

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2014.45 vom 19. Mai 2014

ZH Steuerrekursgericht, 2014-05-19, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2014.45

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2014.45 du 19 mai 2014

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2014.45 del 19 maggio 2014

Regeste

Anwaltskosten im Zusammenhang mit einer Strafuntersuchung wegen diverser Vorsatzdelikte stellen bei einem Selbstständigerwerbenden keinen geschäftsmässigen Aufwand dar. Hingegen ist die Rückstellung auf beschlagnahmten geschäftlichen Bankguthaben gerechtfertigt, da zum gegenwärtigen Zeitpunkt über die definitive Einziehung noch keine Entscheidung vorliegt.

Erwägungen

E. 1

A,

E. 2

Streitig ist ferner eine Rückstellung I von Fr. 77'482.33, welche die Pflichtigen 2004 auf einem Guthaben auf dem Konto Nr. ... bei der Privatbank I AG in J mit einem Saldo von Fr. 1'482.- und auf einer Terminanlage von Fr. 76'000.- bei derselben Bank gebildet haben. Beide Positionen sind unter den Geschäftsaktiven aufgeführt. Die Pflichtigen beriefen sich ursprünglich auf eine Beschlagnahmeverfügung der Bundesanwaltschaft vom ... 2004. Darin hat die Bundesanwaltschaft alle Guthaben der Beschuldigten, auch des Pflichtigen, bei der Privatbank I AG in J beschlagnahmt, darunter auch das Konto Nr. ... (Ziff. 1.a der Verfügung). In der Beschwerde bzw. dem Rekurs verweisen die Pflichtigen zur Begründung auf zu erwartende hohe Schadenersatzansprüche von ehemaligen Kunden. a) Gemäss Art. 29 Abs. 1 DBG können gewinnmindernde Rückstellungen gemacht werden für im Geschäftsjahr bestehende Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist (lit. a), für Verlustrisiken, die mit Aktiven des Umlaufvermögens verbunden sind (insbesondere mit Waren und Debitoren; lit. b), für andere unmittelbar drohende Verlustrisiken (lit. c) sowie – in gewissem Umfang – für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge (lit. d). Bisherige Rückstellungen werden dem steuerbaren Geschäftsertrag zugerechnet, soweit sie nicht mehr begründet sind (Abs. 2). Das kantonale Recht enthält mit § 27 Abs. 2 lit. b StG eine ähnliche Bestimmung. 1 DB.2014.45 1 ST.2014.56

- 7 - Nach ständiger Rechtsprechung wird mit der Rückstellung (bzw. vorübergehenden Wertberichtigung) dem laufenden Geschäftsjahr ein tatsächlich oder mindestens wahrscheinlich verursachter, in seiner Höhe aber noch nicht bekannter Aufwand oder Verlust gewinnmindernd angerechnet, der erst im nächsten oder in einem der folgenden Geschäftsjahre geldmässig verwirklicht wird (RB 1975 Nr. 47, RB 1978 Nr. 33, RB 1986 Nr. 40; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 29 N 2 DBG und § 64 N 116 StG, alle auch zum Folgenden). Steuerlich (nicht handelsrechtlich) können solche Wertberichtigungen nur anerkannt werden, wenn die Ereignisse, die Ursache des geltend gemachten,

betragsmässig noch ungewissen Aufwands sind, im laufenden Geschäftsjahr eingetreten sind. Die Rückstellung bzw. vorübergehende Wertberichtigung darf den Betrag nicht übersteigen, mit dessen Beanspruchung nach den Umständen und nach pflichtgemässer Schätzung dereinst ernsthaft gerechnet werden muss. Geschäftsmässig begründet sind deshalb immer nur solche Rückstellungen bzw. vorübergehende Wertberichtigungen, die der Sicherung unmittelbar drohender und nicht bloss künftiger Risiken dienen (RB 1986 Nr. 40 mit Hinweis auf BGE 103 Ib 370, 75 I 259). Betriebswirtschaftlich oder handelsrechtlich gebotene Rücklagen zur Absicherung künftiger Geschäftsrisiken oder geplanter Investitionen sind nicht mit den steuerlich als geschäftsmässig anzuerkennenden Korrekturbuchungen gleichzusetzen. Für die Beurteilung, ob eine verbuchte Rückstellung bzw. Wertberichtigung im Einzelfall geschäftsmässig begründet ist, sind grundsätzlich die Verhältnisse am Bilanzstichtag massgebend (Art. 958 Abs. 1 i.V.m. Art. 960 Abs. 2 OR, in der bis am 31. Dezember 2012 geltenden Fassung). Indessen können alle bis zum Zeitpunkt der Bilanzerrichtung erhaltenen Informationen in der Jahresrechnung verwendet werden, sofern dadurch Verhältnisse des Bilanzstichtags offenkundig werden (Karl Käfer, in: Berner Kommentar, 1981, Art. 960 N 332; RB 1986 Nr. 41). Im Gegensatz zu Abschreibungen sind Rückstellungen bzw. vorübergehende Wertberichtigungen nicht definitiv, sondern provisorisch. Die Einschätzungsbehörden können daher deren geschäftsmässige Begründetheit auch nach ihrer Bildung im Rahmen von späteren Einschätzungen erneut überprüfen. In der Praxis wird die steuerliche Auflösung in jener Steuerperiode vorgenommen, in der die Unbegründetheit von der Steuerbehörde festgestellt wird (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 29 N 22 DBG und § 64 N 132 StG, je mit Hinweisen). 1 DB.2014.45 1 ST.2014.56

- 8 - Tatsachen, die Rückstellungen bzw. Wertberichtigungen als geschäftsmässig begründet erscheinen lassen, sind steuermindernd und deshalb vom Steuerpflichtigen nachzuweisen (RB 1975 Nr. 55). Um die Beurteilung der geschäftsmässigen Begründetheit zu ermöglichen, ist der Steuerpflichtige gehalten, an der Abklärung der solchen Aufwendungen zu Grunde liegenden Tatsachen mitzuwirken, wobei er für deren Verwirklichung beweibelastet ist (vgl. RB 1987 Nr. 35). b) Die Beschlagnahmeverfügung stützte sich auf Art. 65 und 69 bis 71 der damals noch in Kraft stehenden Bundesgesetzes über die Bundesstrafrechtspflege vom 15. Juni 1934 (aufgehoben durch die Schweizerische Strafprozessordnung vom

E. 5

Oktober 2007, in Kraft seit 1. Januar 2011, StPO). Nach dem neuen Art. 263 Abs. 1 lit. a bis c StPO können Gegenstände und Vermögenswerte einer beschuldigten Person oder einer Drittperson beschlagnahmt werden, wenn sie voraussichtlich als Beweismittel, zur Sicherstellung von Verfahrenskosten, Geldstrafen, Bussen und Entschädigungen gebraucht werden, den Geschädigten zurückzugeben oder einzuziehen sind. Weiter kann gemäss Art. 268 StPO vom Vermögen der beschuldigten Person so viel beschlagnahmt werden, als voraussichtlich nötig ist zur Deckung der Verfahrenskosten und Entschädigungen bzw. der Geldstrafen und Bussen. Handelsrechtlich ist ein beschlagnahmtes Bankguthaben schon allein aufgrund dieser Massnahme als verlustgefährdet zu betrachten. Damit erfolgte die 2004 erfolgte Bildung der Rückstellung im Umfang der beschlagnahmten Werte zu Recht. Gemäss einem Rundschreiben der Bundesanwaltschaft vom März 2013 ist die Strafuntersuchung gegen den Pflichtigen weiterhin im Gang; der Entscheid steht damit noch aus. Der ungewisse Zustand dauert

somit weiter an, sodass sich per Ende 2008 (Bilanzstichtag) an der rechtlichen Beurteilung nichts geändert hat. Damit war aber die Rückstellung weiterhin geschäftsmässig begründet und erfolgte die Aufrechnung zu Unrecht. Was das kantonale Steueramt dagegen vorbringt, vermag nicht zu überzeugen. Der Umstand, dass bisher keine Schadenersatzforderungen gegen den Pflichtigen gestellt wurden, macht die Rückstellung nicht hinfällig; vielmehr reicht die Beschlagnahme allein bereits aus, um handelsrechtlich eine Gefährdung zu begründen. Ob der Pflichtige mit Schadenersatzklagen seiner ehemaligen Kunden zu rechnen hat, spielt dabei keine Rolle. 1 DB.2014.45 1 ST.2014.56

- 9 - Das kantonale Steueramt macht auch hier geltend, dass das dem Pflichtigen zur Last gelegte deliktische Verhalten den Rahmen dessen sprengt, was noch als mit der Geschäftstätigkeit verbundenes übliches Risiko bezeichnet werden kann. Dem ist entgegen zu halten, dass weder Ende 2008 noch zum gegenwärtigen Zeitpunkt bekannt war bzw. ist, ob und aus welchem Grund die beschlagnahmten Guthaben einst definitiv eingezogen werden. Je nach dem Einziehungsgrund stellt sich die Frage des deliktischen Hintergrunds in unterschiedlicher Schärfe. Die Zuordnung der beschlagnahmten Aktiven zum Geschäftsvermögen zieht das kantonale Steueramt überdies nicht in Zweifel. Lässt sich demnach zum gegenwärtigen Zeitpunkt noch keine klare Aussage über den deliktischen Hintergrund machen, spricht dies dafür, die Rückstellung einstweilen bestehen zu lassen und erst bei Vorliegen eines rechtskräftigen Strafurteils eine abschliessende steuerliche Beurteilung vorzunehmen. 3. Gestützt auf diese Erwägungen sind der Rekurs bzw. die Beschwerde teilweise gutzuheissen. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens den Parteien anteilmässig aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG).

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