



Fall-Nr.: I/1-2012/68, 69
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 25.09.2012
Entscheiddatum: 25.09.2012

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 25.09.2012

Art. 210 Abs. 1 und 2 DBG (SR 642.11), Art. 67 Abs. 1 und 2 StG (sGS 811.1). Der Pflichtige betreibt eine Einzelunternehmung. Für das Jahr 2010 reichte er zwei Geschäftsabschlüsse ein und brachte damit das Geschäftsjahr in Einklang mit dem Kalenderjahr. Beide Abschlüsse sind für die Einkommensbemessung zusammenzurechnen. Es lagen sachliche Gründe für die Verschiebung des Abschlussdatums vor, weshalb der Abschluss per Ende 2010 von der Veranlagungsbehörde anerkannt werden durfte. Eine pro rata-Aufteilung der Ergebnisse des sich über zwei Jahre erstreckenden Geschäftsabschlusses erfolgt nicht (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 25. September 2012, I/1-2012/68, 69).

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiber Thomas Scherrer

A und B Y, Beschwerdeführer, vertreten durch Quali Treuhand AG, Wangserstrasse 48,
8887 Mels,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

und

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Abteilung
Recht, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte,

betreffend

Direkte Bundessteuer (Einkommen 2010)



Sachverhalt:

A.- A Y ist Zahntechniker und betreibt ein Einzelunternehmen, welches das Geschäftsjahr jeweils am 31. März abschloss; B Y-Z ist Pflegefachfrau und im Gemeindealtersheim G angestellt. Die Eheleute Y-Z wohnen zusammen mit ihren beiden Kindern im eigenen Einfamilienhaus in G. A Y verfügt zudem über Grundeigentum im Kanton T.

B.- Für 2010 deklarierten die Eheleute Y-Z am 8. Juli 2011 ein steuerbares Einkommen von Fr. 84'434.--. Der Steuererklärung lag ein unterzeichneter "Jahresabschluss 2010 (01.04.2010-31.12.2010)" der U bei, der einen Geschäftserfolg von Fr. 76'187.50 auswies. Die Veranlagungsbehörde forderte am 28. November 2011 den "Jahresabschluss 01.04.2009-31.03.2010" inkl. Kontodetails sowie die Kontodetails zum Jahresabschluss April – Dezember 2010 nach. Die Steuervertreterin der Eheleute Y-Z reichte am 5. Dezember 2011 die geforderten Unterlagen ein und hielt fest, der Jahresabschluss per 31. März 2010, der auf die V, A Y, erstellt wurde und einen Geschäftserfolg von Fr. 79'855.65 auswies, sei noch von dem im Jahr 2010 verstorbenen früheren Treuhänder der Steuerpflichtigen erstellt worden; die Kontodetails seien leider nicht vollständig. In der Folge rechnete die Veranlagungsbehörde den Geschäftserfolg des am 31. März 2010 abgeschlossenen Geschäftsjahres auf und veranlagte die Eheleute Y-Z für die direkte Bundessteuer 2010 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 159'600.--. Das kantonale Steueramt wies die dagegen erhobene Einsprache am 7. März 2012 ab.

C.- Gegen den Einspracheentscheid vom 7. März 2012 erhoben A und B Y-Z mit Eingabe ihrer Vertreterin vom 2. April 2012 Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, in der Steuerperiode 2010 sei bei den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit lediglich das Geschäftsergebnis des Jahresabschlusses per 31. März 2010 zu erfassen. Der Abschluss per 31. Dezember 2010 sei irrtümlich erstellt worden. Auf die Ausführungen zur Begründung des Antrages wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Das kantonale Steueramt beantragte unter Hinweis auf den angefochtenen Entscheid am 14. Mai 2012 die Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung.



Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Beschwerdeerhebung ist gegeben. Die Beschwerde vom 2. April 2012 ist rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 140 Abs. 2 Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2.- Die Beschwerdeführer wenden sich gegen die gleichzeitige Erfassung der Geschäftsergebnisse gemäss Rechnungsabschluss per 31. März 2010 (1. April 2009 bis 31. März 2010) und Rechnungsabschluss per 31. Dezember 2010 (1. April bis 31. Dezember 2010) bei den in der Steuerperiode 2010 erzielten steuerbaren Einkünften aus der selbständigen Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers.

a) Im System der Postnumerandobesteuerung mit Gegenwartsbemessung bemisst sich das steuerbare Einkommen gemäss Art. 210 Abs. 1 DBG nach den Einkünften in der Steuerperiode. Für die Ermittlung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit ist das Ergebnis des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres massgebend; Steuerpflichtige mit selbständiger Erwerbstätigkeit müssen in jeder Steuerperiode einen Geschäftsabschluss erstellen (Art. 210 Abs. 2 und 3 DBG). Das Ergebnis des Geschäftsabschlusses wird in seinem tatsächlichen Umfang für die Bemessung des für die Steuerperiode massgeblichen Einkommens herangezogen (Art. 3 Abs. 2 der Verordnung über die zeitliche Bemessung der direkten Bundessteuer bei natürlichen Personen; SR 642.117.1, nachfolgend: VDBG). Bei ganzjähriger Steuerpflicht ist für die Satzbestimmung das Ergebnis des Geschäftsabschlusses ohne Umrechnung heranzuziehen (Art. 3 Abs. 3 VDBG). Die ordentlichen Gewinne eines Geschäftsjahrs, das zwölf oder mehr Monate umfasst, werden für die Satzbestimmung auch bei unterjähriger Steuerpflicht nicht umgerechnet (Art. 3 Abs. 4 VDBG).



Besonderheiten können sich ergeben, wenn der Geschäftsabschluss nicht per Ende Jahr, sondern im Verlauf der Steuerperiode erfolgt. Für diese Fälle bestimmt das Gesetz, es sei für die Ermittlung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit jeweils der in die Steuerperiode fallende Geschäftsabschluss massgebend. Dabei soll ein Geschäftsjahr grundsätzlich zwölf Monate umfassen. Erfolgen in der Steuerperiode ausnahmsweise zwei Geschäftsabschlüsse, bilden beide Abschlüsse Bemessungsgrundlage; sie werden als Einheit behandelt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 126 zu Art. 210 DBG). Bei ganzjähriger Steuerpflicht in der Schweiz ist stets auf die in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahre abzustellen. Es findet nie eine Umrechnung auf ein Jahr statt (vgl. B. Walker, Die Besteuerung der Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit im System der Postnumerandobesteuerung und im Übergang, in: StR 55/2000 S. 2 ff., S. 3).

b) Der Beschwerdeführer hat zusammen mit der Steuererklärung für die Steuerperiode 2010 einen Geschäftsabschluss per 31. Dezember 2010 eingereicht, der die Zeit vom 1. April bis 31. Dezember 2010 umfasste. Auf die entsprechende Aufforderung der Veranlagungsbehörde hin reichte der Beschwerdeführer auch den Geschäftsabschluss per 31. März 2010, der das Geschäftsjahr vom 1. April 2009 bis 31. März 2010 umfasste, ein. Er machte dabei nicht geltend, der Abschluss eines unterjährigen Geschäftsjahres per 31. Dezember 2010 sei irrtümlich erfolgt, weil der frühere Buchhalter im Lauf des Jahres 2010 verstorben sei. Ebenso wenig berief sich der Beschwerdeführer in der Einsprache auf einen solchen Irrtum. Vielmehr kann der Einsprachebegründung der Vertreterin entnommen werden, dass auf die Monate April bis Dezember 2009 entfallende Gewinn hätte im entsprechenden Kalenderjahr besteuert werden müssen. Erstmals kann aus den Ausführungen im Rekurs geschlossen werden, mit dem Abschluss per 31. Dezember 2010 sei nicht die Absicht verbunden gewesen, für die selbständige Erwerbstätigkeit das Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr in Übereinstimmung zu bringen. In der Einsprache wurde lediglich festgehalten, dass das Geschäftsjahr ende jeweils am 31. März.

c) Eine Anpassung des Geschäftsjahres an das Kalenderjahr setzt im Fall des Einzelunternehmens des Beschwerdeführers eine Verschiebung des Endes des Geschäftsjahres vom 31. März auf den 31. Dezember voraus. Die Beschwerdeführer



St.Galler Gerichte

machen geltend, das Verschieben des Abschlussdatums sei nicht zulässig. Sie berufen sich auf die st. gallische Praxis, nach welcher das Verschieben des Abschlussdatums nur zulässig ist, wenn sich eine solche aus sachlichen, wirtschaftlich vertretbaren Gründen geradezu aufdrängt (vgl. StB 67 Nr. 1). Da die Buchführung bei einem Geschäftsjahr, das sich mit dem Kalenderjahr deckt, einfacher ist, weil beispielsweise die Banken und die Post die von ihnen geführten Konti ebenfalls per Jahresende abschliessen, ist es sachlich durchaus gerechtfertigt, das Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr in Einklang zu bringen. Deshalb war die Vorinstanz nicht gehalten, den Jahresabschluss per 31. Dezember 2010 als unzulässig zu behandeln und bei der Veranlagung für die Steuerperiode 2010 nicht zu berücksichtigen. Dies galt umso mehr, als der Beschwerdeführer weder im Zusammenhang mit der Einreichung des per 31. März 2010 erstellten Abschlusses noch in der Einsprache erläuterte, aus welchen Gründen er diesen ebenfalls in die Steuerperiode 2010 fallenden Geschäftsabschluss zunächst nicht einreichte. Auf die Absicht, das Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr zur Deckung zu bringen, konnte auch der Umstand hinweisen, dass der Beschwerdeführer die Bezeichnung seines Einzelunternehmens – von "V, A Y" in "U" – änderte.

Dem per 31. Dezember 2010 erstellten Abschluss liegt die – den rechtlichen Vorgaben nicht entsprechende – Auffassung der Vertreterin des Beschwerdeführers zugrunde, bei Geschäftsjahren, die sich nicht mit dem Kalenderjahr decken, sei der ausgewiesene Gewinn auf die beiden betroffenen Kalenderjahre zu verteilen. In dieser Auffassung kommt das Bestreben zum Ausdruck, das Geschäftsjahr mit der Steuerperiode in Einklang zu bringen. Zudem hätte die Auffassung, die Einkünfte aus der selbständigen Erwerbstätigkeit seien zeitlich auf die betroffenen Kalenderjahre zu verteilen, konsequenterweise dazu führen müssen, zusammen mit der Steuerklärung für 2010 auch den per 31. März 2010 erstellten Abschluss einzureichen. Schliesslich ist – worauf die Vorinstanz hinweist – die Handelsbilanz für das Steuerrecht grundsätzlich auch beim Selbständigerwerbenden, der eine ordnungsmässige Buchhaltung führt, massgeblich (vgl. Art. 18 in Verbindung mit Art. 58 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 135 zu Art. 18 DBG und N 6 zu Art. 58 DBG).

Die gemeinsame Besteuerung der Einkünfte gemäss den Abschlüssen per 31. März 2010 und per 31. Dezember 2010 führt auch nicht zu einer doppelten Erfassung von Einkünften aus der selbständigen Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers. Weder



gelangte der Erfolg gemäss Abschluss per 31. März 2010 bereits in der Steuerperiode 2009 zur Besteuerung noch wird der Erfolg gemäss Abschluss per 31. Dezember 2010 in der Steuerperiode 2011 erneut erfasst werden. Die Verschiebung wirkt sich einzig dahin gehend aus, dass im Jahr 2010 Einkünfte besteuert werden, die während insgesamt 21 Monaten erzielt wurden. Gleichzeitig führt diese zeitliche Ausdehnung jedoch dazu, dass anlässlich der Aufgabe der Erwerbstätigkeit mit dem letzten Abschluss die Einkünfte der neun, in das vorangehende Kalenderjahr fallenden Monate nicht mehr erfasst werden. Ob sich der Wechsel des Abschlusszeitpunktes steuerlich wegen des progressiven Steuersatzes insgesamt zugunsten oder zulasten des Beschwerdeführers auswirken wird, kann mangels Kenntnis' der zukünftigen Steuerordnung ohnehin nicht beurteilt werden.

d) Dementsprechend erweist sich die Beschwerde als unbegründet. Sie ist abzuweisen.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des Verfahrens den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 800.-- ist angemessen (vgl. Art. 144 Ziff. 5 DBG in Verbindung mit Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 600.-- ist zu verrechnen.

Entscheid:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Beschwerdeführer bezahlen die amtlichen Kosten von Fr. 800.--

unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 600.--.