

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2C_478/2011

Urteil vom 10. November 2011
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Stadelmann,
nebenamtlicher Bundesrichter Locher,
Gerichtsschreiber Errass.

Verfahrensbeteiligte
X. _____ AG,
Beschwerdeführerin,
vertreten durch Rechtsanwalt David Ackermann,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Appenzell A.Rh..

Gegenstand
Staats- und Gemeindesteuern 2004/2005,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts von Appenzell Ausserrhoden, 1. Abteilung,
vom 22. September 2010.

Sachverhalt:

A.

Die X. _____ AG verfügt über ein voll liberiertes Aktienkapital von CHF 100'000.-- und bezweckt den Erwerb, das Halten, Verwalten und Veräussern von Beteiligungen und kann Finanzanlagen im In- und Ausland tätigen sowie u.a. Grundstücke erwerben, belasten und veräussern. Sie hatte ihren Sitz bis im Oktober 2006 in E. _____ und verlegte diesen sodann nach C. _____. Ihre Aktien werden zu 100% von einer Privatperson gehalten, der gleichzeitig 100% der Aktien der A. _____ AG, D. _____, gehören, welche ihrerseits 2/3 der Aktien der G. _____ AG, D. _____, hält. Die X. _____ AG wurde 2004 ohne schriftliche Vereinbarung von der G. _____ AG mit der Entwicklung und Projektierung der Überbauung "Z. _____" in P. _____ beauftragt. Eigentümerin dieses mit rund 11,5 Mio. Franken bilanzierten Grundeigentums war die X. _____ AG. Für die Erledigung dieses Auftrages fakturierte sie der G. _____ AG am 5. August 2004 ein "Entwicklungshonorar" von Fr. 2'769'240.--, welches am 16. August 2004 bei ihr einging. Am 14. Januar 2005 schloss die X. _____ AG mit der G. _____ AG einen Totalunternehmer-Vertrag zum Netto-Pauschalpreis von CHF 9'715'000.-- ab. Im Geschäftsjahr 2004/05 bildete die X. _____ AG eine Rückstellung in der Höhe von 2 Mio Franken wegen drohender Verluste aus der im Entstehen begriffenen Überbauung "Z. _____".

B.

Mit Veranlagungsverfügungen vom 24. Juni 2009 wurde die X. _____ AG für die Staats- und Gemeindesteuer auf einen steuerbaren Gewinn von CHF 2'468'900.-- und ein steuerbares Kapital von CHF 3'544'000.-- eingeschätzt. Dabei wurde die Rückstellung von 2 Mio. Franken nicht anerkannt und aufgerechnet. Eine Einsprache bei der Steuerverwaltung des Kantons Appenzell Ausserrhoden und eine Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Appenzell Ausserrhoden waren erfolglos.

C.

Die X. _____ AG beantragt vor Bundesgericht, den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Appenzell Ausserrhoden vom 22. September 2010 aufzuheben, von der Aufrechnung der

Rückstellung abzusehen und den steuerbaren Gewinn auf CHF 468'900.-- festzusetzen.

D.

Die Steuerverwaltung sowie das Verwaltungsgericht des Kantons Appenzell Ausserrhoden schliessen auf Abweisung der Beschwerde, während die Eidgenössische Steuerverwaltung auf eine Vernehmlassung verzichtet.

Erwägungen:

1.

1.1 Beim angefochtenen Entscheid handelt es sich um einen kantonal letztinstanzlichen Entscheid betreffend die Kantonssteuern. Dagegen steht gemäss Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG (SR. 642.14) die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht offen. Die Beschwerdeführerin ist gestützt auf Art. 89 Abs. 1 BGG zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten legitimiert. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten.

1.2 Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann namentlich die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a und b BGG). Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Deren Sachverhaltsfeststellungen können nur berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen (Art. 105 Abs. 2 BGG). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG).

1.3 Gemäss Art. 42 Abs. 1 BGG hat die Rechtsschrift die Begehren und deren Begründung zu enthalten. In der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt (Art. 42 Abs. 2 BGG). Die Vorbringen müssen sachbezogen sein, damit aus der Beschwerdeschrift ersichtlich ist, in welchen Punkten und weshalb der angefochtene Entscheid beanstandet wird. Dies setzt voraus, dass sich ein Beschwerdeführer wenigstens kurz mit den Erwägungen des angefochtenen Entscheids auseinandersetzt (BGE 134 II 244 E. 2.1 S. 245 f.). Die beim Bundesgericht eingereichte "Beschwerde" unterscheidet sich nur marginal von der Eingabe, welche die Beschwerdeführerin vor Verwaltungsgericht eingereicht hat. Die Beschwerdebegründung setzt sich in keiner Weise mit den differenzierten Erwägungen des Verwaltungsgerichts auseinander und legt nicht - auch nicht in gedrängter Form - dar, inwiefern diese Bundesrecht verletzen. Es erscheint deshalb als höchst fraglich, ob überhaupt eine formgültige Beschwerde vorliegt (BGE 134 II 244 E. 2.3 S. 246 f.). Die Frage kann jedoch offen bleiben, da die Beschwerde ohnehin abgewiesen werden muss.

2.

2.1 Gegenstand der Gewinnsteuer ist nach Art. 68 des Steuergesetzes des Kantons Appenzell Ausserrhoden vom 21. Mai 2000 (StG AR; bGS 621.11) der Reingewinn. Zur Ermittlung des steuerbaren Reingewinnes sind gemäss Art. 69 Abs. 2 lit. b StG AR u.a. geschäftsmässig nicht begründete Rückstellungen aufzurechnen. Geschäftsmässig begründet sind nach Art. 73 Abs. 1 lit. b StG AR "Rückstellungen, die dem Ausgleich drohender Verluste oder von Verpflichtungen dienen, die im Bestand oder dem Umfang nach noch unbestimmt sind". Diese Bestimmung harmoniert mit Art. 24 Abs. 4 in Verbindung mit Art. 10 Abs. 1 lit. b StHG und hat ihre Entsprechung in Art. 63 DBG (SR 642.11). Art. 73 Abs. 1 lit. b StG AR ist deshalb im Lichte des Bundessteuerrechts zu deuten. Die echte Rückstellung ist ein Buchungsvorgang, mit dem unter den Passiven der Jahresbilanz zu Lasten der Erfolgsrechnung einer Verbindlichkeit, die am Ende des Geschäftsjahres zwar besteht, aber in ihrem Bestand und/oder in ihrer Höhe nicht genau feststeht, Rechnung getragen wird (BGE 103 Ib 366 E. 4 S. 370 f. mit Hinweisen; vgl. neuerdings Urteil 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E. 2.3, in: ASA 79, S. 704 ff., 709, mit Hinweisen). Soweit "drohende Verluste" berücksichtigt werden sollen, ist anerkannt, dass für zukünftige Risiken bzw. Ertragseinbussen keine Rückstellungen gebildet werden dürfen (ROBERT DANON, in: Noël/Yersin (ed.), Commentaire romand de la LIFD, 2008, N 34 f. ad art. 63 LIFD; PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, 1. Teil, 2001, Rz. 18 ff. zu Art. 29 DBG; MARKUS REICH/MARINA ZÜGER, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht [I/2a], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 2. Aufl. 2008, Rz. 37 zu Art. 29 DBG; FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, Rz. 4 zu Art. 29 DBG).

2.2 Die Vorinstanz begründet einlässlich, weshalb hier die Voraussetzungen zur Bildung einer Rückstellung nicht erfüllt waren:

2.2.1 Die Beschwerdeführerin vermochte ihr Honorar von rund 2,7 Mio. Franken für die Entwicklung des Projekts "Z._____" in P._____ restlos einzunehmen. Die Bildung einer Rückstellung wegen unsicheren Honorareingangs war damit nicht erforderlich. Sie wird im Übrigen auch nicht auf diese Weise begründet.

2.2.2 Die Beschwerdeführerin behauptet jedoch, dass sie mit dem Entwicklungsprojekt gegenüber den Investoren und der Totalunternehmerin (G._____ AG) die Verpflichtung eingegangen sei, dass dieses Projekt auch wirklich erfolgsversprechend sei. Allerdings ist eine derartige "Gewährleistung" nicht dargetan, zumal die Auftragserteilung an die Beschwerdeführerin nur mündlich erteilt worden sein soll. Dass das Entwicklungsprojekt selbst mangelhaft gewesen sei, wird nicht behauptet. Auch mit diesem Ansatz erweist sich die Rückstellung nicht als geschäftsmässig begründet.

2.2.3 Schliesslich leitet die Beschwerdeführerin die Rückstellung aus "drohenden Verlusten" ab. Als konkrete Risiken nennt sie durch die Hanglage bedingte geologische Probleme, welche zu Bauverzögerungen, Mehrkosten und Terminschwierigkeiten geführt hätten. Dazu sei ein strenger Winter und die Lage am Finanzmarkt gekommen, mit der Folge, dass billiges Geld nicht mehr so einfach erhältlich gewesen sei. Auch dieser Ansatz ist mit der Vorinstanz nicht geeignet, die geschäftsmässige Begründetheit der Rückstellung darzutun, handelt es sich doch um Risiken, die einerseits die Unternehmerin (G._____ AG) zu tragen hat bzw. um solche, die dem allgemeinen Unternehmerrisiko zuzurechnen sind.

2.2.4 Sollte der Wert der Liegenschaft "Z._____, P._____" durch diese Ursachen gesunken sein, wäre diesem Umstand allenfalls durch eine ausserordentliche Abschreibung Rechnung zu tragen. Aber dies behauptet die Beschwerdeführerin selbst nicht.

3.

Damit ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten betreffend die Staats- und Gemeindesteuer 2004/2005 unbegründet und abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 65 f. BGG). Eine Parteientschädigung ist nicht auszurichten (Art. 68 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 4'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht von Appenzell Ausserrhoden, 1. Abteilung, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 10. November 2011

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Errass