



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

ABGABERECHTLICHE KAMMER

Verfahren gemäss § 29 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtes

Mitwirkende Richter: Dr. iur. Aldo Elsener, Vorsitz

Dr. iur. Matthias Suter und lic. iur. Ivo Klingler

Gerichtsschreiber: lic. iur. George Kammann

URTEIL vom 24. April 2020

[rechtskräftig]

in Sachen

A. _____ **AG**, c/o B. _____

Rekurrentin

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Zug, Bahnhofstrasse 26, Postfach, 6301 Zug

Rekursgegnerin

betreffend

Kantonssteuer / direkte Bundessteuer 2017 (nachträglich entdeckter Verlust)

A 2019 20

A. Im Anschluss an eine mehrmals angeordnete Beweisaufgabe setzte die Steuerverwaltung des Kantons Zug mit Veranlagungen vom 14. August 2019 die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer der Steuerperiode 2017 für die A. _____ AG fest. Dabei veranlagte die Steuerverwaltung anstelle des von der steuerpflichtigen Gesellschaft im Jahresabschluss per 31. Dezember 2017 ausgewiesenen und in der Steuererklärung 2017 deklarierten Reingewinns von Fr. 5'357.– einen Reingewinn von Fr. 129'200.– infolge Aufrechnungen von nicht belegtem Verwaltungsaufwand von Fr. 123'848.–.

B. Mit Schreiben vom 10. September 2019 erhob die steuerpflichtige Gesellschaft Einsprache gegen die Veranlagungen der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuern für die Steuerperiode 2017 und lieferte darin weiterführende Angaben zu verschiedenen zusätzlichen Aufwandpositionen. Es betraf dies Aufwände für "Porti/Telefon/Internet", "Verbandsbeiträge" sowie für "Rechts- und Beratungsaufwand". Unter Bezugnahme auf diese Aufwände beantragte die A. _____ AG den steuerbaren Gewinn auf Fr. 97'815.– festzusetzen. Mit Einspracheentscheid vom 14. Oktober 2019 hiess die Steuerverwaltung des Kantons Zug die Einsprache vollumfänglich gut und veranlagte die steuerpflichtige Gesellschaft neu mit dem beantragten steuerbaren Reingewinn von gerundet Fr. 97'800.–.

C. Mit Schreiben vom 12. November 2019 reichte die A. _____ AG (nachfolgend: Rekurrentin) gegen den Einspracheentscheid vom 14. Oktober 2019 beim Verwaltungsgericht Rekurs ein und beantragte, es sei die mit dem Einspracheentscheid erfolgte definitive Veranlagung der Bundessteuer sowie der Staats- und Gemeindesteuern 2017 aufzuheben resp. zu ergänzen, mit dem Hinweis "Kein Gewinn erzielt, Korrektur des Gewinns wegen Verlust". In ihrer Begründung beantragte die Rekurrentin schliesslich, es sei der steuerbare Gewinn von Fr. 97'800.– auf Fr. 22'200.– herabzusetzen.

Zur Begründung verwies sie auf einen realisierten Verlust aus zwei _____ von insgesamt Fr. 155'000.–, wovon Fr. 35'000.– auf ein Geschäft mit der C. _____ AG und Fr. 120'000.– auf ein solches mit dem D. _____ entfallen würden. Hierfür seien in der Jahresrechnung 2017 Fr. 52'600.– als Delkredere zurückgestellt worden, wovon Fr. 35'000.– für den Verlust aus dem Geschäft mit der C. _____ AG und Fr. 17'600.– als "Rückstellung im Fall D. _____".

Was den Verlust aus dem Geschäft mit D. _____ betrifft, liess die Rekurrentin sodann das Folgende ausführen: Dieser Verlust in Höhe von Fr. 120'000.– sei laut schriftlicher Aussage des neuen Anwalts dem ersten Anwalt zu verdanken, weil dieser diverse von der Rekurrentin gestellte Rechnungen ohne Rücksprache mit ihr gestrichen habe, was einen Klagerückzug bewirkt habe. Dieser Anwalt habe gemäss Folgeanwalt grobfahrlässig gehandelt, und es habe der Rekurrentin der Totalverlust ihrer Forderung in Höhe von Fr. 170'000.– gedroht. Der Folgeanwalt, E. _____, habe das Schlimmste nur mit Mühe und Not verhindern und habe so noch Fr. 50'000.– rausholen können. Gemäss Folgeanwalt sei die Forderung von Fr. 170'000.– noch eintreibbar gewesen, d.h. die Rechnungsstellung der Rekurrentin sei korrekt gewesen. Über diese Tatsache habe der Ex-Buchhalter F. _____ Bescheid gewusst. Dieser habe vor seinem Weggang aufgefordert werden müssen, eine entsprechende Rückstellung Inkasso D. _____ und C. _____ AG vorzunehmen. Sodann habe auch der neue Buchhalter G. _____ seit Juni 2019 über den Verlust Bescheid gewusst, da B. _____, Verwaltungsrätin der Rekurrentin, ihn nach der Gerichtsverhandlung vom 11. Juni 2019 in H. _____ entsprechend informiert habe. Der neue Buchhalter habe es allerdings unterlassen, den Verlust anlässlich der Einsprache zu vermerken und zu belegen. Das Mail des neuen Anwalts sei mehr als klar formuliert gewesen und habe auch dem neuen Buchhalter vorgelegen. Auf die weiteren Ausführungen der Rekurrentin wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

D. Den Kostenvorschuss von Fr. 2'000.– bezahlte die Rekurrentin fristgerecht.

E. Am 20. Dezember 2020 reichte die Steuerverwaltung des Kantons Zug (nachfolgend: Rekursgegnerin) ihre Vernehmlassung ein mit dem Antrag, der Rekurs vom 12. November 2019 sei abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei; unter Kostenfolgen zu Lasten der Rekurrentin. Begründend führt die Rekursgegnerin das Folgende aus:

Die Rekurrentin habe in der Steuererklärung und Jahresrechnung 2017 einen steuerbaren Reingewinn von Fr. 5'357.– deklariert. Im Anschluss an eine Beweisaufgabe sei der steuerbare Gewinn mit Veranlagung vom 14. August 2019 unter Aufrechnung des nicht belegten Verwaltungsaufwands von Fr. 123'848.– auf Fr. 129'205.– festgesetzt worden. Dagegen habe die Rekurrentin mit Schreiben vom 10. September 2019 Einsprache erhoben mit dem Antrag, die Aufwendungen "Porti/Telefon/Internet" über Fr. 4'969.90, "Verbandsbeiträge" über Fr. 4'528.60 und "Rechts- und Beratungsaufwand" über Fr. 34'296.65 in der Veranlagung zu berücksichtigen. Mit der Aufrechnung der Positionen

"I. _____ Advokatur" von Fr. 14'000.– und "stornierte Rechnung Büroservice B. _____" von Fr. 78'458.– habe sich die Rekurrentin ausdrücklich einverstanden erklärt, so dass ein steuerbarer Reingewinn von Fr. 97'815.– resultiert habe. Mit Entscheid vom 14. Oktober 2019 sei die Einsprache (ohne ausführliche Begründung) vollumfänglich gutgeheissen worden. In der Rekursschrift mache die Rekurrentin nun einen zusätzlichen Wertberichtigungsbedarf im Zusammenhang mit einer Forderung gegenüber D. _____ geltend, die nicht Gegenstand des Veranlagungs- oder Einspracheverfahrens gewesen sei. Es handle sich mithin um einen neuen Antrag. Der eingereichte Jahresabschluss enthalte bereits eine entsprechende Wertberichtigung, wobei jedoch unklar sei, ob diese Fr. 17'600.– oder Fr. 32'000.– betrage. Jedenfalls übersteige sie den gemäss Zuger Veranlagungspraxis ohne Nachweis zulässigen Pauschalbetrag von 10 Prozent der Forderung bereits, weshalb die Rekurrentin für den streitbetroffenen zusätzlichen Wertberichtigungsbedarf beweispflichtig sei.

Ausgangspunkt für die steuerrechtliche Bestimmung des Unternehmensgewinns sei sodann die kaufmännische Jahresrechnung. Dabei seien die handelsrechtlichen Vorschriften zu beachten, damit das Steuerrecht darauf abstellen könne. Die zivilrechtlichen Bilanz- und Bewertungsgrundsätze seien grundsätzlich auch für das Steuerrecht verbindlich (sog. Massgeblichkeit der Handelsbilanz). Bei der Überprüfung der Handelsrechtskonformität einer im Steuerverfahren eingereichten Bilanz und Erfolgsrechnung hätten Steuerbehörde und Steuerjustiz sich aber grosse Zurückhaltung aufzuerlegen. Es könne nicht Aufgabe der steuerrechtlichen Gewinnermittlung sein, umstrittene Fragen der Bilanzierung und Bewertung vorfrageweise einer Lösung zuzuführen oder gar die kaufmännische Rechnungslegung weiterzuentwickeln. Steuerrechtlich dürfe und müsse deshalb lediglich bei offenkundigen, ins Auge springenden Verstössen gegen zwingendes Handelsrecht von einer von der Revisionsstelle geprüften und von der Generalversammlung genehmigten Handelsbilanz abgewichen werden. Grundsätzlich habe sich die steuerpflichtige Person auf ihrer im Rahmen der handelsrechtlichen Vorschriften ordnungsgemäss aufgestellten und den Steuerbehörden vorgelegten Bilanz behaften zu lassen. Sie könne nicht nachträglich Änderungen vornehmen, wenn sie etwa bemerken würde, dass sie mit anderen Bewertungsansätzen oder Abschreibungen, die sich handelsrechtlich hätten vertreten lassen, besser wegkommen würde. Insoweit greife der Grundsatz von Treu und Glauben, gemäss dem sich auch die steuerpflichtige Person auf ihrem Verhalten behaften lassen müsse, wenn sie dies gegenüber dem Fiskus kundgetan habe. Würden handelsrechtswidrige Ansätze gewählt, sei eine Korrektur bis zum Eintritt der Rechtskraft

der Veranlagung zulässig (sog. Bilanzberichtigung); demgegenüber seien blosse Anpassungen, bei denen ein handelsrechtskonformer Wertansatz durch eine andere, ebenfalls handelsrechtskonforme Bewertung ersetzt würde (sog. Bilanzänderung), nur bis zur Einreichung der Steuererklärung zulässig. In der Regel ausgeschlossen seien Bilanzänderungen, mit denen Wertänderungen zum Ausgleich von Aufrechnungen im Veranlagungsverfahren erfolgten oder die lediglich aus Gründen der Steuerersparnis vorgenommen würden.

Sodann müsse nach Art. 960 Abs. 2 OR die Bewertung von Aktiven vorsichtig erfolgen. Bestünden konkrete Anzeichen für eine Überbewertung von Aktiven oder für zu geringe Rückstellungen, so seien die Werte zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen. Mit einer Wertberichtigung auf den Debitoren, einer sog. Delkredere-"Rückstellung", würden Verlustrisiken für Forderungen aus Lieferungen und Leistungen und für andere Forderungen des Umlaufvermögens berücksichtigt. Der Umfang der geschäftsmässig begründeten Wertberichtigung richte sich nach dem Grad der Verlustwahrscheinlichkeit der einzelnen Forderung. Massgebend für die Beurteilung der geschäftsmässigen Begründetheit seien aufgrund der Stichtagsbezogenheit der Handelsbilanz die Verhältnisse am Bilanzstichtag. Bis zum Zeitpunkt der Bilanzerrichtung erhaltene Informationen könnten in den Jahresrechnungen verwertet werden, sofern dadurch Verhältnisse am Bilanzstichtag offenkundig würden, die Auswirkungen auf Bilanz und Erfolgsrechnung hätten. Zu berücksichtigen seien mithin nur nachträgliche wertaufhellende Tatsachen, d.h. solche, die lediglich anzeigten, wie sich die Verhältnisse am Bilanzstichtag tatsächlich dargestellt hätten. In diesen engen Grenzen könnten auch nachträglich verwirklichte Tatsachen Berücksichtigung finden, sofern sie Rückschlüsse auf die Verhältnisse am Bilanzstichtag zuließen.

Die Rekurrentin begründe den zusätzlichen Wertberichtigungsbedarf im Wesentlichen damit, dass eine Forderung gegenüber D. _____ von Fr. 170'000.– lediglich im Umfang von Fr. 50'000.– habe befriedigt werden können, womit ein Verlust in Höhe von Fr. 120'000.– resultiert habe. Zum Beweis reiche sie die E-Mail-Korrespondenz zwischen ihrer Verwaltungsrätin und Rechtsanwalt E. _____ vom 17. und 25. Juli 2019 ein. Letzterer führe darin mit Verweis auf die ungenügende Beweislage und die unscharfen Sachverhaltsvorbringen aus, das Ruder im Zivilprozess gegen D. _____ sei von Anfang an falsch ausgerichtet gewesen. Ungeachtet dessen habe man spätestens nach dem Schlichtungsgesuch vom 3. Juli 2017 und vor der widersprechenden Klage vom 11. Januar 2018 die Sach- und Rechtslage auf das allerdings bereits schiefe

Schlichtungsgesuch abstimmen müssen. Dies hätte spätestens im Herbst 2017 geschehen müssen.

Von der Einreichung weiterer Unterlagen habe die Rekurrentin abgesehen. Dabei verkenne sie, dass die Korrespondenz mit Rechtsanwalt E. _____ für sich allein zu wenig aussagekräftig sei, um daraus einen konkreten, bezifferbaren Wertberichtigungsbedarf ableiten zu können. Es würden diverse Dokumente, namentlich die einschlägigen Verträge, Rechnungen und Prozessakten, fehlen, die es erlaubten, die geforderte fundierte handels- und steuerrechtliche Würdigung vorzunehmen. Sodann dürfe nicht ausser Acht gelassen werden, dass die Gesellschaft erst per 26. März 2018 das Opting-out, d.h. den Verzicht auf die Revision erklärt habe und die Revisionsstelle erst am 27. April 2018 aus dem Handelsregister gelöscht worden sei. Per wann das Opting-out wirksam geworden sei, d.h. allenfalls bereits für den Abschluss 2017, sei nicht ersichtlich. Da in der E-Mail vom 14. August 2019 darauf hingewiesen werde, dass die Buchhaltung kontrolliert worden sei, sei von einer (zumindest eingeschränkten) Revision des Abschlusses 2017 auszugehen. Auch bei der eingeschränkten Revision werde die Jahresrechnung einer Prüfung unterzogen, sei doch unter anderem zu überprüfen, ob Sachverhalte vorlägen, aus denen zu schliessen sei, dass die Jahresrechnung nicht Gesetz und Statuten entsprechen würde. Dabei seien nicht nur analytische Handlungen, sondern gemäss Art. 729a Abs. 1 und 2 OR auch angemessene Detailprüfungen vorzunehmen. Die hier strittige Position habe durchaus Wesentlichkeitsgrad, so dass davon auszugehen sei, dass die Revisionsstelle bei handelsrechtswidriger Bewertung bzw. Notwendigkeit einer Bilanzberichtigung eine entsprechende Korrektur verlangt hätte. Dies sei jedoch soweit ersichtlich nicht erfolgt. Ginge man dennoch davon aus, dass (rückblickend) per Bilanzstichtag 31. Dezember 2017 ein erhebliches Prozessrisiko bestanden hätte, so wäre es mit Blick auf das handelsrechtliche Vorsichtsprinzip wohl nicht zu beanstanden gewesen, wenn die Rekurrentin in ihren Büchern eine entsprechende Wertberichtigung vorgenommen hätte. Gegen die beantragte nachträgliche Berücksichtigung spreche indes, dass die Rekurrentin bereits vor der definitiven Veranlagung Kenntnis von der Sachlage und insbesondere der Beurteilung durch Rechtsanwalt E. _____ gehabt habe und dennoch die Bildung einer zusätzlichen Wertberichtigung nicht als notwendig erachtet habe. Sie habe weder eine rektifizierte Jahresrechnung eingereicht noch im Einspracheverfahren einen diesbezüglichen Antrag gestellt; ihre Eingabe habe sich ausschliesslich gegen die Aufrechnung des Verwaltungsaufwands gerichtet. Die Rekurrentin habe damit von ihrem Ermessensspielraum bei der Bewertung der Werthaltigkeit der Forderung gegenüber

D. _____ bereits Gebrauch gemacht, indem sie bewusst von der Vornahme einer zusätzlichen Wertberichtigung abgesehen habe.

Ein Verstoß gegen zwingendes Handelsrecht sei unter den gegebenen Umständen nicht offenkundig, zumal offenbar bei der Prüfung des Abschlusses auch keine Tieferbewertung verlangt worden sei. Wenn die Rekurrentin nun eine andere Auffassung vertreten würde, würde sie sich widersprüchlich verhalten und gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen, was keinen Rechtsschutz verdienen würde. Im Übrigen verhalte es sich auch so, dass der Rekurschrift kein korrigierter Jahresabschluss beigelegt worden sei. Vielmehr beschränke sich die Rekurrentin darauf, die Wertberichtigung "ausserbuchlich" geltend zu machen, was steuerlich unter Berücksichtigung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (Urteil BGer 2C_172/2018 vom 26. Februar 2018 E. 2.2.3) keine Berücksichtigung finden könne. Das Erfordernis der Verbuchung ergebe sich bereits aus dem Massgeblichkeitsprinzip.

F. Die Replik der Rekurrentin ging mit Schreiben vom 4. März 2020 beim Gericht ein. Sie hielt darin im Wesentlichen an ihren bisherigen Ausführungen fest. Auf die Replik wird, sofern erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

G. Mit Schreiben vom 6. März 2020 stellte das Verwaltungsgericht die Replik der Rekursgegnerin zu. Daraufhin gingen beim Verwaltungsgericht keine weiteren sachbezüglichen Stellungnahmen mehr ein.

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1. Gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) kann der Steuerpflichtige gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde für die direkte Bundessteuer innert 30 Tagen nach der Zustellung bei einer von der Steuerbehörde unabhängigen Rekurskommission schriftlich Beschwerde erheben. Nach § 75 Abs. 1 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes (VRG; BGS 162.1) ist das Verwaltungsgericht die kantonale Rekursbehörde im Sinne der Vorschriften über die direkte Bundessteuer. Die Beschwerden werden, unter Vorbehalt abweichender und ergänzender Vorschriften des Bundesrechts, wie kantonale Steuerstreitigkeiten behandelt

(§ 75 Abs. 2 VRG). Gemäss § 136 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Zug (StG; BGS 632.1) kann die steuerpflichtige Person gegen den Einspracheentscheid der kantonalen Steuerverwaltung innert 30 Tagen schriftlich Rekurs beim Verwaltungsgericht erheben. Der Rekurs muss einen Antrag und eine Begründung enthalten. Die notwendigen Beweisunterlagen sind beizulegen oder zu bezeichnen (§ 136 Abs. 3 StG; ähnlich Art. 140 Abs. 2 DBG). Die vorliegende Beschwerde (bezüglich der direkten Bundessteuer) und der vorliegende Rekurs (bezüglich der kantonalen Steuern) werden der einfacheren Lesbarkeit halber im Folgenden – mit Ausnahme des Rechtsspruchs im Dispositiv – beide als Rekurs bezeichnet, wobei der Begriff "Rekurs" beide Rechtsmittel (Beschwerde und Rekurs) umfasst. Der vorliegende Rekurs gegen den Einspracheentscheid vom 14. Oktober 2019 wurde am 13. November 2019 und damit rechtzeitig eingereicht. Er entspricht auch den übrigen formellen Anforderungen, weshalb darauf einzutreten ist.

Das Verwaltungsgericht entscheidet über diese Beschwerde gestützt auf § 29 seiner Geschäftsordnung (GO; BGS 162.11) im Zirkularverfahren.

2.

2.1 Das Verwaltungsgericht kann Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung sowohl bezüglich kantonomer Steuern (§ 63 Abs. 3 VRG i.V.m. § 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 StG i.V.m. § 136 Abs. 2 StG) als auch bezüglich der direkten Bundessteuer (Art. 140 Abs. 3 DBG) in vollem Umfang überprüfen. Das Verwaltungsgericht stellt den Sachverhalt von Amtes wegen fest (§ 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 StG i.V.m. § 137 Abs. 1 StG sowie Art. 142 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 130 Abs. 1 DBG). Es gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (§ 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 StG i.V.m. § 137 Abs. 2 StG sowie Art. 143 Abs. 1 DBG). Das Verwaltungsgericht ist demzufolge verpflichtet, auf den – unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten – festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm, d.h. denjenigen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm diejenige Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist. Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Verwaltungsgericht als Rekursinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist und einen Rekurs auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen ganz oder teilweise gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann.

2.2 Ist der Sachverhalt unklar und daher zu beweisen, endet die Beweiswürdigung mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachverhalt verwirklicht hat (Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, 2. Aufl. 2018, § 19 Rz. 6). Auch wenn im harmonisierten Steuerrecht an sich das Beweismass der vollen Überzeugung ("Regelbeweismass") herrscht, bedarf es keiner absoluten Gewissheit. Es genügt, dass die Veranlagungs- bzw. Rechtsmittelbehörde nach erfolgter Beweiswürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit vom Vorliegen eines rechtserheblichen Sachumstandes überzeugt ist. Die Auffassung kann auf Indizien beruhen und bedingt keinen direkten Beweis (Urteil BGer 2C_1067/2017 vom 11. November 2019 E. 2.2.3). Anders verhält es sich bei Beweisnot, bei welcher das mildere Beweismass der überwiegenden Wahrscheinlichkeit als ausreichend erachtet wird. Von einer Beweisnot ist nicht schon zu sprechen, wenn eine Tatsache, die ihrer Natur nach ohne weiteres dem unmittelbaren Beweis zugänglich wäre, nicht bewiesen werden kann, weil der beweisbelasteten Partei die Beweismittel fehlen. Blosser Beweisschwierigkeiten im konkreten Einzelfall können zu keiner Beweiserleichterung führen (BGE 144 III 264 E. 5.3). Gelangt die Behörde bzw. das Gericht zu keiner derart gewichtigen Überzeugung, kommen die Beweislastregeln von Art. 8 ZGB zur Anwendung. Im Abgaberecht gilt demnach, dass die Veranlagungsbehörde die Beweislast für die abgabebegründenden und -erhöhenden Tatsachen trägt, während die abgabepflichtige Person für die abgabeaufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet ist (Urteil BGer 2C_480/2019 vom 12. Februar 2020 E. 2.3.1 mit Verweis auf die sogenannte Normentheorie in BGE 143 II 661 E. 7.2).

3.

3.1 Vorliegend umstritten und zu prüfen ist, ob die von der Rekurrentin erstmals in diesem Verfahren behaupteten und nicht oder zumindest nicht vollumfänglich in der Jahresrechnung 2017 verbuchten Verluste von Fr. 155'000.– aus den _____geschäften mit D. _____ und der C. _____ AG für die Veranlagung der Gewinnsteuern 2017 (Bund und Kanton Zug) zu berücksichtigen sind bzw. der steuerbare Gewinn, wie von der Rekurrentin beantragt, mit Fr. 22'200.– festzustellen ist.

3.2 Der steuerbare Reingewinn der juristischen Personen setzt sich gemäss Art. 58 Abs. 1 DBG bzw. § 59 Abs. 1 StG (vgl. auch Art. 24 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die

Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]) zusammen aus dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldo vortrages des Vorjahres, allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden, wie insbesondere Kosten für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Gegenständen des Anlagevermögens, geschäftsmässig nicht begründeten Abschreibungen und Rückstellungen, Einlagen in die Reserven, Einzahlungen auf das Eigenkapital aus Mitteln der juristischen Person, soweit sie nicht aus als Gewinn versteuerten Reserven erfolgen, offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte sowie den der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträgen mit Einschluss der Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne.

3.3 Der Saldo der Erfolgsrechnung bildet unter Berücksichtigung des Saldo vortrages des Vorjahres den Ausgangspunkt für die Bestimmung des Reingewinns. Mit dem Verweis auf den Saldo der Erfolgsrechnung wird im DBG der Bezug zum Handelsrecht ausdrücklich festgehalten und damit implizit auch das Massgeblichkeitsprinzip. Das Massgeblichkeitsprinzip besagt, dass die Handelsbilanz (Bilanz- und Erfolgsrechnung) Ausgangspunkt und Grundlage der steuerlichen Gewinnermittlung bildet. Massgebend sind die nach den zwingenden Vorschriften des Handelsrechts ordnungsgemäss geführten Bücher. Der Grundsatz der materiellen Massgeblichkeit besagt, dass die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsgemässer Buchführung für die steuerrechtliche Gewinnermittlung massgebend sind, soweit das Steuerrecht keine eigenen Gewinnermittlungsvorschriften enthält, welche entsprechende Abweichungen erlauben oder verbieten. Der Verweis auf die handelsrechtliche Erfolgsrechnung in Art. 58 DBG erschöpft sich nicht in der Anweisung an die Steuerbehörde, die für die Ermittlung des steuerbaren Gewinns notwendigen Fakten aus veranlagungstechnischen Gründen der Handelsbilanz zu entnehmen. Es handelt sich vielmehr um eine gewollte Bindung der steuerrechtlichen Gewinnberechnung an die handelsrechtlichen Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze. Diese Bindung wird als Schutzwirkung des Massgeblichkeitsprinzips zugunsten und zulasten des Steuerpflichtigen ausgelegt. Die Schutzwirkung zugunsten des Steuerpflichtigen äussert sich darin, dass die Steuerbehörden verpflichtet sind, für die Bemessung des steuerbaren Gewinns auf das Ergebnis der handelsrechtlichen Erfolgsrechnung abzustellen. Soweit also nicht steuerrechtliche Korrekturvorschriften eingreifen, gelten die handelsrechtlichen Gewinnermittlungsvorschriften und -grundsätze. Die Schutzwirkung zulasten des

Steuerpflichtigen äussert sich darin, dass der Steuerpflichtige den in der Handelsbilanz ausgewiesenen Gewinn gegen sich gelten lassen muss. Dem Massgeblichkeitsprinzip kommt daher auch Beweisfunktion zu, d.h. die Steuerbehörden sollen sich auf die Angaben des Steuerpflichtigen verlassen dürfen. Gestützt auf das Verbot widersprüchlichen Verhaltens ist es dem steuerpflichtigen grundsätzlich untersagt, Aufwand wie auch Ertragspositionen geltend zu machen, die er nicht in der ordnungsmässigen Handelsbilanz verbucht hat. Dies betrifft insbesondere jene Bereiche, in welchen ihm nach Handelsrecht ein Ermessenspielraum zur Verfügung steht. Der Steuerpflichtige wird in diesen Fällen grundsätzlich bei seiner Ermessensausübung behaftet (vgl. hierzu Brülisauer/Mühlemann, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl. 2017, Art. 58 N. 8 ff. und N. 18 mit vielen Verweisen auf Lehre und Praxis; sowie Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 58 N. 48 ff.; StE 2011 B 23.41 Nr. 5 mit Hinweis).

3.4 Das Massgeblichkeitsprinzip gilt jedoch nur dann, wenn der Erfolgsausweis nicht unter Verletzung zwingender Bestimmungen des Handelsrechts zustande gekommen ist und sofern nicht spezielle steuerrechtliche Vorschriften für die Gewinnermittlung zu beachten sind (Urteil BGer 2C_29/2012 vom 16. August 2012 E. 2.1, mit vielen Verweisen auf die bundesgerichtliche Praxis).

Eine Ausnahme zu den vorstehend erwähnten Grundsätzen des Massgeblichkeitsprinzips besteht daher dann, wenn in einer bereits verabschiedeten bzw. genehmigten Jahresrechnung handelsrechtswidrige Ansätze gewählt worden sind. Hier ist gewinnsteuerrechtlich eine Korrektur bis zum Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung zulässig (sog. Bilanzberichtigung). Demgegenüber sind blossе Bilanzänderungen, bei denen ein handelsrechtskonformer Wertansatz durch eine andere, ebenfalls handelsrechtskonforme Bewertung ersetzt wird (sog. Bilanzänderung), gewinnsteuerrechtlich nur bis zur Einreichung der Steuererklärung zulässig. Eine Bilanzänderung durch die steuerpflichtige Gesellschaft im Laufe des Veranlagungsverfahrens ist grundsätzlich nur noch zulässig, wenn sich zeigt, dass sie in einem entschuldbaren Irrtum über die steuerlichen Folgen gewisse Buchungen vorgenommen hat. In der Regel ausgeschlossen sind hingegen Bilanzänderungen, mit denen Wertänderungen zum Ausgleich von Aufrechnungen im Veranlagungsverfahren erfolgen oder die lediglich aus Gründen der Steuerersparnis vorgenommen werden. Auch Bilanzberichtigungen aus denselben Motiven sind gleichfalls mit äusserster Zurückhaltung

anzuerkennen (Urteil BGer 2C_29/2012 vom 16. August 2012 E. 2.1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, Art. 58 N. 48-51).

3.5

3.5.1 Nach Art. 960 Abs. 2 OR muss die Bewertung von Aktiven vorsichtig erfolgen. Bestehen konkrete Anzeichen für eine Überbewertung von Aktiven oder für zu geringe Rückstellungen, so sind die Werte zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen (Art. 960 Abs. 3 OR). Mit der Rückstellung bzw. vorübergehenden Wertberichtigung wird ein tatsächlich oder zumindest wahrscheinlich verursachter, in seiner Höhe aber noch nicht bekannter Aufwand oder Verlust gewinnmindernd angerechnet, der erst im nächsten oder einem der folgenden Geschäftsjahre geldmässig verwirklicht wird. Steuerrechtlich (nicht handelsrechtlich) können solche Wertberichtigungen nur anerkannt werden, wenn die Ereignisse, welche Ursache des geltend gemachten, betragsmässig noch ungewissen Aufwands sind, im laufenden oder einem früheren Geschäftsjahr auch tatsächlich eingetreten sind. Die Rückstellungen dürfen (steuerrechtlich) den Betrag nicht übersteigen, mit dessen Beanspruchung nach pflichtgemässer Schätzung dereinst tatsächlich gerechnet werden muss. Vorübergehende Wertberichtigungen auf Forderungen, sogenannte "Delkredere-Rückstellungen", sind aus steuerrechtlicher Sicht erst zulässig, wenn sich das Risiko eines Forderungsverlusts dem Grundsatz nach manifestiert hat oder der Steuerpflichtige nach den konkreten Umständen mit einem solchen Risiko zumindest ernsthaft rechnen muss. Da sie eine Schätzung bleiben, wird im Rahmen der periodengerechten Zuordnung dem steuerpflichtigen Unternehmen bei diesen unsicheren Verlustrisikopositionen buchhalterisch ein grosser Ermessens- bzw. Beurteilungsspielraum zugestanden (Brülisauer/Mühlemann, a.a.O., Art. 58 N. 170; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl. 2013, § 64 N. 35; Urteil BGer 2C_628/2010 vom 28. Juni 2011 in ASA 82, 2013/2014, S. 33 ff./36).

Vorübergehende Wertberichtigungen weisen – anders als Abschreibungen – nicht definitiven, sondern bloss provisorischen Charakter auf und können in jeder Steuerperiode neu überprüft werden. Bei Wertberichtigungen bleibt die Aktivposition unverändert, und es wird lediglich eine entsprechende Passivposition gebildet (z.B. Delkredere).

Steuerrechtlich werden Wertberichtigungen, soweit diese keinen definitiven Charakter haben, unter die Rückstellungen subsumiert, auch wenn dies buchhalterisch nicht ganz korrekt ist. Während also der Begriff "Wertberichtigung" im StG des Kantons Zug verwendet wird (vgl. § 59 Abs. 1 Ziff. 2 Bst. b StG), wird dieser im DBG untechnisch dem

Bereich der Rückstellungen zugewiesen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, Art. 28 N. 3 und Art. 29 N. 13).

3.5.2 Gemäss Art. 959 Abs. 1 OR gilt das Stichtagsprinzip als elementare Bilanzierungsregel für die Jahresrechnung, wonach die Bilanz die Vermögens- und Finanzierungslage des Unternehmens am Bilanzstichtag darstellt. Ebenso nehmen Bewertungsvorschriften wie diejenigen in Art. 960 b und Art. 960 c OR explizit Bezug zum Bilanzstichtag. Massgebender Beurteilungszeitpunkt für die geschäftsmässige Begründetheit einer (Delkredere-) Rückstellung ist folglich der Bilanzstichtag, wobei auch nachträglich werterhellende Tatsachen berücksichtigt werden können, d.h. solche, die Rückschlüsse auf die Verhältnisse am Bilanzstichtag zulassen. Solche steuermindernden Tatsachen sind von der steuerpflichtigen Person mittels substantiierter Sachdarstellung vorzutragen. Wird die Jahresrechnung sehr viel später nach dem Bilanzstichtag erstellt, wird dieser Nachweis schwieriger (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, § 64 N. 122). Denn das sowohl im Handels- als auch Steuerrecht geltende Periodizitätsprinzip verbietet es, Ergebnisse verschiedener Geschäftsperioden untereinander auszugleichen, indem die Ergebnisse einer bestimmten Periode zugunsten oder zulasten einer anderen Periode erhöht oder vermindert werden (Brülisauer/Mühlemann, a.a.O., Art. 58 N. 151 und 167). Die Periodengerechtigkeit gilt dabei als gewahrt, wenn z.B. ein bestimmter Aufwand aufgrund des dem steuerpflichtigen Unternehmen zustehenden Bewertungs- und Ermessensspielraums als periodengerecht verbucht einzustufen ist (Brülisauer/Mühlemann, a.a.O., Art. 58 N. 159).

3.5.3 Was den relevanten Zeitraum betrifft, innert welchem handelsrechtlich werterhellende Ereignisse nach dem Bilanzstichtag noch in der Jahresrechnung zu erfassen sind, wird dieser maximal bis zur Errichtung bzw. Genehmigung der Jahresrechnung durch das zuständige Organ (z.B. Generalversammlung) gesehen (Reich/Züger/Betschart, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl. 2017, Art. 29 N. 11). Das Swiss GAAP-FER-Rahmenkonzept stellt mit der Verabschiedung der Jahresrechnung durch den Verwaltungsrat bzw. Geschäftsführer auf einen noch früheren Zeitpunkt ab. Als Ereignisse, die nach dem Bilanzstichtag in der Jahresrechnung zu berücksichtigen sind, gelten dabei solche, deren Auslöser bzw. Bedingungen bereits am Bilanzstichtag gegeben waren bzw. die weitere substantielle Hinweise zu Gegebenheiten liefern, die bereits am Abschlussstichtag vorgelegen haben. Somit handelt es sich um Ereignisse, die am Bilanzstichtag bereits begründet waren, aber erst später bekannt werden. Sie werfen

"neues Licht auf alte Tatsachen" und werden auch als "werterhellende Ereignisse" bezeichnet. Hierzu gehören z.B. der nach dem Bilanzstichtag über einen Schuldner einer nicht wertberichtigten Forderung eröffnete Konkurs, wenn der Schuldner schon vor dem Bilanzstichtag in finanziellen Schwierigkeiten steckte (mit dem Resultat, dass die Wertberichtigung noch gebucht werden muss), die nach dem Bilanzstichtag erfolgende vollständige Rückzahlung eines im Wert berichtigten Darlehens (mit dem Resultat, dass die Wertberichtigung aufgelöst werden darf), die Festlegung geschuldeter, erfolgsabhängiger Vergütungen, Entscheide in Gerichts- und Verwaltungsverfahren, die vor dem Bilanzstichtag zu laufen begonnen haben, oder die Entdeckung eines Betrugs oder anderer Fehler, die zeigen, dass der Abschluss per Stichtag fehlerhaft war (Lukas Glanzmann, Ereignisse nach dem Bilanzstichtag, S. 257 ff. in: Aktuelle Herausforderungen des Gesellschafts- und Finanzmarktrechts, Festschrift für Hans Caspar von der Crone zum 60. Geburtstag, 2017; Markus Berger, Probleme der Bilanzberichtigung, in: ASA 70, 2001/2002, S. 539 ff.).

4. Vorliegend beantragt die Rekurrentin sinngemäss, den im Einspracheverfahren gemäss ihrem Antrag veranlagten steuerbaren Gewinn (Fr. 97'800.–) zu reduzieren und zwar um die Verluste, welche sie auf Debitorenforderungen aus gegenüber der C._____ AG (Fr. 35'000.–) und gegenüber D._____ (Fr. 120'000.–) erbrachten Leistungen behauptet erlitten zu haben, welche jedoch nicht oder nicht vollständig in der Jahresrechnung 2017 verbucht worden sind.

Basierend auf den vorstehenden Erläuterungen zum Massgeblichkeits- und Periodizitätsprinzip ist daher zu prüfen, ob die behaupteten Verluste, so sie dann als rechtsgenügend bewiesen erscheinen, (1) als werterhellende Ereignisse nach dem Bilanzstichtag (31. Dezember 2017) qualifizieren oder (2) diese unter dem Titel der Bilanzanpassung zu berücksichtigen sind oder (3) betreffend diesen eine handelsrechtswidrige (Nicht-)Verbuchung vorliegt (mit der Folge einer Bilanzberichtigung).

4.1 Nach dem Bilanzstichtag gewonnene Erkenntnisse über Ereignisse, die sich im vorgehenden Geschäftsjahr verwirklicht haben (sog. werterhellende Ereignisse), können für die Jahresrechnung solange Berücksichtigung finden, als diese noch nicht abgeschlossen d.h. von den zuständigen Organen verabschiedet bzw. genehmigt worden ist (vgl. E. 3.5.3 vorstehend). Vorliegend datiert die Jahresrechnung 2017 der Rekurrentin (mit Abschlussdatum 31. Dezember 2017) vom 25. Mai 2018 (Beilage Nr. 1 der Rekursgegnerin). Gemäss Art. 699 Abs. 2 OR hat die ordentliche Generalversammlung,

welche die Abnahme der Jahresrechnung beschliesst (Art. 698 Abs. 2 Ziff. 4 OR), innert sechs Monaten nach Schluss des Geschäftsjahres über die Jahresrechnung zu befinden bzw. diese zu genehmigen. Weder aus den Akten noch aus den Vorbringen der Parteien lässt sich entnehmen, dass es sich bei der hier interessierenden Jahresrechnung 2017 nicht um eine in diesem Sinne genehmigte bzw. abgeschlossene Jahresrechnung handeln sollte. Sie wurde denn auch von der Rekurrentin selbst im Steuererklärungsverfahren der Steuerbehörde eingereicht. Für das Gericht gilt es daher erstellt, dass es sich bei der Jahresrechnung 2017 der Rekurrentin um eine abgeschlossene bzw. von der Generalversammlung genehmigte Jahresrechnung handelt. Es ist somit der Zeitraum abgelaufen, innert welchem die von der Rekurrentin erst in diesem Verfahren geltend gemachten Debitorenverluste als "werterhellende Ereignisse" noch in die Jahresrechnung 2017 Einzug finden könnten. Die Berücksichtigung der strittigen Verluste ist daher unter diesem Titel nicht mehr möglich.

4.2 Weiter ist zu prüfen, ob die nicht in der Jahresrechnung 2017 verbuchten Debitorenverluste unter dem Titel einer Bilanzänderung für die Veranlagung der Gewinnsteuern 2017 berücksichtigt werden können.

Wie vorstehend erläutert (E. 3.4) spricht man von einer Bilanzänderung, wenn ein handelsrechtskonformer Wertansatz durch eine andere, ebenfalls handelsrechtskonforme Bewertung ersetzt wird. Bilanzänderungen werden gemäss herrschender Lehre und Praxis gewinnsteuerrechtlich nur bis zur Einreichung der Steuererklärung als zulässig erachtet (Urteil BGer 2C_29/2012 vom 16. August 2012 E. 2.1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, Art. 58 N. 48-51). Dieser Zeitpunkt ist vorliegend unzweifelhaft längst überschritten und Ausnahmesituationen zugunsten der Rekurrentin können dem Sachverhalt ebenfalls nicht entnommen werden. Die von der Rekurrentin erst in diesem Verfahren geltend gemachten, nicht verbuchten Debitorenverluste können daher auch unter dem Titel der Bilanzänderung nicht berücksichtigt werden.

4.3 Zu prüfen bleibt, ob die Nicht-Verbuchung der von der Rekurrentin behaupteten Debitorenverluste in der Jahresrechnung 2017 eine Handelsrechtswidrigkeit darstellt, welche eine sogenannte Bilanzberichtigung erlauben würde (vgl. E. 3.4 vorstehend). Eine Handelsrechtswidrigkeit wäre dann gegeben, wenn durch das Gericht festgestellt würde, dass das Debitorenausfallrisiko im Zeitpunkt des Abschlusses der Jahresrechnung 2017 entgegen handelsrechtlicher Bewertungsvorschriften unzweifelhaft zu tief eingeschätzt worden wäre.

Wie bei der Erstellung der Jahresrechnung (vgl. E. 3.5.2 und 3.5.3 vorstehend) ist das Stichtagsprinzip auch bei der Beurteilung der Fehlerhaftigkeit einer bereits erstellten Bilanz von wesentlicher Bedeutung (Markus Berger, a.a.O., S. 539 ff./542). Zum einen können auch hier Ereignisse nach dem Bilanzstichtag nur dann berücksichtigt werden, wenn sie am Bilanzstichtag (hier 31. Dezember 2017) begründet und vorhersehbar waren (i.S.v. wertaufhellenden Tatsachen). Zum andern ist auf der subjektiven Seite zu verlangen, dass diese Ereignisse bei Anwendung der gebotenen Sorgfalt dem Verwaltungsrat auch hätten bekannt sein müssen; nur wenn dies zu bejahen ist, liegt eine fehlerhafte (und damit zu berichtigende) Bilanz vor. Nicht fehlerhaft ist daher ein Bilanzansatz, wenn er den im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung bei pflichtgemässer und gewissenhafter Prüfung objektiv bestehenden Erkenntnismöglichkeiten entspricht und somit subjektiv richtig ist (Markus Berger, a.a.O., S. 539 ff.; Reich/Züger/Betschart, a.a.O., Art. 29 N. 11a).

Die Rekurrentin macht die Debitorenverluste erstmals vor Verwaltungsgericht geltend. Relevant in diesem Zusammenhang ist, dass sich in der Jahresrechnung 2017 dazu zwei Delkredere-Rückstellungen finden lassen, und zwar eine solche im Betrag von Fr. 35'000.– aus Leistungen, die gegenüber der C. _____ AG erbracht wurden, und eine zweite im Betrag von Fr. 17'600.– für gegenüber D. _____ erbrachten Dienstleistungen (Kontoauszug Delkredere in Beilage 1 der Rekurrentin). Weiter lässt sich einem Schreiben der Rekurrentin an die Rekursgegnerin vom 5. Juni 2019 entnehmen, dass diese Delkredereposition im Geschäftsjahr 2017 gerade deshalb um Fr. 32'000.– erhöht wurde, um allfälligen Risiken bei der Einbringung der vorstehend erwähnten Debitorenforderungen gerecht zu werden, insbesondere im Zusammenhang mit einem gegenüber D. _____ entstandenen Rechtsstreit, welcher noch nicht abgeschlossen sei, und ein nächster Verhandlungstermin für den 11. Juni 2019 angesagt sei (Beilage 2 der Rekursgegnerin). Weiter lässt sich den Akten entnehmen, dass es in diesem Zusammenhang (Rechtsstreit D. _____) am 3. Juli 2017 ein Schlichtungsgesuch und am 11. Januar 2018 eine Zivilklage gab (E-Mail von Rechtsanwalt E. _____ an die Rekurrentin bzw. deren Verwaltungsrätin B. _____ vom 17. Juli 2019 in Beilage 2 der Rekurrentin). Generell lässt sich aus dem von der Rekurrentin Vorgebrachten und den von dieser zu den Akten gelegten Angaben schliessen, dass sich bei dieser die Erkenntnis des heute behaupteten Debitorenverlusts, welcher die in der Jahresrechnung 2017 verbuchten Delkredere-Rückstellungen übersteigen mag, erst im Laufe des Jahres 2019 materialisierte (E-Mail Korrespondenzen zwischen Rechtsanwalt E. _____ und der Rekurrentin in Beilage 2 der Rekurrentin; E-Mail der Rekurrentin an G. _____ vom 30.

Januar 2020 in Beilage 4 der Rekurrentin). So lässt die Rekurrentin in der Rekursschrift (S. 2, 4. Abschnitt) selbst ausführen "...Herr G._____ wusste vor der Einsprache an die Steuerbehörde Zug d.h. seit Juni 2019 über den Verlust Bescheid, weil ich ihn persönlich nach der Gerichtsverhandlung vom 11. Juni 2019 in H._____, darüber informiert hatte...".

Es ist daher für das Gericht in keiner Weise ersichtlich, dass am hier relevanten Bilanzstichtag (31. Dezember 2017) bzw. zum Zeitpunkt der Erstellung der Jahresrechnung 2017 bzw. deren Verabschiedung durch die Verwaltungsrätin B._____ (Jahresrechnung datiert mit 25. Mai 2018) das Debitorenverlustrisiko (Delkredere) in einer sorgfalts- und handelsrechtswidrigen Weise geschätzt und verbucht worden wäre. Wie vorstehend erwähnt (E. 3.5.1), wird den steuerpflichtigen Unternehmen im Rahmen der periodengerechten Zuordnung von Delkredere-Rückstellungen buchhalterisch ein grosser Ermessens- bzw. Beurteilungsspielraum zugestanden. Der Sachverhalt liefert keine Anhaltspunkte, dass dieser Ermessens- bzw. Beurteilungsspielraum bei der Schätzung und Verbuchung der Delkredere-Rückstellungen im Zeitpunkt der Erstellung der Jahresrechnung 2017 handelsrechtswidrig ausgeübt worden wäre, war doch dem Verwaltungsrat vor Abschluss der Jahresrechnung 2017 bekannt, dass betreffend die Forderung gegenüber D._____ sowohl ein Schlichtungsbegehren (3. Juli 2017) als auch eine Zivilklage (11. Januar 2018) anhängig gemacht worden war. Im Gegenteil, es führt in diesem Zusammenhang die Rekurrentin in der Rekursschrift selber aus, "...Gemäss Folgeanwalt wäre die Forderung von Fr. 170'000.– eintreibbar gewesen, d.h. unsere Rechnungsstellung war korrekt..." (Rekursschrift S. 2, 3. Abschnitt am Ende).

Den Prinzipien der Massgeblichkeit der Handelsbilanz und der Periodizität der Gewinnermittlung folgend ist die Rekurrentin daher bei den verbuchten Delkredere-Rückstellungen zu behaften und allenfalls darüber hinaus eingetretene, sich in Folgeperioden materialisierende Verluste sind nachfolgenden Geschäftsjahren zu belasten. Die Vornahme einer Bilanzberichtigung fällt daher aus den dargestellten Gründen ausser Betracht.

5. Zusammengefasst erweist sich der Rekurs in Bezug auf die beantragte Berücksichtigung der von der Rekurrentin erst in diesem Verfahren behaupteten Debitorenverluste als unbegründet. Der Rekurs ist daher vollumfänglich abzuweisen.

6.

6.1 Gemäss § 120 Abs. 1 StG werden die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens der unterliegenden Partei ganz bzw. bei teilweiser Gutheissung im Verhältnis des Unterliegens auferlegt. Auch gemäss Regelung im DBG trägt die unterliegende Partei die Kosten des Beschwerdeverfahrens (Art. 144 Abs. 1 DBG). Die Höhe der Spruchgebühr beträgt Fr. 400.– bis Fr. 15'000.– (§ 1 Abs. 1 der Verordnung über die Kosten vor dem Verwaltungsgericht [KoV VG; BGS 162.12]). Vorliegend unterliegt die Rekurrentin vollständig, weshalb sie die gesamten Kosten des Rekursverfahrens zu tragen hat. Die Kosten werden aufgrund des Zeit- und Arbeitsaufwandes, der Wichtigkeit und Schwierigkeit sowie dem Streitwert (§ 1 Abs. 2 KoV VG) auf Fr. 2'000.– festgesetzt und mit dem Kostenvorschuss verrechnet.

6.2 Nach § 120 Abs. 3 StG wird der obsiegenden steuerpflichtigen Person für die Vertretung durch eine Fachperson eine angemessene Entschädigung zugesprochen. Bei der direkten Bundessteuer gilt für die Zusprechung von Parteikosten Art. 64 Abs. 1 VwVG sinngemäss (Art. 144 Abs. 4 DBG), welcher festhält: "Die Beschwerdeinstanz kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zusprechen." Da die Rekurrentin nicht von einer Fachperson vertreten wurde und überdies vor Gericht vollständig unterliegt, entfällt die Zusprechung einer Parteientschädigung.

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Der Rekurs und die Beschwerde werden abgewiesen.
2. Die Spruchgebühr beträgt Fr. 2'000.–. Sie wird der Rekurrentin auferlegt und mit dem von ihr bezahlten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet.
3. Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.
4. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Lausanne Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten eingereicht werden.
5. Mitteilung an die Rekurrentin (mit ausführlicher Rechtsmittelbelehrung), an die Rechtsmittelkommission der Steuerverwaltung des Kantons Zug, an die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung DVS, Abteilung Recht, 3003 Bern sowie z.K. an die Finanzverwaltung des Kantons Zug.

Zug, 24. April 2020

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Der Vorsitzende

Der Gerichtsschreiber

versandt am