

4.4.

Das Verwaltungsgericht hat festgehalten, dass in die Abwägung, ob abzugsfähige Weiterbildungskosten oder private Lebenshaltungskosten vorliegen, ausserberufliche Umstände einbezogen werden müssen (VGE vom 25. April 2014 in Sachen F.F. [WBE.2013.333]). Der Rekurrent hat gemäss unbestrittenen Ausführungen der Vorinstanz eine thailändische Lebenspartnerin. Dies erweist sich vorliegend als relevant. Die private Motivation des Rekurrenten für den Kursbesuch liegt damit auf der Hand.

63 Gewinnungskosten bei selbständiger Erwerbstätigkeit; passive Rechnungsabgrenzung (§ 36 Abs. 1 StG)

Wenn im Jahr 2010 eine Entschädigung für die Nutzung eines Grundstücks nach der Kiesabbauung bis in das Jahr 2027 bezahlt wird, kann die Entschädigung (bei einer Liegenschaft des Geschäftsvermögens) auf 18 Jahre aufgeteilt werden. Hierfür ist eine passive Rechnungsabgrenzung zu bilden.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 26. Februar 2015 in Sachen R. + A.R. (3-RV.2014.118).

Aus den Erwägungen

2.

2.1.

Der Rekurrent ist selbständig erwerbender Landwirt. Mit "Vertrag über das zusätzliche Auffüllvolumen Parzelle X" zwischen ihm, den gewinnanteilsberechtigten Geschwistern und der einfachen Gesellschaft A. (...) wurde der A. das Recht zugestanden, auf dem Grundstück X eine Überfüllung vorzunehmen. Die Auffüllung soll gemäss Vertrag bis in das Jahr 2027 abgeschlossen sein. Die A. sprach hierfür dem Rekurrenten eine Entschädigung von

CHF 450'000.00 zu. Zudem wurden "als Abgeltung für allfällige Ertragsausfälle nach erfolgter Rekultivierung" CHF 15'000.00 vereinbart (...).

2.2.

Den Zahlungseingang der Entschädigungen verbuchte der Rekurrent per 9. Juli 2010 erfolgswirksam über das Konto "6008 Einnahmen aus Kiesabbau". Die Überweisungen der Gewinnanteile an seine Geschwister wurden ebenfalls erfasst.

Mit Buchung vom 19. Juli 2010 verbuchte der Rekurrent für seinen Anteil von CHF 156'250.00 an der Entschädigung für die Überfüllung der Parzelle X eine Rückstellung. Per 31. Dezember 2010 löste er die Rückstellung im Umfang von CHF 8'680.55 erfolgswirksam auf (mit dem Buchungstext "Entschädigung Auffüllvolumen 2010"). Die Rückstellung betrug damit per 31. Dezember 2010 noch CHF 147'569.45.

Ebenfalls per 19. Juli 2010 buchte der Rekurrent erfolgswirksam eine "Rückstellung für Ertragsausfall 2028/2029" von CHF 15'000.00. Diese Rückstellung bestand per 31. Dezember 2010 unverändert.

(...)

2.3.2.

(...)

Mit Schreiben vom 22. November 2013 führte der zuständige Steuerkommissär aus:

"Bei der Prüfung der Angelegenheit stellte ich fest, dass die Problematik nicht darin besteht, ob Fremd- oder Eigenkapital vorliegt. Vielmehr ist festzustellen, dass eine Rückstellung oder Rücklage gar nicht begründet ist. Die Entschädigungen für das zusätzliche Auffüllvolumen der Parzelle X sowie Ertragsausfallentschädigungen sind beim vorliegenden Sachverhalt vollumfänglich dem Steuerjahr 2010 zuzurechnen. Es liegt keine Begründung vor, diese Entschädigung auf mehrere Jahre zu verteilen. Daher muss abschliessend festgestellt werden, dass ein Antrag an die zuständige Steuerkommission V. vorgesehen ist, das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit 2010 um CHF 147'569 und CHF 15'000 (total CHF 162'659) zu erhöhen."

(...)

Im Einspracheentscheid bestätigte die Steuerkommission V die Ausführungen des Steuerkommissärs und erhöhte das steuerbare Einkommen um die Rückstellungen von total CHF 162'569.00. Es wurde festgehalten, dass es sich bei der Entschädigung nicht um eine Abgeltung des Ertragsausfalls, sondern einzig um eine Entschädigung handle für das Recht, das Gelände der ehemaligen Kiesgrube auf der Parzelle X höher aufzufüllen als die ursprüngliche Geländehöhe. Die auffüllberechtigte A. habe den gesamten Betrag im Kalenderjahr 2010 bezahlt. Dabei sei im Vertrag einzig die Bestimmung aufgenommen worden, wonach die Auffüllung bis im Jahr 2027 abgeschlossen sein solle. Es liege keine Begründung vor, diese Entschädigung auf mehrere Jahre aufzuteilen. Der Umstand, dass bei der A. eine Aktivierung und Abschreibung des "Auffüllrechts Parzelle X" und eine jährliche Abschreibung erfolgt sei, ändere nichts daran, dass dem Rekurrenten die gesamte Entschädigung ohne weitere Verpflichtungen im Jahr 2010 ausbezahlt worden sei. Gemäss dem Vertrag würden den Rekurrenten keine Kosten aus der Auffüllung entstehen. Es sei kein Rückstellungsbedarf gegeben.

(...)

4.

4.1.

Gemäss § 36 Abs. 1 StG werden bei selbständiger Erwerbstätigkeit die geschäftsmässig begründeten Kosten abgezogen. Dazu gehören auch die geschäftsmässig begründeten Passiven Rechnungsabgrenzungen (vgl. dazu Handbuch der Wirtschaftsprüfung 2009, Zürich 2009, Band 1, S. 192 f. [HWP 2009]).

4.2.

Bei der als Rückstellung verbuchten "Entschädigung Auffüllvolumen" handelt es sich weder um eine Rückstellung ("Auf einem Ereignis in der Vergangenheit begründete wahrscheinliche Verpflichtung, deren Höhe und/oder Fälligkeit ungewiss aber schätzbar ist" [HWP 2009, Band 1, S. 238]) noch um eine Rücklage (Gewinnverwendung bzw. offene Reserve).

Der Rekurrent (und die Gewinnanteilsberechtigten) haben der A. das Recht eingeräumt, die Parzelle X bis spätestens im Jahr 2027 zur Auf- und Überfüllung zu nutzen. Die Entschädigung wurde damit

für den Zeitraum vom Jahr 2010 bis (und mit) dem Jahr 2027 bezahlt. Bei der verbuchten Abgrenzung handelt es sich somit – wie die Rekurrenten im Schreiben vom 25. September 2013 korrekt ausführten – um eine Passive Rechnungsabgrenzung bzw. genauer um Transitorische Passiven ("Einnahmen im alten Jahr, die als Ertrag dem nächsten Rechnungsjahr gutzuschreiben sind. Dazu gehören z.B. im Voraus erhaltene Kapitalzinsen, Mieten, Prämien" [HWP 2009, Band 1, S. 192]).

Entgegen der Ansicht der Steuerkommission V. besteht damit ein Grund, die Entschädigung von CHF 156'250.00 auf 18 Jahre (von und mit 2010 bis und mit 2027) aufzuteilen. Dieser Ansicht war im Übrigen auch der LE KStA noch im Veranlagungsverfahren. Er hat die "Rückstellung" dort noch anerkannt mit dem ausdrücklichen Hinweis, die Entschädigung sei für 18 Jahre bezahlt worden.

4.3.

Die Passive Rechnungsabgrenzung "Entschädigung Auffüllvolumen" von CHF 147'569.00 ist damit, wie in der Buchhaltung des Rekurrenten verbucht, sowohl bei der Berechnung des steuerbaren Einkommens als auch beim steuerbaren Vermögen zum Abzug zuzulassen. Auf die entsprechenden Aufrechnungen ist zu verzichten.

64 Gewinnungskosten bei selbständiger Erwerbstätigkeit; Warenlagerdrittel (§ 36 Abs. 1 StG)

Das sogenannte Warenlagerdrittel darf auf Vorräten von Handelswaren gebildet werden, aber nicht auf Verbrauchsgütern. Bei den rund 24'000 Junghennen eines Zuchtbetriebs handelt es sich um Handelsvieh. Die Verbuchung des Warenlagerdrittels ist zulässig.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 24. September 2015 in Sachen P. + C.G. (3-RV.2014.87).