

SO_GERICHTE SGSTA.2020.44 vom 6. April 2021

SO Obergericht, 2021-04-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2020.44

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2020.44 du 6 avril 2021

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2020.44 del 6 aprile 2021

Regeste

Juristische Personen, Gewinnsteuer, Gewinnermittlung, § 91 Abs. 1 StG, Art. 58 Abs. 1 DBG. In casu kein Nachweis für Rückstellungen, diese sind erfolgswirksam aufzulösen; keine nachträgliche Änderung der Eröffnungsbilanz der Steuerpflichtigen.

Erwägungen

E. 1

DBG sind Rückstellungen zulasten der Erfolgsrechnung zulässig für (a.) im Geschäftsjahr bestehende Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist, (b.) Verlustrisiken, die mit Aktiven des Umlaufvermögens, insbesondere mit Waren und Debitoren, verbunden sind; (c.) andere unmittelbar drohende Verlustrisiken, die im Geschäftsjahr bestehen; (d.) künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte bis zu 10 % des steuerbaren Gewinns, insgesamt jedoch höchstens bis zu 1 Mio. Franken. Gemäss Art. 63 Abs. 2 DBG werden bisherige Rückstellungen dem steuerbaren Gewinn zugerechnet, soweit sie nicht mehr begründet sind (vgl. zum Ganzen auch § 35 Abs. 2 und 3 StG, Rückstellungen und Rücklagen bei selbständiger Erwerbstätigkeit). 2.2.1 Die steuerrechtliche Gewinnermittlung ist geprägt durch das Massgeblichkeitsprinzip. Danach ist die handelsrechtskonforme Jahresrechnung für die Ermittlung des steuerbaren Unternehmensgewinns massgebend, sofern keine steuerrechtlichen Gewinnermittlungsvorschriften ein Abweichen vom handelsrechtlichen Gewinnausweis verlangen. Die Steuerpflichtige ist an diese Jahresrechnung grundsätzlich gebunden; vorbehalten sind namentlich Bilanzberichtigungen und Bilanzänderungen (vgl. Madeleine Simonek, Unternehmenssteuerrecht, Zürich etc. 2019, S. 94 und 102 ff.). Indessen bilden die Grundsätze ordnungsgemässer Buchführung und Rechnungslegung Grundlage des Rechnungslegungsrechts. Bei der Buchführung steht denn die Pflicht im Vordergrund, alle Vorgänge vollständig, wahrheitsgetreu und systematisch zu erfassen und genügend zu belegen (Simonek, a.a.O., S. 116 f.). 2.2.2 Wurden offensichtlich handelsrechtswidrige Ansätze gewählt, ist eine Korrektur bis zum Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung zulässig (sog. Bilanzberichtigung); demgegenüber sind blosse Bilanzänderungen, bei denen ein handelsrechtskonformer Wertansatz durch eine andere, ebenfalls handelsrechtskonforme Bewertung ersetzt wird, nur bis zur Einreichung der Steuererklärung zulässig. Ab dann besteht für die Steuerpflichtige ein Änderungsverbot. Bei Bilanzänderungen ist vom Grundsatz auszugehen, dass die Bilanz von einem gewissen Zeitpunkt an endgültig ist und nachträgliche Änderungen nicht mehr vorgenommen werden können. Eine Änderung der Bilanz durch die steuerpflichtige Gesellschaft im Lauf 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. Bundesgerichtsentscheid BGE 141 II 83 E. 3.4; BGE vom 13.9.2011, 2C_515/2010, E. 2.2, je mit Hinweisen; siehe auch Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 58 N 48 ff.).

3.1 Im konkreten Fall wurde die Rekurrentin nach Ermessen eingeschätzt, da sie keine Steuererklärung eingereicht hatte. Im Rahmen des Einspracheverfahrens reichte sie die Steuererklärung sodann ein. Die Rekurrentin möchte die bilanzierte Rückstellung von CHF 200'000 umbuchen und diese in Eigenkapital umwandeln; die Rückstellung erfolgte bereits im Jahr 2017, wurde aber nicht akzeptiert. Das kantonale Steueramt anerkennt die hier streitige Korrektur auch nicht, weil diese eine unzulässige Bilanzänderung wäre.

3.2 Im Jahr 2017 wurde ebenfalls keine Steuererklärung eingereicht; deshalb ist die Ermessensveranlagung letztlich in Rechtskraft erwachsen (vgl. KSG vom 7.9.2020, SGSTA.2020.14 betr. Rekurrentin). In jener Ermessensveranlagung wurden indes keine Rückstellungen aufgerechnet. Ein Nachweis für die Rückstellungen wurde hier nicht geliefert, weshalb diese erfolgswirksam aufzulösen sind (vgl. auch Art. 29 Abs. 2 DBG, Rückstellungen bei selbständiger Erwerbstätigkeit). Die umstrittene Aufrechnung ist demnach korrekt. Nachträglich kann die Eröffnungsbilanz der Rekurrentin nicht mehr geändert werden. Die Rechtsmittel erweisen sich nach dem Gesagten als unbegründet.

3.3 Was die Rekurrentin weiter ausführen lässt, kann zu keinem anderen Resultat führen. Der Vorinstanz lagen mit der Steuererklärung 2018 keine weiteren Informationen vor bezüglich der vorgebrachten Mängelrüge betreffend die geltend gemachten Rückstellungen als Garantierückstellungen nach Verkauf. Die umstrittene Aufrechnung ist daher nicht zu beanstanden. In Bezug auf die strittigen Rückstellungen geht es um eine nachträgliche Korrektur, die zu einer Bilanzänderung führen würde. Eine solche ist aber wie gesehen (vgl. oben, E. 2.2) nur bis zur Einreichung der Steuererklärung zulässig. Dagegen kann eine Bilanzberichtigung, bei der ein handelsrechtswidriger durch einen handelsrechtskonformen Wertansatz ersetzt wird, grundsätzlich immer vorgenommen werden und ist von Amtes wegen durchzuführen, weil damit die Richtigstellung einer Bilanzposition erreicht wird, welche gegen zwingende handelsrechtliche Vorschriften verstösst (BGE 141 II 83 E. 3.3 mit Hinw.). Eine Bilanzberichtigung liegt hier indessen wie aufgezeigt nicht vor. Die Rückstellungen der Steuerperiode 2018 sind zwar handelsrechtskonform, aber geschäftsmässig nicht begründet; ein entsprechender Nachweis wurde wie ausgeführt nicht erbracht. Rekurs und Beschwerde sind nach den Erwägungen somit abzuweisen.

4. Bei diesem Verfahrensausgang hat die Rekurrentin die Kosten zu tragen. Diese sind in Anwendung der §§ 3 und 150 des Gebührentarifs (BGS 615.11) auf CHF 2'730 festzusetzen (Grundgebühr: CHF 750; Zuschlag: CHF 1'980). Eine Parteientschädigung ist ausgangsgemäss nicht geschuldet.
