

# **AG\_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2021.80 vom 21. September 2023**

Ag Spezialverwaltungsgericht, 2023-09-21, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag\\_spezialverwaltungsgericht\\_3-RV.2021.80](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag_spezialverwaltungsgericht_3-RV.2021.80)

FR: AG\_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2021.80 du 21 septembre 2023

IT: AG\_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2021.80 del 21 settembre 2023

## **Erwägungen**

### **E. 6.1**

Bezüglich der Höhe der ermessensweisen Aufrechnung ist einerseits die Aufrechnungsgrundlage zu prüfen. Andererseits ist zu klären, inwieweit die erst nach dem Einspracheentscheid eingereichten Unterlagen der Rekur- rentin berücksichtigt werden können.

### **E. 6.2**

Eine Ermessensveranlagung hat pflichtgemäss zu sein (§ 191 Abs. 3 StG). Der steuerlich massgebende Sachverhalt ist so weit wie möglich abzuklä- ren und die Verhältnisse des Einzelfalls sind zu würdigen. Ziel der Ermes- sensveranlagung ist eine Veranlagung, die der Wirklichkeit möglichst na- hekommt. Wegen der Unsicherheiten über die tatsächlichen Verhältnisse verbleibt der Veranlagungsbehörde allerdings regelmässig ein erheblicher Ermessensspielraum, wobei der Ermessensspielraum für die Veranla- gungsbehörde umso höher ist, je grösser die Ungewissheit über die tat- sächlichen Verhältnisse ist. Bei der Ermessensbetätigung darf die Veran- lagungsbehörde eher zu hoch gehen, um zu vermeiden, dass derjenige Steuerpflichtige, welcher für die Überprüfbarkeit seiner steuerlichen Ver- hältnisse Sorge getragen hat, höhere Steuern bezahlen muss als derjenige, - 13 - bei welchem eine Nachprüfung unmöglich ist (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 25 f., mit Hinweisen).

### **E. 6.3**

Die Rekurrentin hat zahlreiche und erhebliche Bargeldtransaktionen vorge- nommen. Es ist von einem bargeldintensiven Betrieb auszugehen, sodass die Führung eines Kassenbuches unabdingbar war. Wie im Einspracheent- scheid zu Recht ausgeführt wurde, wurden rund 20 % des Umsatzes sowie mehr als die Hälfte der Aufwendungen über das Konto 2120 Privatbezüge/- einlagen anstatt über ein Konto Kasse bar abgewickelt. Mit der Eingabe vom 28./30. August 2021 wurde das Konto Kasse erst im Rekursverfahren neu erstellt. Dieses zeigt bei einem Soll von CHF 320'482.80 und einem Haben von CHF 316'469.50 einen Saldo von CHF 4'013.30. Insgesamt wird mit dem nacherstellten Abschluss (Fassung vom 28. August 2021) ein Reingewinn von CHF 1'108.48 ausgewiesen. Es ist zu prüfen, inwieweit auf diesen Abschluss und die weiteren im Be- schwerdeverfahren 3-BB.2021.8 betreffend direkte Bundessteuer 2016 eingereichten Unterlagen abgestellt werden darf bzw. muss.

### **E. 7.1**

Gemäss § 194 Abs. 2 StG können trotz Aufforderung und Hinweis auf die Säumnisfolgen fahrlässig oder vorsätzlich nicht vorgelegte Unterlagen und Beweismittel im Rekurs- und

Beschwerdeverfahren nicht mehr berücksich- tigt werden. Der Beweismittelausschluss bei der Ermessensveranlagung kommt nur zum Tragen, wenn der Steuerpflichtige die Unterlagen und Be- weismittel fahrlässig oder vorsätzlich, d.h. schuldhaft, nicht einreicht. Schuldhaft werden Unterlagen und Beweismittel dann nicht eingereicht, wenn deren Beibringung dem Steuerpflichtigen möglich gewesen wäre (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 194 StG N 7b).

### **E. 7.2**

Der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranla- gung kann demnach im Rekurs- und Beschwerdeverfahren nicht mit neuen Belegen oder Unterlagen erbracht werden, die unter den Beweismittelaus- schluss fallen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 194 StG N 10, mit Hinweisen; vgl. auch VGE vom 19. Dezember 2006 [WBE.2006. 120], bei dem die Beschwerdeführerin erst im verwaltungsgerichtlichen Be- schwerdeverfahren Unterlagen einreichte, die das [zur Aufrechnung füh- rende] Einkommensmanko erklärten, vom Verwaltungsgericht aufgrund des Beweismittelausschlusses jedoch nicht berücksichtigt wurden). Nur wenn im Rekurs- oder Beschwerdeverfahren festgestellt wird, dass die Steuerfaktoren in der (grundsätzlich zulässigen) Ermessensveranlagung betraglich nicht pflichtgemäss festgesetzt wurden, und diese Steuerfakto-

- 14 - ren erneut ermessensweise festzulegen sind, steht der Beachtung aller re- levanten Unterlagen – auch derjenigen, die unter den Beweismittelaus- schluss fallen – nichts entgegen (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuerge- setz, a.a.O., § 194 StG N 10, mit Hinweis auf AGVE 1998, S. 243 ff., der einen Sachverhalt betraf, bei dem die ermessensweise Festlegung der Ein- künfte unter klar ungenügender Berücksichtigung notwendiger Gewin- nungskosten erfolgt war, worauf die neuen Beweismittel zur erneuten er- messensweisen Festsetzung der Gewinnungskosten im verwaltungsge- richtlichen Verfahren berücksichtigt wurden).

### **E. 7.3**

Nachdem das KStA JP der Rekurrentin nie einen Beweismittelausschluss angedroht hat, sind die im Verfahren 3-BB.2021.8 betreffend direkte Bun- dessteuer 2016 eingereichten Unterlagen im vorliegenden Verfahren – aus- schliesslich – bei der Prüfung der Frage, ob die Ermessenveranlagung in der Höhe angemessen/pflichtgemäss ist, zu berücksichtigen. Ob die Ver- anlagung zu Recht nach Ermessen vorgenommen wurde, ist aber nicht mehr in Frage zu stellen (vgl. insbesondere Erw. 4.2.), zumal im Veranla- gungsverfahren auf den mit der Steuererklärung 2016 eingereichten Ab- schluss abzustellen war (welcher im Übrigen im Vergleich mit dem nacher- stellten Abschluss eine Abweichung beim Gewinn zeigt). Nicht berücksichtigt werden können "anonyme Denunzierungen" insbeson- dere dann nicht, wenn diese in Verletzung des rechtlichen Gehörs der steu- erpflichtigen Person – wie vorliegend – nie zur Stellungnahme vorgelegt wurden.

### **E. 7.4**

Die Vorinstanz hat zu Recht ausgeführt, dass die Schätzung des Gewinnes unter den gegebenen Umständen schwierig sei, zumal nicht auf die Buch- haltung abgestellt werden konnte. Hingegen zeigen insbesondere das gestützt auf die bereits im Veranla- gungsverfahren bekannten Bankauszüge und die Aufwand- und Ertragsbe- lege nacherstellte Konto Kasse mit einem Saldo von CHF 4'013.30 und auch die belegten Zahlungen an das Betreibungsamt sowie der Auszug aus dem Betreibungsregister, dass die

Aufrechnung von CHF 70'000.00 deutlich zu hoch und damit nicht pflichtgemäss ist. Auch der Schluss, F. \_\_\_\_\_ und ein E. \_\_\_\_\_ hätten ausserhalb der Buchhaltung für die Rekurrentin gearbeitet, trifft nicht zu. Dementsprechend ist die ermessensweise Aufrechnung auf CHF 15'000.00 zu reduzieren. Zu korrigieren ist dementsprechend auch die vom KStA JP zusätzlich gewährte kapitalbildende Steuerrückstellung. Diese ist auf CHF 1'500.00 festzusetzen. Der Rekurs ist demgemäss teilweise gutzuheissen.

- 15 -

### **E. 8.1**

Der steuerbare Reingewinn reduziert sich von CHF 65'438.00 um CHF 43'500.00 (CHF 65'438.00 zuzüglich CHF 13'000.00 [Steuerrückstellung auf Aufrechnung alt] abzüglich CHF 55'000.00 [Reduktion ermessensweise Aufrechnung] abzüglich CHF 1'500.00 [Steuerrückstellung auf Aufrechnung neu]) auf CHF 21'938.00.

### **E. 8.2**

Das steuerbare Eigenkapital erhöht sich von CHF 154'308.00 um CHF 11'500.00 (Steuerrückstellung auf Aufrechnung alt von CHF 13'000.00 abzüglich Steuerrückstellung auf Aufrechnung neu von CHF 11'500.00) auf CHF 165'808.00. Mit dieser Korrektur ist keine Refor- matio in peius verbunden, da sich der Steuerbetrag aufgrund der Reduktion des steuerbaren Gewinnes insgesamt vermindert.

### **E. 9.1**

Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens werden der unterliegenden Partei auferlegt (§ 189 Abs. 1 StG). Die Partei- und Gerichtskosten können jedoch unabhängig vom Ausgang des Verfahrens aufgeteilt werden, wenn die obsiegende steuerpflichtige Person das Rekursverfahren durch ihr Verhalten in der Vorinstanz verursacht hat (§ 189 Abs. 2 StG).

### **E. 9.2**

Die Rekurrentin obsiegt mit ihrem gestellten Antrag teilweise. Allerdings wurden mit der Replik im Rekursverfahren erstmals Unterlagen eingereicht, welche die ermessensweise Aufrechnung als nicht pflichtgemäss erscheinen lassen. Dieselben Unterlagen hätten bereits mit der Einsprache eingereicht werden können. Damit hat die Rekurrentin das vorliegende Rekursverfahren durch ihr eigenes Verhalten vor der Vorinstanz verursacht. Demzufolge rechtfertigt es sich, der Rekurrentin die Kosten des Rekursverfahrens vollumfänglich aufzuerlegen. Parteikostenersatz fällt damit ausser Betracht (VGE vom 16. August 2021 [WBE.2021.135]).

- 16 - Das Gericht erkennt: 1. In teilweiser Gutheissung des Rekurses werden der steuerbare Reingewinn auf CHF 21'938.00 und das steuerbare Eigenkapital auf CHF 165'808.00 festgesetzt. 2. Die Rekurrentin hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 400.00, der Kanzleigebür von CHF 215.00 und den Auslagen von CHF 100.00, insgesamt CHF 715.00, zu bezahlen. 3. Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet. Zustellung an: die Vertreterin der Rekurrentin (2) 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]).

- 17 - Aarau, 21. September 2023 Spezialverwaltungsgericht Steuern Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin: Heuscher Schaffner

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.