzips auszumachen.

E. 13

In einem zweiten Schriftenwechsel hielten die Parteien an ihren Anträgen fest und vertieften ihre Argumentationen. Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in ihren Rechtsschriften und in den angefochtenen Einspracheentscheiden vom 6. Dezember 2017 betreffend Kantons- und direkte Bundessteuer 2013 sowie auf die eingereichten Beweismittel wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Das Gericht zieht in Erwägung:

- 8 - 1. Anfechtungsobjekte des vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahrens bilden die Einspracheentscheide vom 6. Dezember 2017 betreffend Kantons- und direkte Bundessteuer 2013, mit welchen die Beschwerdegegnerin 1 die Einsprache der heutigen Beschwerdeführerin vom 8. Oktober 2015 abgewiesen und gleichzeitig die im Rahmen der Steueranlagung des Steuerjahres 2013 vorgenommene Aufrechnung beim steuerbaren Gewinn der Beschwerdeführerin von gesamthaft 180'000.-- bestätigt hat. Solche Entscheide können gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) bzw. Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) i.V.m. Art. 139 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.000) mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden angefochten werden. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichtes ergibt sich aus Art. 49 Abs. 1 lit. b des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; BR 370.100), wonach das Verwaltungsgericht Beschwerden gegen Entscheide von Dienststellen der kantonalen Verwaltung und von unselbständigen Anstalten des kantonalen Rechts beurteilt, soweit das kantonale Recht den direkten Weiterzug vorsieht, was hier – wie gesehen (vgl. Art.

139 Abs. 1 StG) – der Fall ist. Demzufolge fällt die Beurteilung der vorliegenden Streitsache in die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichtes des Kantons Graubünden. Die Beschwerdeführerin ist als formelle und materielle Adressatin der angefochtenen Einspracheentscheide beschwert und damit ohne Weiteres zur Beschwerdeerhebung befugt (vgl. Art. 50 VRG). Auf die zudem frist- und formgerecht eingereichten Beschwerden ist somit einzutreten. 2. Nachstehend gilt es vorweg in sachverhaltlicher Hinsicht den aus Sicht des streitberufenen Gerichtes ausschlaggebenden Sachverhalt darzustellen.

- 9 - 2.1. Am 29. Dezember 2004 erwarb das Einzelunternehmen C. _____ von der E. _____ AG diverse Immobilien zu einem Preis von gesamthaft Fr. 270'000.-- (vgl. den entsprechenden Kaufvertrag vom 29. Dezember 2004 [Akten der Beschwerdegegnerin {Bg-act.} 32]). Der Erwerb erfolgte gegen eine Banküberweisung von Fr. 95'000.-- (vgl. die entsprechende Belastungsanzeige vom 3. Januar 2005 [Bg-act. 19]) sowie Aufnahme einer Hypothek von Fr. 175'000.-- durch B. _____ (vgl. die entsprechende Bescheinigung vom 18. Januar 2006 [Bg-act. 20]). Im Einzelunternehmen C. _____ wurde dieser Erwerb im Jahr 2005 lediglich mit der Buchung "Immobilien an Bank Fr. 95'000.--" berücksichtigt (vgl. den Auszug des Kontos Nr. 1220 [Bg-act. 8]), während die Verbuchung des Restkaufpreises von Fr. 175'000.-- auf den Immobilien unterblieb. Hingegen wurde die aufgenommene Hypothek von Fr. 175'000.-- dem Konto Nr. 2110 "Private Einlagen + Bezüge" belastet (vgl. den Auszug des Kontos Nr. 2110 [Bg-act. 21]). 2.2. Am 4. Oktober 2012 wurde die Beschwerdeführerin mit Sitz in X. _____ gegründet. Alleinaktionär und einziges Mitglied des Verwaltungsrates war B. _____ (vgl. der Handelsregisterauszug der Beschwerdeführerin vom 28. Januar 2018 [Bg-act. 1] sowie das Protokoll der Gründerversammlung der Beschwerdeführerin vom 29. Juni 2012 [Bg-act. 2]). Die Beschwerdeführerin übernahm bei der Gründung vom Einzelunternehmen C. _____ gemäss Sacheinlagevertrag vom 29. Juni 2012 und Übernahmebilanz per 31. Dezember 2011 (Bg-act. 3) Teilaktiven von Fr. 1'444'445.17 und sämtliche Passiven (Fremdkapital) von Fr. 1'009'733.07, wofür 100 Namenaktien à Fr. 1'000.-- und Fr. 334'712.10 als Forderung gutgeschrieben wurden. Sämtliche übernommenen Immobilien sind im Sacheinlagevertrag unter Ziff. 1.4 je einzeln aufgeführt. 2.3. Mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 5. Juni 2013 veräusserte die Beschwerdeführerin diverse Immobilien zum Gesamtveräusserungspreis von Fr. 480'000.-- an D. _____. In diesem Gesamtveräusserungspreis wa-

- 10 - ren unter anderem auch die im Sacheinlagevertrag vom 29. Juni 2012 enthaltenen sechs Autoeinstellplätze Nr. 3, 4, 25, 26, 27 und 28 mit einem Betrag von gesamthaft Fr. 180'000.-- enthalten (vgl. die Handänderungsanzeige vom 4. Juli 2013 [Bg-act. 5] sowie der Kaufvertrag vom 5. Juni 2013 [Bg-act. 6]). Vom Gesamtveräusserungserlös von Fr. 480'000.-- wurden Fr. 300'000.-- erfolgswirksam verbucht (vgl. die Auszüge der Konti Nr. 1208 [Bg-act. 7], Nr. 1220 [Bg-act. 8] und Nr. 1221 [Bg-act. 9]), während der verbleibende Veräusserungserlös von Fr. 180'000.-- betreffend die sechs Autoeinstellplätze Nr. 3, 4, 25, 26, 27 und 28 dem Kontokorrent Nr. 2030 "KK B. _____" gutgeschrieben wurde (vgl. Auszug des Kontos Nr. 2030 [Bg-act. 10]). 2.4. Die auf diesen Immobilien lastende Hypothek von Fr. 175'000.-- wurde von B. _____ anlässlich des Verkaufs vom 5. Juni 2013 privat amortisiert, verblieb jedoch fälschlicherweise in der Bilanz der Beschwerdeführerin per 31. Dezember 2013. Die entsprechende Ausbuchung der Hypothek zu Gunsten des Kontokorrents Nr. 2030 "KK B. _____" wurde erst im Jahr 2014 vorgenommen (vgl. die Bescheinigung vom 12. Juni 2013 [Bg-act. 13], der Auszug des Kontos Nr. 2092 [Bg-act.

14] sowie die Jahresrechnung 2013 der Beschwerdeführerin [Bg-act. 16]). 2.5. Ausgehend von diesem Sachverhalt ist nachstehend die Rechtmässigkeit der angefochtenen Einspracheentscheide betreffend Kantons- und direkte Bundessteuer 2013 vom 6. Dezember 2017 und damit die Frage zu prüfen, ob die Beschwerdegegnerin 1 im Rahmen der Veranlagung der Steuerperiode 2013 bei der Beschwerdeführerin zu Recht eine Aufrechnung beim steuerbaren Gewinn von Fr. 180'000.-- vorgenommen hat. 3.1. Juristische Personen bezahlen eine kantonale Gewinnsteuer auf dem Reingewinn und eine kantonale Kapitalsteuer auf dem Eigenkapital (Art. 79 und 90 StG) sowie eine Gewinnsteuer als direkte Bundessteuer auf dem

- 11 - Reingewinn (Art. 57 DBG). Ausgangspunkt für die Bestimmung des steuerbaren Reingewinns bildet gemäss Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG der Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldo vortrags des Vorjahres. Gemäss Art. 58 Abs. 1 lit. b und c DBG sind insbesondere auch alle vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden (lit. b) sowie der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebene Erträge, mit Einschluss der Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne (lit. c), unter dem steuerbaren Reingewinn zu erfassen. Entsprechende Grundsätze gelten ebenfalls gemäss Art. 79 Abs. 1 StG. Diese Regelung entspricht Art. 24 Abs. 1 StHG, wonach der gesamte Reingewinn der Gewinnsteuer unterliegt und insbesondere auch der Erfolgsrechnung belasteter, geschäftsmässig nicht begründeter Aufwand (lit. a), der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebene Erträge, Kapital-, Liquidations- und Aufwertungsgewinne (lit. b) sowie Zinsen auf verdecktem Eigenkapital (lit. c) dazu gehören. Die schweizerische Steuerpraxis knüpft damit an die handelsrechtliche Bilanz an, welche auch steuerrechtlich verbindlich ist (Massgeblichkeitsprinzip der Handelsbilanz), wenn bei deren Errichtung nicht gegen zwingende Bestimmungen des Handelsrechts verstossen wurde und sofern nicht spezielle steuerrechtliche Vorschriften für die Gewinnermittlung zu beachten sind (vgl. BGE 141 II 83 E.3.1, 137 II 353 E.6.2, 136 II 88 E.3.1, 132 I 175 E.2.2, 119 Ib 111 E.2c; Urteil des Bundesgerichtes 2C_24/2014 vom 29. Januar 2015 E.2.1; BRÜLI-SAUER/MÜHLEMANN, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., Basel 2017, Art. 58 Rz. 115). 3.2. Der Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz wirkt sich auch in verfahrensrechtlicher Hinsicht aus: Die steuerpflichtige Gesellschaft muss sich nach diesem Prinzip grundsätzlich bei der von ihr in ihren ordnungsgemäss geführten Büchern erscheinenden Darstellung

- 12 - der Vermögenslage des Jahresergebnisses behaften lassen (BGE 141 II 83 E.3.2; Urteile des Bundesgerichtes 2C_24/2014 vom 29. Januar 2015 E.2.1, 2C_515/2010 vom 13. September 2011 E.2.2). Unter welchen Voraussetzungen eine bei der Steuerverwaltung mit der Steuererklärung eingereichte Bilanz dennoch korrigiert werden kann, ergibt sich nicht aus dem DBG, sondern ist durch Auslegung unter Berücksichtigung des Massgeblichkeitsprinzips und des Grundsatzes von Treu und Glauben zu ermitteln (BGE 141 II 83 E.3.2). 3.3. In Lehre und Rechtsprechung wird mit Bezug auf die Bilanzkorrekturen zwischen Bilanzberichtigungen und Bilanzänderungen unterschieden. Bei der Bilanzberichtigung wird ein handelsrechtswidriger durch einen handelsrechtskonformen Wertansatz ersetzt, während bei der Bilanzänderung ein handelsrechtskonformer Wertansatz durch eine andere, ebenfalls handelsrechtskonforme

Bewertung ersetzt wird (vgl. BGE 141 II 83 E.3.3; Urteile des Bundesgerichtes 2C_29/2012 vom

E. 16

August 2012 E.2.1, 2C_515/2010 vom 13. September 2011 E.2.2; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 58 Rz. 48 ff.; REICH, Steuerrecht, 2. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2012, § 15 Rz. 67a f.).

Bilanzberichtigungen können – solange keine rechtskräftigen Veranlagungen vorliegen – immer vorgenommen werden und sind von Amtes wegen durchzuführen, weil damit die Richtigstellung einer Bilanzposition erreicht wird, welche gegen zwingende handelsrechtliche Vorschriften verstösst (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C_787/2C_788/2012 vom 15. Januar 2013 E.2.2). Sie werden von den Steuerbehörden in der Steuerbilanz von Amtes wegen berücksichtigt. Bilanzberichtigungen können sich zu Gunsten oder zu Ungunsten steuerpflichtiger juristischer Personen auswirken (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C_911/2C_912/2013 vom 26. August 2014 E.6.1.2). Ist indessen die Veranlagung in Rechtskraft erwachsen, ist eine Bilanzberichtigung nur bei einem Revisionsgrund zulässig (zu Gunsten des Steuerpflichtigen) oder im Falle eines Nachsteuerver-

- 13 - fahrens (zu Ungunsten des Steuerpflichtigen; vgl. zum Ganzen: BGE 141 II 83 E.3.3 mit weiteren Hinweisen; Urteil des Bundesgerichtes 2C_24/2014 vom 29. Januar 2015 E.2.2; LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, II. Teil, Art. 49 - 101 DBG, Thewil/Basel 2004, Art. 58 Rz. 15 ff.). Anders verhält es sich bei Bilanzänderungen. Auszugehen ist hier vom Grundsatz, dass die Bilanz von einem gewissen Zeitpunkt an endgültig ist und nachträgliche Änderungen nicht mehr vorgenommen werden können. Nach der Rechtsprechung ist eine Änderung der Bilanz nur bis zur Einreichung der Steuererklärung zulässig (vgl. Urteile des Bundesgerichtes 2C_29/2012 vom 16. August 2012 E.2.1, 2C_515/2010 vom 13. September 2011 E.2.2). Eine Änderung der Bilanz durch die steuerpflichtige Gesellschaft im Laufe des Veranlagungsverfahrens ist grundsätzlich nur noch zulässig, wenn sich zeigt, dass sie in einem entschuldbaren Irrtum über die steuerlichen Folgen gewisse Buchungen vorgenommen hat. In der Regel ausgeschlossen sind hingegen Bilanzänderungen, mit denen Wertänderungen zum Ausgleich von Aufrechnungen im Veranlagungsverfahren erfolgen oder die lediglich aus Gründen der Steuerersparnis vorgenommen werden. "Bilanzberichtigungen" aus solchen Motiven sind gleichfalls nur mit äusserster Zurückhaltung anzuerkennen (vgl. zum Ganzen: BGE 141 II 83 E.3.4; Urteile des Bundesgerichtes 2C_24/2014 vom 29. Januar 2015 E.2.2, 2C_29/2012 vom 16. August 2012 E.2.1; LOCHER, a.a.O., Art. 58 Rz. 22 ff.). 4. Die Steuerpflicht einer juristischen Person beginnt mit deren Gründung (vgl. Art. 54 DBG), wobei bei Aktiengesellschaften gemäss Art. 52 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB; SR 210) i.V.m. Art. 643 des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht; SR 220) grundsätzlich die konstitutive Eintragung im Handelsregister massgeblich ist. Vorliegend übernahm die Beschwerdeführerin bei ihrer Gründung per 4. Oktober 2012 gemäss Sacheinlagevertrag vom 29. Juni 2012 und Übernahmebilanz per

- 14 - 31. Dezember 2011 (Bg-act. 3) Teilaktiven und sämtliche Passiven (Fremdkapital) des im Handelsregister eingetragenen Einzelunternehmens C._____ und trat in der Steuerperiode 2012 als juristische Person gemäss Art. 54 Abs. 1 DBG i.V.m. Art. 50 DBG

bzw. Art. 74 Abs. 1 StG in die Steuerpflicht ein. Bei einer Sacheinlagegründung – wie der vorliegenden – handelt es sich um die Kapitalausstattung einer juristischen Person und nicht um einen betrieblichen Vorgang derselben. Betriebliche Vorgänge setzen vielmehr erst mit der Existenz der juristischen Person und der Aufnahme der Geschäftstätigkeit ein. Steuerrechtlich relevant sind daher grundsätzlich die Verhältnisse der Gesellschaft erst ab dem Eintritt in die Steuerpflicht (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E.5.4). Ausgenommen von dieser Regelung sind allfällige vor der Gründung der Gesellschaft zu laufen begonnene Sperrfristen bei Umstrukturierungen im Sinne von Art. 19 Abs. 2 und 61 Abs. 2 und 4 DBG bzw. Art. 8 Abs. 3bis und Art. 24 Abs. 3ter und 3quiquies StHG i.V.m. Art. 20 Abs. 2 und Art. 83 Abs. 2 und 4 StG. In Bezug auf den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass die Verhältnisse der Beschwerdeführerin steuerrechtlich erst ab deren Eintritt in die Steuerpflicht in der Steuerperiode 2012 von Relevanz sind, während die Geschehnisse, welche zeitlich vor der Gründung der Beschwerdeführerin per 4. Oktober 2012 abgelaufen sind und noch das Einzelunternehmen C._____ betroffen haben, für die Veranlagung der Beschwerdeführerin grundsätzlich unbeachtlich sind. Dies zumal im konkreten Fall keine Sperrfristen aus allfälligen vor der Gründung der Beschwerdeführerin erfolgten Umstrukturierungen des ehemaligen Einzelunternehmens C._____ zu beachten sind (die einzige zu beachtende – für das vorliegende Verfahren aber nicht relevante – Sperrfrist resultierte aus der Übertragung des Betriebs vom ehemaligen Einzelunternehmen C._____ an die Beschwerdeführerin [vgl. Art. 19 Abs. 1 lit. b i.V.m. Art. 19 Abs. 2 DBG bzw. Art. 8 Abs. 3 lit. b i.V.m. Art. 8 Abs. 3bis StHG i.V.m. Art. 20 Abs. 1 lit. b i.V.m. Art. 20 Abs. 2 StG]). Insofern weist die Beschwerdegegnerin 1 in deren Vernehmlassung vom 19. Februar 2018 (vgl. S. 5) zu Recht darauf hin,

- 15 - dass im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren die Umwandlung des Einzelunternehmens C._____ in die A._____ AG mittels Sacheinlagevertrag sowie die handelsrechtlichen Höchstbewertungsvorschriften im Zentrum des zu würdigenden Sachverhalts stehen. Nicht von Relevanz sind demgegenüber die beschwerdeführerischen Ausführungen hinsichtlich des "verschleppten Bilanzierungsfehlers" aus dem Jahr 2005 im Betrag von Fr. 175'000.-- bzw. der steuerlichen Behandlung desselben. Steuerlich entscheidend sind nämlich – wie gesehen – erst die Verhältnisse der Beschwerdeführerin ab deren Eintritt in die Steuerpflicht in der Steuerperiode 2012, während die Geschehnisse, welche zeitlich vor der Gründung der Beschwerdeführerin abgelaufen sind, für die Veranlagung der Beschwerdeführerin grundsätzlich unbeachtlich sind.

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