

LU_GERICHTE 7W 24 48/7W 24 49 vom 9. Mai 2025

LU Gerichte, 2025-05-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_7W_24_48_7W_24_49

FR: LU_GERICHTE 7W 24 48/7W 24 49 du 9 mai 2025

IT: LU_GERICHTE 7W 24 48/7W 24 49 del 9 maggio 2025

Regeste

Eine Verletzung der zeitlich korrekten Zuordnung eines Ertrages oder Aufwandes ist grundsätzlich als handelsrechtswidrig zu qualifizieren. Bilanzberichtigung durch die Steuerbehörden im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung. Das Periodizitätsprinzip steht einer steuerwirksamen Korrektur handelsrechtswidrig unterbliebener Verbuchungen in späteren Steuerperioden entgegen. | Art. 18 Abs. 3 DBG, Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG, Art. 79 Abs. 1 DBG, Art. 79 Abs. 2 DBG; § 25 Abs. 3 StG, § 80 Abs. 1 StG, § 96 Abs. 1 StG, § 96 Abs. 2 StG. | Staats- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer

Erwägungen

E. 1.1

Bei der Ermittlung von Kapitalgewinnen ist auf die Handelsbilanz abzustellen, welche auch steuerlich verbindlich ist, wenn bei deren Errichtung nicht gegen zwingende Bestimmungen des Handelsrechts verstossen wurde und sofern nicht spezielle steuerrechtliche Vorschriften für die Gewinnermittlung zu beachten sind (Massgeblichkeitsprinzip der Handelsbilanz; BGE 141 II 83 E. 3.1; 137 II 360 E. 6.2, 136 II 88 E. 3.1; Benz, Handelsrechtliche und steuerrechtliche Grundsätze ordnungsmässiger Bilanzierung, Diss. Zürich 2000, S. 194, Locher/Giger/Pedroli, Komm. zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11], II. Teil, 2. Aufl. 2022, Art. 58 DBG N 6 ff.). Da das Unternehmenssteuerrecht von einem einheitlichen Gewinnbegriff für juristische und natürliche Personen ausgeht, gilt das Massgeblichkeitsprinzip sinngemäss auch für Selbständigerwerbende, die eine ordnungsgemässe Buchhaltung führen (vgl. Art. 18 Abs. 3 DBG), sowie für nicht buchführungspflichtige Selbständigerwerbende, welche gemäss Art. 125 Abs. 2 DBG die Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen zu erstellen haben (LGVE 2014 IV Nr. 11 E. 2.5.1; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkomm. zum DBG, 4. Aufl. 2023, Art. 18 DBG N 103; Reich/von Ah, in: Komm. zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [Hrsg. Zweifel/Beusch], 4. Aufl. 2022, Art. 18 DBG N 19 ff.).

E. 1.2

Aus dem Massgeblichkeitsprinzip ergibt sich auch die zeitliche Zurechnung von Aufwand und Ertrag (Reich/von Ah, a.a.O., Art. 18 DBG N 23a; vgl. Benz, a.a.O., S. 214). Gemäss dem aus Art. 79 Abs. 1 und 2 sowie Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG abgeleiteten Periodizitätsprinzip sind Gewinne in derjenigen Steuerperiode zu versteuern, in der sie anfallen (vgl. Oesterhelt/Mühlemann/Bertschinger, in: Komm. zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [Hrsg. Zweifel/Beusch], 4. Aufl. 2022, Art. 57 N 139 ff. und 58 DBG N 27, Locher/Giger/Pedroli, a.a.O., Art. 58 DBG N 91). Die Ergebnisse der Geschäftsperioden dürfen demnach nicht untereinander ausgeglichen werden, indem die Ergebnisse einer Periode zugunsten oder zu Lasten einer

anderen vermindert oder erhöht werden (BGE 137 II 353 E. 6.4.4 m.H). Die Gewinnbesteuerung erfolgt gemäss Art. 79 DBG periodisch, wobei sie von der Handelsbilanz (bzw. der Erfolgsrechnung) ausgeht. Im Handelsrecht ist das Periodizitätsprinzip ebenfalls verankert, konkret in Art. 958b Abs. 1 des Obligationenrechts (OR; SR 220), wonach Aufwände und Erträge voneinander in zeitlicher und sachlicher Hinsicht abgegrenzt werden müssen. Der Grundsatz, wonach der funktional mit einem Geschäftsjahr verbundene Aufwand mit dem Gewinn dieses Geschäftsjahres verrechnet werden muss, hängt zudem mit dem Grundsatz der Realisation zusammen (vgl. Reich/von Ah, a.a.O., Art. 18 DBG N 23; Benz, a.a.O., S. 127 ff.). Damit ist eine Verletzung der zeitlich korrekten Zuordnung eines Ertrages oder Aufwandes grundsätzlich als handelsrechtswidrig zu qualifizieren, mit der Folge einer Bilanzberichtigung durch die Steuerbehörden im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung (Locher/Giger/Pedroli, a.a.O., Art. 58 DBG N 91). Die Bilanzberichtigung kann allerdings nicht dazu dienen, Unterlassungen, die der Steuerpflichtige selbst zu verantworten hat, zu "belohnen". Ausserdem darf Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV; SR 101), der das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit regelt, nicht dahingehend ausgelegt werden, dass der Steuerpflichtige den steuerbaren Gewinn nach seinem Gutdünken festlegen dürfte. Schliesslich würde es zu einem nicht praktikablen Ergebnis führen und das gute Funktionieren des Staats behindern, wenn man das Totalgewinnprinzip über das Periodizitätsprinzip stellen würde. Der Gesetzgeber berücksichtigte das Totalgewinnprinzip denn auch nur in dem Umfang, als er die Verlustverrechnung erlaubt (Art. 67 DBG). Das Periodizitätsprinzip steht somit einer verspäteten Korrektur handelsrechtswidrig unterbliebener Verbuchungen entgegen (BGE 137 II 353 E. 6.4.4; vgl. Locher/Giger/Pedroli, a.a.O., Art. 58 DBG N 88 f. und 67 N 1).

E. 2.1

Gemäss Erfolgsrechnung wurde im Jahr 2022 in der Betriebssparte Schweinehaltung ein Ertrag von Fr. 76'682.-- erzielt, was ein Rückgang von Fr. 22'842.-- gegenüber dem Vorjahresertrag von Fr. 99'524.-- bedeutet. Gleichzeitig betrug der Aufwand Kraftfutter Zuchtschweine im Jahr 2022 Fr. 126'947.--, was gegenüber dem Vorjahr einer Zunahme von Fr. 104'083.-- entspricht. Der Aufwand Kraftfutter Zuchtschweine übersteigt damit den Ertrag Schweinehaltung um rund Fr. 50'000.-- (Fr. 126'946.95 ./ Fr. 76'682.30) im Jahr 2022. In der Antwort zur aufgrund dieser auffälligen Zahlen erfolgten steuerbehördlichen Ausweiseinforderung führte der Treuhänder des Beschwerdeführers aus, dass im Zusammenhang mit der Umfinanzierung und teils Sanierung inkl. Betriebsumstellung bei sämtlichen Gläubigern eine Bestätigung der Ausstände per 31. Dezember 2022 eingefordert worden sei. Dabei sei die Liste mit der gewaltigen Zunahme von Kreditoren im Jahr 2022 bei der B._____ AG (Betreiberin einer Futtermühle) zum Vorschein gekommen. Deren Futterrechnungen habe der Beschwerdeführer nicht mehr bezahlt aufgrund unglücklicher Zufälle im Schweinestall und des in diesem Jahr zudem schlechten Marktpreises bei den Schweinen.

E. 2.2

Buchhalterisch wird das Darlehen gegenüber der B._____ AG in der Jahresrechnung 2021 mit Fr. 24'973.-- ausgewiesen, was dem gleichen Saldo entspricht wie im Vorjahr 2020. Erst im Jahr 2022 seien alle offenen Kreditorenrechnungen der B._____ AG in ein Darlehen umgewandelt und buchhalterisch am _____.2022 erfasst worden. In den Einspracheakten findet sich der gemäss eigenen Angaben am _____.2022

unterzeichnete Darlehensvertrag auszugsweise. Sämtliche offenen Kreditoren (für die das Kraftfutter liefernde B. _____ AG sind dies Debitoren) wurden im Betrag von Fr. 105'069.80 in ein Darlehen umgewandelt. Darin enthalten sind fast ausschliesslich Kreditorenrechnungen aus den Jahren 2020 und 2021 im Betrag von total Fr. 97'011.--, welche in den Vorjahren buchhalterisch nicht erfasst worden waren. Konkret wurden vom _____2020 bis _____2021 total 14 Rechnungen, davon 11 das Jahr 2021 betreffend, ausgestellt (jeweils mit 30-tägiger Fälligkeit ab _____2020 bis _____2022). Im Jahr 2022 wurde bloss eine (einzige) Rechnung in Höhe von rund Fr. 8'000.-- ausgestellt. Der Beschwerdeführer lässt (replikweise) vorbringen, dass in den bisherigen Steuerveranlagungen die ausstehenden Bezüge für das Schweinefutter jeweils mittels Auszugs der B. _____ AG per Jahresende erfasst und in der Buchhaltung ausgewiesen worden seien (in der Einsprache ist die Rede von rund sechs Jahren). Damit sei sichergestellt worden, dass die Ausstände für das betreffende Steuerjahr in der Buchhaltung vollständig als Gewinnungskosten ausgewiesen werden konnten. Dieses Vorgehen sei von den Steuerbehörden stets akzeptiert worden. Für das Jahr 2021 sei von der B. _____ AG gemäss Kontoauszug eine Kontokorrentschuld von Fr. 24'972.65 ausgewiesen worden. Der Beschwerdeführer habe von der Vollständigkeit und Richtigkeit des Betrags ausgehen dürfen. Nach der Betriebsumstellung und der damit verbundenen Aufgabe der Schweinehaltung habe sich für das Jahr 2022 ein Ausstand bei der B. _____ AG von Fr. 93'205.20 ergeben. Die ausstehenden Kreditoren seien damit auch im Jahr 2022 fällig geworden. Der Beschwerdeführer habe darauf vertrauen dürfen, dass die Steuerbehörde diese wie schon in den Vorjahren als Gewinnungskosten berücksichtigen würde. Das Vorgehen der Steuerbehörde stelle eine Abkehr vom bisherigen System dar, sei widersprüchlich und führe zu einer rechtlichen nicht haltbaren steuerlichen Behandlung des Beschwerdeführers.

E. 2.3

Gemäss Kontoauszug der B. _____ AG fand die hauptsächliche Zunahme der Kreditoren nicht erst im Jahr 2022 statt, sondern bereits in den Jahren 2020 und 2021. Dieser Umstand bzw. der Kontoauszug muss dem Beschwerdeführer bzw. seinem Treuhänder bei der Erstellung der Jahresrechnung 2021 bereits bekannt gewesen sein, da im Konto 2008 (Kreditoren) in der Schlussbilanz per 31. Dezember 2021 eine (zeitliche) Abgrenzung des Schuldzinses von rund Fr. 600.-- vorgenommen wurde, dies im Unterschied zu den ausstehenden Kreditoren von Fr. 97'011.--. Dieser Betrag hätte handelsrechtskonform schon in den Jahresabschlüssen 2020 und 2021 erfolgswirksam verbucht werden müssen, ungeachtet eines nachträglichen Zahlungsaufschubs bis ins Jahr 2022. Dem Beschwerdeführer musste bei Erstellung seiner Steuererklärungen 2020 und 2021 bewusst sein, dass er aufgrund finanzieller Schwierigkeiten in den Jahren 2020 und insb. 2021 einige Rechnungen betreffend Kraftfutter Zuchtschweine, einer seiner höchsten Aufwandposten in der Tierhaltung, (noch) nicht begleichen konnte. Eine aus handelsrechtlicher Sicht nachvollziehbare Erklärung, warum zwar der der B. _____ AG per 31. Dezember 2021 geschuldete Schuldzins von rund Fr. 600.-- aufwandseitig verbucht wurde, nicht aber zugleich auch der markante Anstieg der jenem zugrundeliegenden Darlehensschuld im Jahr 2021, hat der Beschwerdeführer zudem nicht vorbringen lassen. Dies obwohl er bereits mit Begründung des Einspracheentscheids und ebenfalls mit vorinstanzlicher Stellungnahme vom 23. Juli 2024 auf diese Unstimmigkeit hingewiesen worden war. Zum Umstand, dass der Beschwerdeführer zur Erstellung seiner Jahresrechnungen einen Treuhänder mandatierte, ist zudem Folgendes anzumerken: Lassen

sich Steuerpflichtige durch Drittpersonen vertraglich vertreten (vgl. Art. 117 Abs. 1 DBG; § 132 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes [StG; SRL Nr. 620] i.V.m. § 22 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SRL Nr. 40), haben sie diese gehörig zu instruieren und mit den erforderlichen Dokumenten zu bedienen. Gemäss Art. 32 ff. OR werden die Kenntnisse (sog. Wissensvertretung) als auch das Handeln der Beauftragten den Steuerpflichtigen stellvertretend zugerechnet. Der Beschwerdeführer muss sich entsprechend die Handlungen seines Treuhänders als seine eigene anrechnen lassen (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., Art. 117 DBG N 14; vgl. ebenso Urteil des Kantonsgerichts Luzern 7W 16 27/7W 16 28 vom 24.11.2016 E. 2.2.1). Mit anderen Worten geniesst, wer für die Ausübung seiner Pflichten einen Vertreter beizieht, nicht nur die damit verbundenen Vorteile, sondern muss auch allfällige Nachteile gewärtigen. Aufgrund der Aktenlage und im Licht der Verpflichtung zur vollständigen und belegten Buchführung (Art. 957a Abs. 2 Ziff. 1 und 2 OR) ist von der unbestrittenen Tatsache auszugehen, dass insb. der Rechnungsbeleg der B. _____ AG vom 31. Dezember 2021 zum erwähnten Schuldzins von rund Fr. 600.-- (fällig per _____ 2022) dem Beschwerdeführer vorgelegen hatte, als am 15. Februar 2023 die Finanzbuchhaltung seines Geschäftsjahrs 2021 erstellt worden war. Daraus war die Erhöhung der Darlehensschuld aufgrund der noch unbezahlten Futterrechnungen erkennbar. Demnach konnte sich der Beschwerdeführer bei der Erstellung seiner Jahresrechnung 2021 nicht unbesehen einzig auf die Darlehensbestätigung der B. _____ AG vom _____ 2022 verlassen, zumal der ausgewiesene Darlehenssaldo von Fr. 24'972.65 gegenüber dem Vorjahr 2020 unverändert geblieben war. Anders formuliert verfügte der Beschwerdeführer schon im Februar 2023, d.h. bei Einreichung der Steuererklärung 2021, über die erforderlichen Informationen, um die im Jahr 2021 entstandenen Aufwände für das Kraftfutter der Zuchtschweine periodengerecht und erfolgswirksam zu verbuchen. Auch diejenigen Aufwände des Jahres 2020 hätten bereits periodengerecht verbucht werden müssen.

E. 2.4

Soweit der Beschwerdeführer zudem vorbringen lässt, in den Vorjahren seien die verbuchten Kreditoren von der Veranlagungsbehörde jeweils akzeptiert worden und sich damit sinngemäss auf den Vertrauensschutz (vgl. Art. 9 BV) beruft, ist sein Einwand unbehelflich. Nach ständiger Praxis des Bundesgerichts kommt einer Veranlagung bei periodischen Steuern nur für die betreffende Steuerperiode Rechtsbeständigkeit zu. Die Steuerbehörde kann im Rahmen jeder Neuveranlagung einer steuerpflichtigen Person sowohl die tatsächliche als auch die rechtliche Ausgangslage vollumfänglich überprüfen und abweichend würdigen (BGE 140 I 114 E. 2.4.3; BGer-Urteil 2C_295/2018 vom 6.2.2019 E. 4.1). Mithin kann insb. in der Steuerveranlagung für das aktenkundige Vorjahr 2021 keine vertrauensbegründende Zusicherung gesehen werden, weshalb keine Verletzung von Art. 9 BV vorliegt, wenn die Veranlagungsbehörde eine Prüfung der geschäftsmässigen Begründetheit bzw. der Periodenkongruenz der Kreditoren vornimmt, zumal sich in der Vorperiode eine solche aufgrund der Aktenlage auch nicht aufdrängte (vgl. BGer-Urteil 2C_426/2019 vom 12.7.2019 E. 3.3.5 m.H.). Ferner schliesst der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (vgl. vorne E. 1.2) nicht aus, dass selbst materiell unrichtige Steuerveranlagungen mangels rechtzeitiger Anfechtung in Rechtskraft erwachsen (vgl. BGer-Urteil 9C_364/2023 vom 12.8.2024 E. 3.5). Die Aufrechnung durch die Steuerbehörde von Fr. 97'011.-- als periodenfremder Aufwand ist damit nicht zu beanstanden, womit sich die Beschwerde im Hauptpunkt als unbegründet erweist. Der beschwerdeführerische Eventualantrag, bei den strittigen Kreditoren

stattdessen auf die Aufrechnung von (mindestens) Fr. 68'232.55 zu verzichten, wurde in der Beschwerde zwar nicht begründet, ist aber rechnerisch nachvollziehbar: Der verbuchte Darlehenssaldo per 31. Dezember 2022 von Fr. 93'205.20 abzüglich dem verbuchten Darlehenssaldo per 31. Dezember 2021 von Fr. 24'972.65 ergibt eine Differenz von Fr. 68'232.55. Mit derselben rechtlichen Würdigung wie zum Hauptpunkt ist indes auch der weniger weitgehende Eventualantrag zu demselben Sachverhalt abzulehnen. Somit ist die Bundessteuerbeschwerde abzuweisen.

E. 2.5

Die massgebenden Normen des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) und des (kantonalen) StG zur Ermittlung des steuerbaren Gewinns (Art. 24 f. StHG; §§ 71 ff. StG) stimmen mit denjenigen des DBG – teils wörtlich – überein. Das vorstehend zur direkten Bundessteuer Ausgeführte gilt mithin gleichermassen bei der Staats- und Gemeindesteuer für die Ermittlung des steuerbaren Reingewinns sowie aufgrund von § 25 Abs. 3 StG, der die sinngemässe Anwendbarkeit von § 72 StG statuiert, auch für die Berechnung der Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Demgemäss ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ebenfalls abzuweisen.

E. 3

Entsprechend dem Verfahrensausgang ist der Beschwerdeführer zu verpflichten, die amtlichen Kosten von Fr. 2'000.-- zu bezahlen (§ 198 Abs. 1 lit. c VRG; Art. 144 Abs. 1 DBG), welche dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss zu entnehmen sind. Eine Parteientschädigung entfällt von vornherein.

E. 4

Gemäss § 18a Abs. 2 des Gesetzes über die Organisation der Gerichte und Behörden in Zivil-, Straf- und verwaltungsgerichtlichen Verfahren (JusG; SRL Nr. 260) entscheidet der Einzelrichter in Verwaltungssachen über Rechtsmittel, wenn der Streitwert weniger als Fr. 20'000.-- beträgt. Da diese Streitwertgrenze vorliegend nicht überschritten wird, ist die einzelrichterliche Zuständigkeit gegeben.

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