

AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2021.93 vom 22. Dezember 2022

Ag Spezialverwaltungsgericht, 2022-12-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag_spezialverwaltungsgericht_3-RV.2021.93

FR: AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2021.93 du 22 décembre 2022

IT: AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2021.93 del 22 dicembre 2022

Erwägungen

E. 7.1

Bezüglich der Höhe der ermessensweisen Aufrechnung ist einerseits die Vermögensvergleichsrechnung zu prüfen (Erw. 7.2. und 7.3.). Andererseits ist zu klären, inwieweit die erst im Rekurs eingereichten Unterlagen der Re- kurrentin berücksichtigt werden können (Erw. 7.4. und 7.5.)

E. 7.2

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, bei welchem eine Nachprüfung unmöglich ist (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 25 f., mit Hinweisen).

E. 7.3.1

Die Aufrechnung der Steuerkommission Q. von CHF 191'943.00 beruhte auf folgender Vermögensvergleichsrechnung: Vermögensentwicklung 2017 31.12.2016 31.12.2017
Wertschriften (ohne Geschäft) 12514.00 12681.00 Bargeld, Gold und andere Edelmetalle,
Verrechnungssteuer 0.00 75000.00 Privatliegenschaften AG/Q., X-Strasse 8 193200.00
193200.00 Betriebsvermögen selbständig Erwerbender Geschäftsaktiven: AG/S.,
Restaurant C. 0.00 144988.00 Schulden -294967.00 -319992.00 Reinvermögen -89253.00
105877.00 Vermögenszunahme 195130.00

- 16 - Mittelherkunft 2017 Total Einkünfte (ohne Liegenschaften) 40426.00
Liegenschaftsunterhaltskosten -2068.00 Berufskosten -3027.00 Schuldzinsen -6467.00
Vermögensverwaltungskosten -10.00 Krankheits- und Unfallkosten -754.00 Massgebendes
Einkommen 28100.00 Total Mittelherkunft 28100.00 Mittelverwendung 2017
Vermögenszunahme 195130.00 Bezahlte Kantons- und Gemeindesteuern inkl. Rückerstatt.
4019.00 Bezahlte direkte Bundessteuern, inkl. Rückerstattung 0.00 Kosten für Nahrung,
Kleidung, Kosmetik, Freizeit, etc. 25200.00 Private Versicherungsprämien 4000.00 Total
Mittelverwendung 228349.00 Einkommensmanko pro Jahr -200249.00

E. 7.3.2

Was zunächst die Vermögensentwicklung im Jahr 2017 betrifft, so entspricht die Summe der Wertschriften per Ende 2016 von CHF 12'514.00 der entsprechenden Position aus der rechtskräftigen Veranlagung 2016. Für die Wertschriften per Ende 2017 hat die Rekurrentin den Saldo ihres Kontos bei der F. von CHF 1'181.00 deklariert, der Steuererklärung jedoch auch einen Beleg für den (anteiligen) Saldo des Kapitalkontos der G. für ihr Stockwerkeigentum von CHF 11'500.00 beigelegt. Die Steuerkommission Q. hat die beiden Beträge addiert und ist zum (korrekten) Total der Wertschriften per 31. Dezember 2017 von CHF 12'681.00 gelangt. Die Position "Bargeld, Gold und andere Edelmetalle, Verrechnungssteuer" wurde für den 31. Dezember 2016 ebenfalls aus der rechtskräftigen Veranlagung 2016 korrekt übernommen. Für den 31. Dezember 2017 setzte die Steuerkommission Q. CHF 75'000.00 als Bargeldbestand ein, mit der Begründung, dass per 31. Dezember 2017 ein Bargeldbezug in gleicher Höhe aus der Kasse der Einzelunternehmung erfolgt sei. Dieser Bargeldbezug ist gemäss den Aufzeichnungen der Rekurrentin ausgewiesen (vgl. Kontodetails 2017, Restaurant C., Konto "1000 Kasse", Privatbezug vom 31. Dezember 2017), weshalb die Position nicht zu beanstanden ist, zumal sich die Rekurrentin dazu (auch) nicht geäussert hat. Der Wert der Privatliegenschaft in Q. (X-Strasse 8) per 31. Dezember 2017 hat sich sodann gegenüber dem Vorjahr nicht verändert und ist nicht umstritten. Die Geschäftsaktiven per 31. Dezember 2017 von CHF 144'988.00 wurden aus dem Jahresabschluss 2017 der Einzelunternehmung der Rekurrentin übernommen. Die Schulden per 31. Dezember 2016 von CHF 296'967.00 entsprechen schliesslich dem Betrag aus der rechtskräftigen Veranlagung 2016, während sich der Wert per 31. Dezember 2017 von CHF 319'992.00 aus dem deklarierten Wert der privaten

- 17 - Schulden von CHF 285'801.00 zuzüglich der Geschäftsschulden (Fremdkapital) von CHF 34'191.00 gemäss eingereichtem Jahresabschluss 2017 ergibt. Somit hat die Steuerkommission Q. die Vermögensentwicklung und die daraus sich ergebende Vermögenszunahme von CHF 195'130.00 korrekt berechnet.

E. 7.3.3

Für die Mittelherkunft verwendet die Steuerkommission Q. bei den Einkünften die Summe der in der Steuererklärung von der Rekurrentin und ihrem Ehemann deklarierten Einkommen aus unselbständiger und selbständiger Tätigkeit (CHF 9'930.00 + CHF 727.00 + CHF 1'706.00 + CHF 28'057.00 = CHF 40'420.00) und rechnet diesem Betrag den erhaltenen Zins des Kapitalkontos der G. für das Stockwerkeigentum der Rekurrentin von gerundet CHF 6.00 hinzu. Für die Liegenschaftsunterhaltskosten hat die Steuerkommission Q. den auch in der Steuererklärung geltend gemachten Pauschalabzug von 20 % (CHF 2'068.00) eingesetzt. Hierzu ist festzuhalten, dass beim Vermögensvergleich nur in der Steuerperiode vom Steuerpflichtigen beglichene Aufwendungen angerechnet werden dürfen. Pauschalabzüge sind grundsätzlich zu streichen und durch die effektiven Ausgaben zu ersetzen. Jedoch dürfen die effektiven Lebenshaltungskosten von der Veranlagungsbehörde geschätzt und auch in der Höhe der Pauschalabzüge festgelegt werden, wenn sie vom Steuerpflichtigen nicht dargelegt werden (RGE vom 14. Dezember 2005 [RV.2005.50001] sowie Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 37 mit weiteren Hinweisen). Nachdem die Rekurrentin zum Vermögensvergleich nicht Stellung genommen und auch keine Unterlagen über die effektiven Liegenschaftsunterhaltskosten eingereicht hat, ist die Schätzung der Steuerkommission Q.

in der Höhe des Pauschalabzugs nicht zu beanstanden. Das Gleiche gilt für die Berufskosten, die sich ebenfalls aus Pauschalen zusammensetzen. Hier hat die Steuerkommission die deklarierten Werte der Rekurrentin und ihrem Ehemann zudem nach unten korrigiert, was von diesen aber weder im Einsprache- noch im Rekursverfahren beanstandet wurde. Die im Vermögensvergleich eingesetzten Berufskosten von CHF 3'027.00 bedürfen deshalb keiner Anpassung. Die im Vermögensvergleich aufgeführten Schuldzinsen von CHF 6'467.00 entsprechen dem in der Steuererklärung deklarierten (und belegten) Gesamtbetrag der Schuldzinsen, die Vermögensverwaltungskosten von CHF 10.00 wurden ebenfalls aus der Deklaration übernommen und sind belegt. Dies gilt auch für die deklarierten (und belegten) Krankheits- und Unfallkosten von CHF 754.00.

- 18 - Somit beträgt die Mittelherkunft – wie von der Steuerkommission Q. berechnet – CHF 28'100.00.

E. 7.3.4

Was schliesslich die Mittelverwendung betrifft, so wurde die Vermögenszunahme von CHF 195'130.00 aus der zuvor erfolgten Berechnung übernommen. Bezüglich der bezahlten Steuern auf Kantons- und Bundesebene von CHF 4'019.00 ist kein Grund ersichtlich, weshalb diese Zahlen nicht korrekt von der Steuerkommission Q. erfasst worden sein sollten, zumal die Rekurrentin sie weder kommentiert noch bestritten hat. Für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit, etc. hat die Steuerkommission Q. sodann den Betrag von CHF 25'200.00 in die Vermögensvergleichsrechnung eingesetzt. Zur Ermittlung der Lebenshaltungskosten bei Vermögensvergleichsrechnungen wird – so weit nicht die effektiven Kosten bekannt und nachgewiesen sind – regelmässig auf die "Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Art. 93 SchKG (Kreisschreiben des Obergerichts vom 21. Oktober 2009)" abgestellt. Danach betragen die Lebenshaltungskosten für ein Ehepaar CHF 1'700.00 pro Monat, zuzüglich CHF 400.00 monatlich für jedes Kind im Alter bis zu zehn Jahren. Die Rekurrentin lebte im Jahr 2017 mit ihrem Ehemann und ihrem Kind zusammen. Sie hat keine effektiven Lebenshaltungskosten nachgewiesen oder die von der Steuerkommission Q. im Vermögensvergleich eingesetzte Zahl auch nur kommentiert. Deshalb ist der für die Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit, etc. eingesetzte Betrag von CHF 25'200.00 (12 x [CHF 1'700.00 + CHF 400.00]) nicht zu beanstanden. Bei den Versicherungsprämien wurde der Pauschalabzug von CHF 4'000.00 eingesetzt. Hier gilt zwar auch das oben bei der Mittelherkunft (Erw. 7.3.3.) erwähnte Prinzip, wonach Pauschalabzüge zu streichen und grundsätzlich durch die effektiv bezahlten Beträge zu ersetzen sind. Tatsächlich ergibt die Summe der gemäss Beilagen zur Steuererklärung bezahlten Krankenversicherungsprämien mit CHF 4'284.60 einen leicht höheren Betrag. Wegen Geringfügigkeit wird zugunsten der Rekurrentin auf eine Korrektur verzichtet. Somit sind die Positionen der Mittelverwendung mit einem Total von CHF 228'349.00 unverändert beizubehalten.

E. 7.3.5

Die Steuerkommission Q. hat die Vermögensvergleichsrechnung pflichtgemäss durchgeführt. Bei einer Mittelherkunft von CHF 28'100.00 und einer Mittelverwendung von CHF 228'349.00 ergibt sich ein Einkommensmanko von CHF 200'249.00.

- 19 -

E. 7.4.1

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 berücksichtigt werden. Der Beweismittelausschluss bei der Ermessensveranlagung kommt nur zum Tragen, wenn der Steuerpflichtige die Unterlagen und Beweismittel 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. 7.4.2

Der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung kann demnach im Rekurs- und Beschwerdeverfahren nicht mit neuen Belegen oder Unterlagen erbracht werden, die unter den Beweismittelausschluss 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 Beschwerdeverfahren Unterlagen einreichte, die das [zur Aufrechnung führende] 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 Steuerfaktoren erneut ermessensweise festzulegen sind, steht der Beachtung aller relevanten Unterlagen – auch derjenigen, die unter den Beweismittelausschluss fallen – nichts entgegen (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 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 Einkünfte unter klar ungenügender Berücksichtigung notwendiger Gewinnungskosten erfolgt war, worauf die neuen Beweismittel zur erneuten ermessensweisen Festsetzung der Gewinnungskosten im verwaltungsgerichtlichen Verfahren berücksichtigt wurden).

E. 7.5.1

Die Rekurrentin macht im Rekursverfahren erstmals geltend, im Jahr 2017 ein Darlehen von ihrem Vater im Betrag von CHF 160'000.00 erhalten zu haben. Die Vertreterin der Rekurrentin führt aus, aufgrund der familiären Beziehungen habe man diesen Vertrag zunächst nur mündlich abgeschlossen. Erst auf Anraten der Vertreterin sei nachträglich ein schriftlicher Vertrag abgefasst worden. Als Beleg lässt die Rekurrentin einen schriftlichen Darlehensvertrag "erstellt am 13.07.2017, Unterzeichnung am 28.05.2021" einreichen, gemäss dessen Wortlaut H., wohnhaft in D._____, der Rekurrentin ein zinsloses - 20 - Darlehen in der Höhe von CHF 160'000.00 gewährt. Der ebenfalls eingereichte Jahreskontoauszug 2017 des Privatkontos der Rekurrentin bei der F. zeigt sechs Gutschriften von je CHF 10'000.00 von H. am 6., 13. und 14. Februar, am 31. Mai sowie am 29. und am 30. Juni 2017. Am 4., 5. und 6. Juli 2017 erfolgten drei weitere Zahlungseingänge von H. im Betrag von je CHF 13'550.00. Danach wurden dem Konto der Rekurrentin vier Mal (7., 10., 11. und 12. Juli 2017) Beträge von je CHF 13'250.00 – ebenfalls von H. stammend – gutgeschrieben. Am 13. Juli 2017 erfolgte eine letzte Gutschrift von H. in Höhe von CHF 6'350.00. In der Summe ergeben diese Zahlungseingänge den Darlehensbetrag von CHF 160'000.00.

E. 7.5.2

Sowohl der Darlehensvertrag (zumindest in mündlicher Form) als auch der Jahreskontoauszug 2017 waren während der Dauer des Veranlagungs- und Einspracheverfahrens bereits vorhanden. Nicht nur wurde die Rekurrentin bereits im Veranlagungsverfahren mehrfach gemahnt und auf den im Rekurs- und Beschwerdeverfahren geltenden Beweismittelausschluss hingewiesen (so mit Mahnungen vom 25. Januar und 10. April 2019 sowie vom 18. September 2020), sondern es wurden insbesondere die Privatkontoauszüge der Rekurrentin und ihres Ehemannes im Einspracheverfahren (mehrfach) ausdrücklich eingefordert (vgl. Aktenergänzungen vom 20. Februar und vom 10. Juni 2020). Dennoch hat die Rekurrentin diese Unterlagen erst im Rekursverfahren beigebracht. Die Rekurrentin lässt keine Gründe geltend machen und es sind auch keine Gründe ersichtlich, weshalb die verspätete Einreichung der Beweismittel entschuldbar sein sollte. Aufgrund des (wirksamen) Beweismittelausschlusses gemäss § 194 Abs. 2 StG dürfen die neuen Beweismittel vom Spezialverwaltungsgericht nicht berücksichtigt werden, selbst wenn sie gegebenenfalls (eine vertiefte Prüfung der Beweismittel erübrigt sich) einen Teil des im Vermögensvergleich berechneten Einkommensmankos erklären könnten. Anzumerken ist jedoch, dass sich allein aus der Überweisung von Mitteln nicht zwingend auch auf die wirtschaftliche Berechtigung des Überweisers schliessen lässt.

E. 8

Zusammenfassend hat die Steuerkommission Q. zu Recht eine Ermessensveranlagung vorgenommen. Der Nachweis der Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung ist der Rekurrentin misslungen. Die Steuerkommission Q. hat die ermessensweise Berechnung der Einkünfte pflichtgemäss vorgenommen. Die im Rekursverfahren erstmals eingereichten Unterlagen können aufgrund des Beweismittelausschlusses nicht berücksichtigt werden. Damit ist der Rekurs abzuweisen.

- 21 -

E. 9

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

- 22 - Das Gericht erkennt: 1. Der Rekurs wird abgewiesen. 2. Die Rekurrentin hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 2'500.00, der Kanzleigebür von CHF 300.00 und den Auslagen von CHF 100.00, insgesamt CHF 2'900.00, zu bezahlen. 3. Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet. Zustellung an: die Vertreterin der Rekurrentin (2) den Beigeladenen B. das Kantonale Steueramt das Gemeindesteuernamt 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]).

- 23 - Aarau, 22. Dezember 2022 Spezialverwaltungsgericht Steuern Der Präsident: Die
Gerichtsschreiberin: Heuscher Betsche

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