

3-RV.2022.6

P 218

Urteil vom 21. Dezember 2023

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Schorno Richter Biondo Gerichtsschreiberin Ha
-----------------	---

Rekurrent	A. _____
-----------------	-----------------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 21. Oktober 2021 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019
------------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 26. Mai 2021 wurde A._____ von der Steuerkommission Q._____ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von CHF 124'300.00 und zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Vermögen von CHF 0.00 veranlagt. Dabei wurde eine im Konto 2010 verbuchte Rückstellung von CHF 35'000.00 zum Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit hinzugerechnet.

2.

Gegen die Veranlagungsverfügung vom 26. Mai 2021 erhob A._____ mit Schreiben vom 7. Juni 2021 Einsprache. Mit Einspracheergänzung vom 14. Juli 2021 führte er auf Aufforderung aus, die Einsprache betreffe die "Aenderung meiner Geschäftszahlen mit der Begründung, Investitionen seien kein Betriebsaufwand". Damit beantragte er sinngemäss, die verbuchte Rückstellung über CHF 35'000.00 sei steuermindernd zu akzeptieren.

3.

Mit Entscheid vom 21. Oktober 2021 wies die Steuerkommission Q._____ die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 21. Oktober 2021 (Zustellung am 2. Dezember 2021; Ablauf der siebentägigen Abholfrist) hat A._____ mit Rekurs vom 4. Januar 2022 (Postaufgabe am 5. Januar 2022) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern (nachfolgend Spezialverwaltungsgericht), weitergezogen. Er stellt folgenden

"Antrag:

- Der Einsprache-Entscheid vom 21 Oktober 2021(Kantons und Gemeindesteuer 2019 der Steuerkomision Q._____)sei aufzuheben.
- Die Rücksellung von Fr.35'000 sei gutzuheißen und im Steuerjahr 2019 zum Abzug zuzulassen.
- Die definitive Veranlagung 2019 sei entsprechend Ihrem Entscheid anzupassen. Ziffer 2.1 und Ziffer 32.2"

Auf die Begründung wird, soweit für den Entscheid erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

5.

Das Gemeindesteueramt Q. _____ und das Kantonale Steueramt (KStA) beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

A. _____ hat keine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Der Rekurrent führte in der Steuerperiode 2019 die Einzelunternehmung B._____. Für das Jahr 2019 deklarierte er Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 95'267.00.

3.

3.1.

Im Abschluss 2019 verbuchte der Rekurrent per 31. Dezember 2019 erfolgswirksam (Konto 2010; Buchung ohne Gegenkonto) eine Rückstellung für den Kauf eines Drehschemelanhängers mit Kofferaufbau von CHF 35'000.00.

3.2.

Mit der Veranlagung rechnete die Steuerkommission Q._____ die Rückstellung von CHF 35'000.00 zum deklarierten Gewinn aus selbständiger Erwerbstätigkeit hinzu. In der Abweichungsbegründung wurde ausgeführt, die Rückstellung stelle keinen Aufwand, sondern eine Investition dar, welche zu aktivieren sei. Diese Kosten könnten nicht als geschäftsmässig begründeter Aufwand in Abzug gebracht werden.

4.

4.1.

Mit der Einsprache vom 7. Juni 2021, der Einspracheergänzung vom 14. Juli 2021 und der Stellungnahme vom 7. September 2021 beantragte der Rekurrent, die Aufrechnung der Rückstellung von CHF 35'000.00 sei zu streichen. Er habe am tt.mm. 2019 den Drehschemelanhänger gemäss Kaufvertrag mit Liefertermin November/Dezember 2019 bestellt. Leider sei der Liefertermin nicht eingehalten worden. Daher habe die Investition nicht im Jahr 2019 verbucht werden können. Er "werde die Rückstellung im 2020 mit der Investition verbuchen und auflösen".

4.2.

Mit dem Einspracheentscheid – auf diesen wurde von Gemeindesteueramt und KStA mit den Vernehmlassungen im Wesentlichen verwiesen – hat die Steuerkommission Q._____ die Einsprache abgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt:

"Gemäss Nachweis zur Lieferung und Zahlung der Anschaffung des neuen Drehschemelanhängers mit Kofferaufbau erfolgten diese erst im Jahr 2020. In der Periode 2019 wurde lediglich der Auftrag dazu erteilt. Durch die Erteilung des Auftrages hatte der Pflichtige noch keine Ausgabe zu tätigen. Weder floss eine Anzahlung noch eine Schlusszahlung in der Periode 2019. Da die Maschine erst in der Periode 2020 ausgeliefert wurde, wurde dann auch die Zahlung erst in der Periode 2020 fällig. Effektiv bezahlt wurde die Maschine am tt.mm. 2020. Die Rückstellung wurde somit aus rein wirtschaftlichen Gründen vorgenommen. Als solches kann diese nicht steuermindernd in Abzug gebracht werden."

An der Aufrechnung der "verbuchten Rückstellung aus wirtschaftlichen Gründen" wurde festgehalten.

5.

Im Rekurs brachte der Rekurrent unverändert vor, die Voraussetzungen für die Rückstellung seien erfüllt. Er sei mit der Anschaffung des Drehschemelanhängers mit Kofferaufbau im Jahr 2019 eine Verpflichtung eingegangen, deren Höhe im Zeitpunkt der Lieferung per "31.12.2021" (recte: 31. Dezember 2019) nicht bekannt gewesen sei. Er habe die Anschaffung deshalb nicht im Jahr 2019 aktiviert, weil der Hersteller die im Jahr 2019 vereinbarte Lieferfrist nicht eingehalten habe. Die Rückstellung werde per 2020 im Bestand verbucht. Die Rückstellung sei nicht aus "rein wirtschaftlichen Gründen" gebildet worden, sondern geschäftsmässig begründet.

6.

6.1.

Nach § 27 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Landwirtschafts- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Bei selbständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen (§ 36 Abs. 1 StG), insbesondere die ausgewiesenen Abschreibungen auf dem Geschäftsvermögen (§ 36 Abs. 2 lit. a StG), die verbuchten Rückstellungen für Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist (§ 36 Abs. 2 lit. b Ziff. 1 StG) und die eingetretenen und verbuchten Verluste auf Geschäftsvermögen (§ 36 Abs. 2 lit. c StG).

6.2.

6.2.1.

Für Steuerpflichtige, die eine ordnungsgemässe Buchhaltung führen gilt § 68 StG sinngemäss (§ 27 Abs. 3 StG). Mit dem in § 27 Abs. 3 StG enthaltenen Verweis auf § 68 StG werden die Regeln zur steuerlichen Gewinnermittlung bei juristischen Personen bei selbständig Erwerbenden für analog anwendbar erklärt. Das Steuerrecht knüpft für die Ermittlung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit damit an die nach kaufmännischen Grundsätzen geführten Jahresrechnungen an. Wer buchführungspflichtig ist, hat diejenigen Bücher ordnungsgemäss zu führen, die

nach Art und Umfang des Geschäfts notwendig sind, um namentlich das Ergebnis des Geschäftsjahres festzustellen. Auch für selbständig Erwerbende, die nicht zur Führung von Geschäftsbüchern verpflichtet sind, besteht eine Aufzeichnungspflicht (vgl. VGE vom 8. April 2008 [WBE.2007.287]).

Die Gewinnermittlung knüpft gemäss der angeführten Regel an die konkrete mit der Steuererklärung eingereichte Handelsbilanz an (sog. formelle Massgeblichkeit der Handelsbilanz; vgl. dazu Rolf Benz, Handelsrechtliche und steuerrechtliche Grundsätze ordnungsgemässer Bilanzierung, Zürich 2000, S. 195; Brigitte Knobbe-Keuk, Bilanz- und Unternehmenssteuerrecht, 9. Auflage, Köln 1993, S. 22), soweit diese den materiell-rechtlichen Anforderungen des Handelsrechts (Anbindung der Steuerbilanz an die Handelsbilanz nach dem Grundsatz der sog. materiellen Massgeblichkeit der Handelsbilanz; vgl. dazu wiederum Rolf Benz, a.a.O., S. 195; Brigitte Knobbe-Keuk, a.a.O., S. 21) entspricht. Aus der formellen Massgeblichkeit der mit der Steuererklärung eingereichten und genehmigten Bilanz ergibt sich in beweisrechtlicher Hinsicht zunächst eine Vermutung dafür, dass die in dieser verbuchten Aufwendungen und Erträge darstellen. Mit Blick auf die Aufwendungen ist damit zunächst von einer tatsächlichen Vermutung für deren (steuerlich gesehen) geschäftsmässige Begründetheit auszugehen (Peter Locher, Kommentar zum DBG: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, II. Teil, 2. Auflage, Basel 2022, Art. 58 DBG N 9 f. und N 189 mit Hinweisen).

6.2.2.

Ob eine Buchhaltung oder steuerliche Aufzeichnungen ordnungsgemäss sind, beurteilt sich nach den obligationen- bzw. steuerrechtlichen Vorschriften und den allgemein anerkannten kaufmännischen Grundsätzen (vgl. Art. 957 ff. OR). Die Buchhaltung ist formell ordnungsgemäss, wenn die nach Art und Umfang des Geschäfts notwendigen Bücher (Grundbücher, Hilfsbücher, Inventarbücher, Hauptbuch) klar und übersichtlich geführt werden. Sie ist materiell ordnungsgemäss, wenn sie vollständig und wahr ist, d.h. alle Geschäftsvorfälle, Vermögenswerte und Verbindlichkeiten mit ihren handelsrechtskonformen Werten wiedergibt (M. Neuhaus/C. Schärer, in: Basler Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Obligationenrecht II, 6. Auflage, Basel 2023, Art. 957a OR N 14 ff.).

6.3.

6.3.1.

Nach Art. 959 OR stellt die Bilanz die Vermögens- und Finanzierungslage des Unternehmens am Bilanzstichtag dar. Sie gliedert sich in Aktiven und Passiven (Art. 959 Abs. 1 OR). Als Passiven müssen das Fremd- und das Eigenkapital bilanziert werden (Art. 959 Abs. 4 OR). Verbindlichkeiten müssen als Fremdkapital bilanziert werden, wenn sie durch vergangene Ereignisse bewirkt wurden, ein Mittelabfluss wahrscheinlich ist und ihre Höhe

verlässlich geschätzt werden kann (Art. 959 Abs. 5 OR). Rechtliche und tatsächliche Verpflichtungen, bei denen ein Mittelabfluss entweder als unwahrscheinlich erscheint oder in der Höhe nicht verlässlich geschätzt werden kann, sind dagegen im Anhang aufzuführen, sofern diese nicht bereits aus der Bilanz oder der Erfolgsrechnung ersichtlich sind (Art. 959c Abs. 2 Ziff. 10 OR). Verbindlichkeiten müssen zum Nennwert eingesetzt werden (Art. 960e Abs. 1 OR). Lassen vergangene Ereignisse einen Mittelabfluss in künftigen Geschäftsjahren erwarten, so müssen die voraussichtlich erforderlichen Rückstellungen zulasten der Erfolgsrechnung gebildet werden (Art. 960e Abs. 2 OR).

6.3.2.

Das Bundesgericht hat sich zur Bilanzierung von Rückstellungen in seinem Urteil vom (2C_1059/2019) wie folgt geäußert:

"3.1.2. Rückstellungen zählen neben den Schulden zu den Verbindlichkeiten (vgl. Marginale zu Art. 960e OR sowie Art. 959 Abs. 5 OR und die Aufteilung des Fremdkapitals gemäss Art. 959a Abs. 2 Ziff. 1 und 2 OR). Als solche unterliegen sie den allgemeinen Anforderungen für die Bilanzierung von Verbindlichkeiten gemäss Art. 959 Abs. 5 OR, d.h. sie *müssen* bilanziert werden, wenn sie durch vergangene Ereignisse bewirkt wurden, ein Mittelabfluss wahrscheinlich ist und ihre Höhe verlässlich geschätzt werden kann. Gemäss Art. 960e Abs. 2 OR müssen die voraussichtlich erforderlichen Rückstellungen zulasten der Erfolgsrechnung gebildet werden, wenn vergangene Ereignisse einen Mittelabfluss in künftigen Geschäftsjahren erwarten lassen (Die beiden Bestimmungen sind im Wortlaut nicht aufeinander abgestimmt. Während Art. 959 Abs. 5 OR als Generalnorm für alle Verbindlichkeiten einen in der Vergangenheit bewirkten wahrscheinlichen Mittelabfluss voraussetzt, der in der Höhe verlässlich geschätzt werden kann, wird dieses letzte Element in Art. 960e Abs. 2 und 3 OR nicht genannt. Es gilt dennoch für alle Verbindlichkeiten und daher auch für Rückstellungen; vgl. Peter Böckli, OR-Rechnungslegung, 2. Aufl., 2019, S. 261 Rz 1015).

Gemäss Art. 960e Abs. 3 OR *dürfen* über die Pflichtrückstellungen hinaus weitere Rückstellungen gebildet werden. Dabei werden in Ziff. 1 - 4 insbesondere vier zusätzlich mögliche Rückstellungsfälle genannt. Die vier ausdrücklich genannten Fälle betreffen regelmässig anfallende Aufwendungen aus Garantieverpflichtungen (Ziff. 1), Sanierungen von Sachanlagen (Ziff. 2), Restrukturierungen (Ziff. 3) sowie Rückstellungen für die Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens (Ziff. 4). Während es sich bei einem Teil dieser Tatbestände entgegen dem Gesetzeswortlaut um Pflichtrückstellungen handelt (so insbesondere die Garantierückstellungen gemäss Art. 960e Abs. 3 Ziff. 1 OR), erlauben andere Tatbestände (so insbesondere Art. 960e Abs. 3 Ziff. 4 OR) die Bildung von stillen Willkürreserven; eine wirksame Schranke gegen die als Rückstellungen getarnte Reservenbildung besteht nicht (Böckli, a.a.O., S. 276f. Rz 1065f, der ausserdem darauf hinweist, dass anders als noch im alten Recht [Art. 669 Abs. 3 ORaF; Fassung vom 4. Oktober 1991, in Kraft vom 1. Juli 1992 bis 31. Dezember 2012] selbst der Minderheitenschutz bei der Bildung stiller Willkürreserven nicht mehr ausdrücklich im Gesetz festgehalten ist). Handelsrechtlich gilt: Nicht mehr begründete Rückstellungen müssen nicht auf-

gelöst werden (Art. 960e Abs. 4 OR; Urteil 2C_426/2019 vom 12. Juli 2019 E. 2.2.4)."

6.4.

6.4.1.

Geschäfts- oder berufsmässig begründet sind Gewinnungskosten, welche mit der Einkommenserzielung in einem direkten, ursächlichen Zusammenhang stehen. Zur Hauptsache bestimmt sich der Gewinnungskostencharakter von Auslagen eines selbständig Erwerbenden nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten. Dabei interessiert, ob die Tätigkeit, welche den Aufwand verursacht hat, durch den Zweck des Unternehmens gedeckt ist. Entscheidend ist, ob der Aufwand in Erwartung einer wirtschaftlichen Gegenleistung erbracht worden ist (VGE vom 27. August 2008 [WBE.2008.17], mit Hinweis). Darauf, ob der selbständig Erwerbstätige auch ohne den entsprechenden Aufwand ausgekommen wäre oder ob auch zweckmässiger oder sparsamer hätte vorgegangen werden können, kommt es nicht an (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 36 StG N 5).

6.4.2.

Nach Gesetz, Lehre und Rechtsprechung hört die Abzugsfähigkeit von Gewinnungskosten eines selbständig Erwerbenden dort auf, wo es sich ganz oder teilweise um Kosten zu privaten Zwecken (oder um die Beanspruchung von Wirtschaftsgütern des Unternehmens zu privaten Zwecken), aktivierungspflichtige Aufwendungen oder Tilgung von Schulden handelt (§ 41 StG; VGE vom 27. August 2008 [WBE.2008.17], mit Hinweisen; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 36 StG N 7). Bei Aufwendungen, die teils geschäftlich, teils privat veranlasst sind, ist eine Aufteilung in einen Gewinnungskosten- und einen Privatanteil vorzunehmen (VGE vom 17. Dezember 2013 [WBE.2013.304], mit Hinweis; SGE vom 25. Oktober 2018 [3-RV.2018.24]; SGE vom 23. Juli 2015 [3-RV.2015.14]).

6.5.

6.5.1.

Gemäss § 36 Abs. 2 lit. b StG i.V.m. § 21 Abs. 1 StGV gehören Rückstellungen unter anderem zum geschäftsmässig begründeten Aufwand, wenn sie für im massgeblichen Geschäftsjahr begründete Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist, vorgenommen werden. Bisherige Rückstellungen, die nicht mehr oder nicht mehr im bisherigen Umfang begründet sind, sind aufzulösen und werden zum steuerbaren Einkommen aufgerechnet (§ 21 Abs. 2 StGV).

6.5.2.

Das Bundesgericht führte zur Frage der Periodizität im Urteil vom 28. März 2019 (2C_797/2018) das folgende aus:

"4.2. Gemäss dem im schweizerischen Steuerrecht geltenden Periodizitätsprinzip hat ein Unternehmen in der jeweiligen Steuerperiode denjenigen Gewinn zu versteuern, den es in der entsprechenden Steuerperiode erzielt hat. Es dürfen nicht die Ergebnisse der Geschäftsperiode untereinander ausgeglichen werden, indem diejenigen einer Periode zugunsten oder zu Lasten einer andern vermindert oder erhöht werden (vgl. Urteil 2C_553/2007 vom 29. September 2008 E. 2.1). Das Periodizitätsprinzip verbietet eine Schmälerung der steuerbaren Gewinne mittels ausserordentlicher Abschreibungen oder Rückstellungen für künftige Ereignisse (vgl. Urteil 2C_1101/2014 vom 23. November 2015 E. 3).

(...)

5.

5.1. Im Hinblick auf die richtige Periodisierung des (allfälligen) Kapitalverlustes stellt sich vorliegend die Frage, ob und in welchem Umfang Tatsachen, welche sich erst nach dem Bilanzstichtag ereignen, unter dem Stich-tagsprinzip zu beachten sind. Die Praxis unterscheidet insoweit zwischen einerseits sog. wertaufhellenden Tatsachen, d. h. Umständen, die - obwohl sie sich erst nach dem Bilanzstichtag ereignen - lediglich anzeigen, wie sich die Verhältnisse am Bilanzstichtag objektiv darstellten, und andererseits sog. wertbeeinflussenden oder wertverändernden Tatsachen. Während Erstere Aufschluss darüber geben, wie sich die Lage am Stichtag darstellte, werden durch Letztere neue Geschäftsvorfälle geschaffen, die erst in der neuen Rechnungsperiode ihren Niederschlag finden dürfen (vgl. Urteil 2C_102/2018 vom 15. November 2018 E. 5.3). Als Beispiele für wertaufhellende Tatsachen gelten der Konkurs eines Schuldners, soweit er zeigt, dass der Schuldner schon am Bilanzstichtag in Schwierigkeiten war, aber auch die Entstehung einer Konventionalstrafe oder einer Schadenersatzpflicht, soweit deren Ursache im alten Jahr liegt (vgl. Urteil 2C_102/2018 vom 15. November 2018 E. 5.4.1)."

6.6.

6.6.1.

Wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, gilt im Steuerverfahren in entsprechender Anwendung des in Art. 8 ZGB niedergelegten Grundsatzes, dass derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen hat, der aus ihr Rechte ableitet. Die Veranlagungsbehörde trägt demzufolge die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder erhöhen, der Steuerpflichtige für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (BGE 140 II 248, 133 II 153; Urteil des Bundesgerichts vom 15. September 2014 [2C_112/2014]; VGE vom 30. März 2011 [WBE.2011.2], VGE vom 27. Januar 2010 [WBE.2009.268]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 174 StG N 28).

6.6.2.

Gewinnungskosten sind als von den steuerbaren Einkünften abziehbare Aufwendungen somit grundsätzlich vom Steuerpflichtigen zu beweisen. Kann nicht der absolute Beweis erbracht werden, so liegt es im Ermessen der Steuerbehörde, den Abzug entsprechend der Gegebenheiten des Einzelfalls zu würdigen und gegebenenfalls nur teilweise anzuerkennen. Die nur teilweise Anerkennung des Abzugs (bzw. die Aufrechnung eines Pri-

vatanteils) ist somit Ergebnis der Beweiswürdigung durch die Steuerbehörde. Zu einer Umkehr der Beweislast führt dieser Vorgang nicht, auch dann nicht, wenn sich die Aufrechnung des Privatanteils im Ergebnis steuererhöhend auswirkt.

7.

7.1.

Der Rekurrent hat am tt.mm. 2019 bei der C._____ AG, P, einen Drehschemelanhänger mit Kofferaufbau für CHF 68'500.00 (exkl. MWSt) bestellt. Der bestellte Drehschemelanhänger konnte nicht wie vereinbart im November/Dezember 2019 geliefert werden. Die Lieferung erfolgte am tt.mm. 2020 (Rechnung vom tt.mm. 2020). Den von der C._____ AG am tt.mm. 2020 in Rechnung gestellten Kaufpreis von CHF 80'236.50 (inkl. MWSt) bezahlte der Rekurrent am tt.mm. 2020 (Auszug aus dem Konto aaa bei der D._____). Im Abschluss 2019 verbuchte der Rekurrent im "Konto 2010 Rückstellungen" (ohne Gegenkonto) eine Rückstellung von CHF 35'000.00.

7.2.

Zur Begründung hielt der Rekurrent fest, es seien sämtliche Kriterien für die Bildung einer Rückstellung von CHF 35'000.00 erfüllt. Im Jahr 2019 habe eine Verpflichtung bestanden, deren Höhe per 31. Dezember 2019 noch nicht bekannt gewesen sei. Der bestellte Drehschemelanhänger habe aufgrund des Nichteinhaltens des Liefertermins im November/Dezember 2019 nicht aktiviert werden können (Stellungnahme vom 7. September 2021). Die getätigte Rückstellung sei nicht aus rein wirtschaftlichen Gründen gebildet worden. Es handle sich vielmehr um eine Investition und um Betriebsaufwand. Auch mit Rekurs vom 4. Januar 2022 machte der Rekurrent geltend, der Zeitpunkt der Lieferung sowie die Höhe der Kosten seien per 31. Dezember 2021 nicht bekannt gewesen.

7.3.

Entgegen den Ausführungen des Rekurrenten wurde im vom Rekurrenten unterzeichneten Kaufvertrag mit der C._____ AG vom tt.mm. 2019 der Nettopreis für den Drehschemelanhänger mit Aufbau inkl. Montage auf dem angelieferten Chassis mit CHF 68'500.00 festgehalten. Auf der Rechnung der C._____ AG vom tt.mm. 2020 sind sowohl der Kaufpreis von CHF 80'236.50 wie auch der Zeitpunkt der Lieferung per tt.mm. 2020 klar definiert. Der Rekurrent hat den Kaufpreis am tt.mm. 2020 bezahlt. Es bestand damit im Zeitpunkt der Rechnungslegung keinerlei Unsicherheit über zu erwartende Kosten. Von einer unbestimmten, zukünftigen Verpflichtung wie etwa eine Garantieverpflichtung kann keine Rede sein.

Bis zur Lieferung des Drehschemelanhängers bestanden jedoch auch keinerlei Verpflichtungen zur Bezahlung des Kaufpreises oder einer Anzahlung. Laut Kaufvertrag vom tt.mm. 2019 wurde die Zahlung des Fahrzeuges

nämlich erst beim Verlassen des Herstellerwerkes in R fällig. Die Gefahr eines möglichen Verlustes von geleisteten Anzahlungen oder eines Wertverlustes des Anhängers vor der Lieferung bestand per Bilanzstichtag 31. Dezember 2019 nicht. Eine Rückstellung im Jahr 2019 war allein deshalb nicht möglich. Zudem war sie auch periodenfremd.

7.4.

Zu Recht hat die Vorinstanz zudem ausgeführt, dass die Anschaffung eines neuen Anhängers eine Aktivierung desselben bedingt hätte. Nur bei Aktivierung wäre eine Abschreibung möglich gewesen. Fehlt wie vorliegend eine Verbuchung von Investitionskosten, entfällt auch die Möglichkeit zur Abschreibung. Rückstellungen für künftige aktivierungspflichtige Anschaffungen kommt der Charakter von Reserven zu. Eine Rückstellung ist auch deshalb nicht möglich (VGE vom 27. August 2008 [WBE.2008.17]).

7.5.

Zusammenfassend kann das Vorgehen der Steuerkommission Q._____, die nicht geschäftsmässig begründete Rückstellung von CHF 35'000.00 in Jahr 2019 aufzurechnen und den Rekurrenten auf die Verbuchung der Anschaffung und Vornahme der Abschreibung im Geschäftsjahr 2020 hinzuweisen, nicht beanstandet werden.

8.

Der Rekurs erweist sich als unbegründet und ist folglich abzuweisen.

9.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Verfahrenskosten zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Der Rekurrent hat die Verfahrenskosten, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 500.00, der Kanzleigebür von CHF 145.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 745.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q. _____

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 21. Dezember 2023

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha