

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00046 vom 24. August 2016

ZH Verwaltungsgericht, 2016-08-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2016.00046

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00046 du 24 août 2016

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00046 del 24 agosto 2016

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2010-2012 | Ermessenseinschätzung. "Ist-" und "Soll-Methode" bei Selbständigerwerbenden. Vereinigung SB.2016.00046 und SB.2016.00047 (E. 1). Selbständigerwerbende, die weder buchführungspflichtig sind noch freiwillig nach kaufmännischer Art Buch führen, sind berechtigt, ihr Geschäftseinkommen erst im Zeitpunkt des Zahlungseingangs als realisiert zu betrachten ("Ist-Methode"). Ein Wechsel zur "Soll-Methode" ist grundsätzlich zulässig, falls sichergestellt ist, dass keine Komponente des Berufseinkommens der Besteuerung entzogen wird. (E. 2) Im Rahmen eines Nach- und Strafsteuerverfahrens hat sich durch den Vergleich von nach der "Soll-Methode" geführten Jahresrechnungen und der nach der "Ist-Methode" geführten Hilfsblätter ergeben, dass der Pflichtige Kundenguthaben in erheblichem Ausmass aus den Kalenderjahren 2001 bis 2009 nicht bzw. verspätet fakturiert hat. Er ist der Auffassung, dass er auch beim Übergang zur "Soll-Methode" nicht bzw. erst mit Fakturierung der Guthaben über diese steuerlich abzurechnen habe und bestreitet damit auch nicht, die erwähnten Kundenguthaben aus den Vorjahren noch nicht fakturiert zu haben bzw. in seine deklarierten Einkünfte überführt zu haben. Damit hat er jedoch den Wechsel zur "Soll-Methode" nicht umfassend vollzogen. (E. 3.3) Abweisung. Für Steuerperiode 2009: SB.2016.44/45

Erwägungen

E. 2

Staats- und Gemeindesteuern

E. 2.1

Das Steuerrekursgericht hat die rechtlichen Grundlagen zutreffend und vollständig dargelegt, worauf vorweg zu verweisen ist. Demgemäss sind Selbständigerwerbende, die weder im Sinn von Art. 957 in Verbindung mit Art. 934 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR) buchführungspflichtig sind noch freiwillig nach kaufmännischer Art Buch führen, berechtigt, ihr Geschäftseinkommen erst im Zeitpunkt des Zahlungseingangs als realisiert zu betrachten (vgl. so schon RB 1960 Nr. 97; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 18 N. 125 ff., m.w.H., auch zum Folgenden). Diese sogenannte "Ist-Methode" steht im Gegensatz zur "Soll-Methode", die auf der Aktivierung der Forderungen im Zeitpunkt ihres Erwerbs und der Bildung von Rückstellungen zum Ausgleich von Unsicherheiten bezüglich der Einbringlichkeit beruht (VGr, 10. Dezember 1985, SR 16/1985).

E. 2.2

Die Wahl der Abrechnungsmethode ist für die erwähnte Kategorie von Steuerpflichtigen somit grundsätzlich frei; es muss immerhin Gewähr dafür geboten sein, dass das Einkommen kontinuierlich und lückenlos erfasst wird. Die Methodenwahl darf jedenfalls nicht dazu führen, dass ein Teil des Berufseinkommens der Besteuerung entgeht (VGr, 26. November 1981, ZBl 83/1982, S. 316 = ZR 81/1982 Nr. 99). Ein Wechsel der Methodenwahl ist grundsätzlich zulässig, falls sichergestellt ist, dass keine Komponente des Berufseinkommens der Besteuerung entzogen wird (BGr, 7. Oktober 1966, Pra 56 Nr. 8 = ASA 36, 31). Will der Steuerpflichtige einen solchen Methodenwechsel zur "Soll-Methode" vornehmen, hat er diese vollständig und für sämtliche Einnahmen und Ausgaben umzusetzen. Es ist vor diesem Hintergrund etwa nicht angängig, weiterhin grundsätzlich unter der "Ist-Methode" zu deklarieren und einzelne Abzüge nach der "Soll-Methode" geltend zu machen (RB 1994 Nr. 36).

E. 2.3

Hinsichtlich der Frage, in welchem Zeitpunkt unter der "Soll-Methode" Aufwand und Ertrag entstanden sind, ist grundsätzlich auf den Forderungserwerb abzustellen. Der Ertrag entsteht, wenn ein fester Rechtsanspruch auf die Gegenleistung entstanden ist (Markus Reich, Steuerrecht, 2. A., Zürich etc. 2012, § 15 Rz. 72). Nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip ist eine Forderung in jenem Zeitpunkt endgültig zugeflossen und damit einkommensbildend, in welchem die Verwirklichung der Forderung so gewiss und gesichert ist, dass sie nach der allgemeinen Verkehrsauffassung dem Zufluss von Geld oder Sachwerten gleichgestellt werden kann. Unter der "Soll-Methode" ist damit insbesondere nicht auf den Zahlungstermin abzustellen, weil damit der Zuflusszeitpunkt mehr oder weniger ins Belieben des Steuerpflichtigen gestellt würde (Reich, a.a.O., § 10 Rz. 51 ff.).

E. 3.1

Der Pflichtige macht geltend, in der Steuerperiode 2009 von der seit 1982 in Anspruch genommenen "Ist-Methode" zur "Soll-Methode" gewechselt zu haben, da er sich mit einer hohen, seine Existenz gefährdenden Haftpflichtforderung in Millionenhöhe zzgl. Zinsen konfrontiert gesehen habe. In der Steuererklärung 2010 habe er daher eine erfolgswirksame Rückstellung von Fr. ... getätigt, entsprechend den Ausführungen eines Gutachtens zur Höhe der Schadenersatzforderung. Im Juni 2015 habe der Schadenersatzprozess vor dem Bezirksgericht C mit einem Vergleich über Fr. ... abgeschlossen werden können. Auf den Pflichtigen würden jedenfalls Fr... (Selbstbehalt der Versicherung) entfallen. Im Mehrbetrag bestehe zwar grundsätzlich eine Versicherungsdeckung. Allerdings sei noch offen, ob und allenfalls in welchem Umfang der Pflichtige zusätzlich zum Selbstbehalt zufolge grober Fahrlässigkeit einen weiteren Regress der Versicherung hinzunehmen habe.

E. 3.2

Die Vorinstanz hat festgestellt, dass der Pflichtige den Wechsel zur "Soll-Methode" einkommensseitig jedenfalls in der Steuerperiode 2009 nicht vollzogen habe, sondern weiterhin nach der "Ist-Methode" seine Einkünfte im Zeitpunkt des Zahlungszugangs deklariert habe. Sodann fehle es insbesondere an einer umfassenden Abrechnung über die aufgelaufenen Kundenguthaben per 1. Januar 2009.

E. 3.3

Die korrekte Erfassung der Einnahmen und Ausgaben nach der "Soll-Methode" umfasst insbesondere auch die vollständige Erfassung der Kundenguthaben per Ende des jeweiligen Steuerjahres. Es ist unbestritten, dass der Pflichtige Kundenguthaben in erheblichem

Ausmass (Fr. ...) aus den Kalenderjahren 2001 bis 2009 nicht bzw. verspätet fakturiert hat. Diese Guthaben haben sich im Rahmen des Nach- und Strafsteuerverfahrens durch den Vergleich von nach der "Soll-Methode" geführten Jahresrechnungen und der nach der "Ist-Methode" geführten Hilfsblätter ergeben und sind der Höhe nach ebenso unbestritten. Seine Einkünfte für die hier streitbetroffenen Steuerjahre 2010 bis 2012 aus selbständigem Erwerb hat der Pflichtige mit dem "Hilfsblatt A für Selbständigerwerbende ohne kaufmännische Buchhaltung" deklariert, ohne dass dem Hilfsblatt hinsichtlich der Einkünfte irgendwelche weitere Unterlagen beigelegt haben. Wohl behauptet der Pflichtige, seine Einkünfte in den jeweiligen Steuerperioden aufgrund der "fakturierten Honorare pro Geschäftsjahr" deklariert zu haben. Hinsichtlich der in den Vorjahren aufgelaufenen und im eingestellten Nach- und Strafsteuerverfahren erhobenen Kundenguthaben aus den Jahren 2001 bis 2009 in der Höhe von Fr. ... ist der Pflichtige der Auffassung, dass er auch beim Übergang zur "Soll-Methode" nicht bzw. erst mit Fakturierung der Guthaben über diese auch steuerlich abzurechnen habe. Der Pflichtige bestreitet damit letztlich auch nicht, die entstandenen Kundenguthaben aus den Vorjahren noch nicht fakturiert bzw. in seine deklarierten Einkünfte 2009 überführt zu haben. Damit hat er jedoch – wie die Vorinstanz zutreffend erkannt hat – den Wechsel zur "Soll-Methode" eben gerade nicht umfassend vollzogen. Zunächst ist offen, ob der Pflichtige die im Kalenderjahr 2010 und den Folgejahren entstandenen Kundenguthaben vollständig erfasst hat oder ob Teile der entstandenen Kundenguthaben wie in den Vorjahren durch Unterlassung der Fakturierung unzulässigerweise in eine andere Periode verschoben worden sind. Vor allem ist beim vom Pflichtigen gewählten Vorgehen jedoch die Gewähr für eine vollständige Erfassung der in den Vorjahren erworbenen Kundenguthaben nicht gegeben. Es steht dem Pflichtigen – entgegen seiner Auffassung – unter der "Soll-Methode" eben nicht zu, diese Guthaben nach eigenem Gutdünken in einer späteren Steuerperiode zu fakturieren und zu deklarieren, in welcher er etwa durch die Schadenersatzforderung seiner Kundschaft hohe Auslagen aufweist. Zutreffend hat die Vorinstanz auch die Frage der Bildung für Rückstellungen im Hinblick auf einen Schadenfall unter der "Ist-Methode" gewürdigt. Es liegt im Wesen dieser Abrechnungsmethode, dass ein solcher Schaden erst gewinnmindernd berücksichtigt werden kann, wenn der entsprechende Aufwand feststeht und anfällt. Den entsprechenden Ausführungen und der weiteren Würdigung der Vorinstanz, dass die Weiterführung der "Ist-Methode" im vorliegenden Fall zu einem sachgerechten Resultat führt, tritt das Verwaltungsgericht bei, unter Verweis auf die vorinstanzliche Begründung. Zu Recht haben bei dieser Sachlage die Vorinstanzen damit die "Ist-Methode" weiter fortgeführt und die vom Pflichtigen bezüglich der Debitoren und Kreditoren vorgenommenen Abgrenzungen sowie die insbesondere mit dem behaupteten Schadenfall vorgenommenen Rückstellungen korrigiert. Beträgsmässig sind diese Korrekturen zu Recht nicht umstritten.

E. 3.4

Der Pflichtige unterlässt es sodann, seinen Antrag auf Senkung des steuerbaren Vermögens jeweils auf Fr. ... in der Beschwerde an das Verwaltungsgericht auch nur ansatzweise zu begründen. Da die Begründung der Anträge Gültigkeitserfordernis des Rechtsmittels darstellt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 154 N. 50) ist diesbezüglich auf die Beschwerde nicht einzutreten. Dies führt zusammenfassend zur Abweisung der Beschwerde, soweit auf diese einzutreten ist.

E. 4

Direkte Bundessteuer Die Sach- und Rechtslage betreffend die direkte Bundessteuer ist identisch mit derjenigen betreffend die Staats- und Gemeindesteuern. § 18 Abs. 1 StG entspricht wörtlich Art. 18 Abs. 1 DBG. Damit ist die Beschwerde des Pflichtigen auch hinsichtlich der direkten Bundessteuer unter Verweis auf die vorstehenden Ausführungen abzuweisen.

E. 5

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). Eine Parteientschädigung steht ihnen aufgrund ihres Unterliegens nicht zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

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