

# **AG\_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2023.53 vom 21. März 2024**

Ag Spezialverwaltungsgericht, 2024-03-21, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag\\_spezialverwaltungsgericht\\_3-RV.2023.53](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag_spezialverwaltungsgericht_3-RV.2023.53)

FR: AG\_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2023.53 du 21 mars 2024

IT: AG\_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2023.53 del 21 marzo 2024

## **Erwägungen**

### **E. 4.1**

Der Vertreter der Steuerpflichtigen macht geltend, die Nichtberücksichtigung des BVG-Einkaufs von CHF 21'000.00 stelle eine neue Tatsache dar, weil die Steuerpflichtige offensichtlich auch in den Steuerperioden 2019 und 2020 diesbezüglich fehlerhaft deklariert habe, aber erst im Rahmen der Buchprüfung 2019 / 2020 auf diesen Fehler aufmerksam gemacht worden sei (Rekurs bzw. Beschwerde, Ziff. 13).

### **E. 4.2**

Die nachträgliche Berücksichtigung von Tatsachen im Revisionsverfahren dient einzig dazu, den Sachverhalt zu korrigieren (Bundesgerichtsurteil vom 14. August 2013 [2C\_121/2013]). Vorliegend war im Zeitpunkt der Vor-nahme der Veranlagungen der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer 2018 allen Beteiligten bekannt, dass die Steuer-pflichtige im Jahr 2018 BVG-Einkaufsbeiträge von CHF 21'000.00 geleistet hat. Die Steuern für das Jahr 2018 wurden nicht unter Annahme eines fal-schen Sachverhaltes veranlagt. Es liegt daher kein Revisionsgrund im Sinne von § 201 Abs. 1 lit. a StG bzw. Art. 147 Abs. 1 lit. a DBG vor.

### **E. 5.1**

Gemäss Auffassung der Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ geht aus den Details zu den Steuerveranlagungen genau hervor, wie sich das steuerbare Ein- kommen berechnet. Daher hätte die Steuerpflichtige die Möglichkeit gehabt und wäre es ihr zumutbar gewesen, gegen die Steuerveranlagungen 2018 rechtzeitig Einsprache zu erheben (Einspracheentscheid, S. 2).

### **E. 5.2**

Der Vertreter der Steuerpflichtigen macht geltend, das Steueramt Q.\_\_\_\_\_ habe bei der Veranlagung 2018 eingegriffen, aber die Veranlagung dann nicht wieder zu Gunsten der Steuerpflichtigen korrigiert und den Einkauf nicht zum Abzug zugelassen. Es handle sich nicht um einen Fehler, den man der Steuerpflichtigen vorwerfen müsste bzw. den sie schon im or- dentlichen Einschätzungsverfahren hätte geltend machen sollen. Auch das Steueramt Q.\_\_\_\_\_ habe es nicht gemerkt. Die Revision sei daher nicht wegen angeblicher Unsorgfalt der Steuerpflichtigen ausgeschlossen (Rekurs bzw. Beschwerde, Ziff. 12 ff.).

- 8 -

### **E. 5.3**

Gemäss der Rechtsprechung sind hohe Anforderungen an das Mass der Sorgfalt zu stellen (VGE vom 20. Dezember 2021 [WBE.2021.316]). So ist grundsätzlich davon auszugehen,

dass die Steuerpflichtigen ihre eigenen finanziellen Verhältnisse kennen und sie nach Erhalt der Veranlagungsverfügung diese überprüfen sowie allfällige Mängel rechtzeitig rügen (Bundesgerichtsurteil vom 24. März 2023 [9C\_656/2022] E. 2.3.2.). Die Revision bezweckt nicht, vermeidbare Unterlassungen während des ordentlichen Verfahrens nachholen zu können (Bundesgerichtsurteil vom 27. März 2012 [2C\_581/2011, 2C\_582/2011] E. 3.1).

#### **E. 5.4**

Den Details zur Steuerveranlagung kann entnommen werden, dass einerseits ein Einkauf in die Pensionskasse von CHF 21'000.00 zum Abzug zugelassen wurde und andererseits dieser Einkauf zum Reingewinn der Einzelunternehmung aufgerechnet wurde (vgl. E. 2.2.1). Da der Einkauf in der Einzelunternehmung nicht verbucht wurde (vgl. Revisionsgesuch vom 16. September 2022, S. 2 und Rekurs bzw. Beschwerde, Ziff. 10) wurde er im Ergebnis steuerlich nicht berücksichtigt, obwohl er gemäss § 40 Abs. 1 lit. d StG bzw. Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG von den Einkünften abgezogen werden kann.

#### **E. 5.5**

Bilanz und Erfolgsrechnung sind inhaltlich dem Wissen der Steuerpflichtigen zuzurechnen. Steuerpflichtige können sich im Nachhinein grundsätzlich nicht auf Unkenntnis oder Unrichtigkeit berufen (Basler Kommentar, Obligationenrecht II, 3. Auflage, Basel 2008, Art. 961 OR N 1a und 8). Dasselbe muss für die von der Steuerpflichtigen mit der Steuererklärung 2018 eingereichte "Aufstellung Einnahmen / Ausgaben" gelten. Die Steuerpflichtige musste also wissen, dass die Einkaufsbeiträge von CHF 21'000.00 nicht verbucht waren. Bei einer Kontrolle der "Details Steuerveranlagung 2018" mit der vom Gesetz geforderten zumutbaren Sorgfalt hätte die Steuerpflichtige daher feststellen können, dass aufgrund der Aufrechnung "verbuchter Einkauf Säule 2" von CHF 21'000.00 im Ergebnis keine steuerliche Berücksichtigung des Einkaufs erfolgte. Dies hätte sie innert der mit der Zustellung der definitiven Steuerveranlagungen zu laufen beginnenden 30-tägigen Einspracheferien vorbringen können und müssen (RGE vom 16. Dezember 2010 [3-RV.2010.95]; vgl. auch VGE vom 29. November 2012 [WBE.2012.383]).

#### **E. 6.1**

Der Vertreter der Steuerpflichtigen wendet weiter ein, aufgrund der vorgenommenen Rechenoperationen müsse davon ausgegangen werden, dass das Steueramt Q.\_\_\_\_\_ gemerkt habe, dass etwas hinsichtlich des deklarierten Einkommens von CHF 109'611.00 nicht stimmen konnte und habe

- 9 - den Arbeitnehmerbeitrag aufgerechnet und wieder abgezogen. Darauf müsse das Steueramt Q.\_\_\_\_\_ mittels Kontrolle der Betriebsrechnung und damit zusammenhängender Belege gekommen sein. Sinngemäss hätte das Steueramt Q.\_\_\_\_\_ aber auch hinsichtlich des Einkaufsbeitrages korrigieren sollen. Ausgerechnet dort habe es das nicht gemacht, während sonst so ziemlich alle anderen Positionen in der Steuererklärung kontrolliert worden seien. Das Steueramt Q.\_\_\_\_\_ habe demnach bei der Veranlagung 2018 eingegriffen, aber die Veranlagung dann nicht wieder zu Gunsten der Steuerpflichtigen korrigiert und den Einkauf nicht zum Abzug zugelassen. Dieser Fehler habe das Steueramt Q.\_\_\_\_\_ gemacht bzw. habe es nicht gemerkt. Nachdem das Steueramt Q.\_\_\_\_\_ das nicht gesehen habe, gehe die Steuerpflichtige davon aus, dass sie als Laie dies auch nicht erkennen müsse. Die Revision sei demnach nicht wegen angeblicher Unsorgfalt der

Steuerpflichtigen ausgeschlossen.

## **E. 6.2**

Auch wenn der Steuerbehörde im Veranlagungsverfahren ein Fehler (materiell- oder verfahrensrechtlich) unterlaufen ist, vermag dieser Fehler die eigene Nachlässigkeit der Steuerpflichtigen nicht zu kompensieren. In solchen Fällen muss die Steuerpflichtige diese Fehler im ordentlichen Rechtsmittelverfahren rügen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 201 StG N 17 mit zahlreichen Verweisen auf die aargauische Rechtsprechung). Vorliegend war eine Einsprache, wie bereits ausgeführt, bei zumutbarer Sorgfalt möglich. Daher lässt sich aus dem Umstand, dass auch die Vorinstanz nicht bemerkt hat, dass der Einkauf im Ergebnis steuerlich nicht zum Abzug zugelassen wurde, kein Anspruch der Steuerpflichtigen auf Vornahme einer Revision ableiten (vgl. RGE vom 16. Dezember 2010 [3-RV.2010.95]). Dabei spielt es keine Rolle, wie genau die Vorinstanz das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit geprüft hat.

## **E. 7.1**

Der Vertreter der Steuerpflichtigen wendet überdies ein, die Deklarationssoftware des Kantons Aargau funktioniere missverständlich. Ihr sei beim Ausfüllen der Steuererklärung nicht bewusst gewesen, dass die Eingabe verbuchter BVG-Beiträge zunächst zu einer Erhöhung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit führe. Es sei ihr auch nicht bewusst gewesen, warum es diesen Mechanismus gebe und dass die Deklarationssoftware das dann automatisch so verarbeite. Erst recht habe sie nicht verstanden, warum man an zwei Orten in der Deklarationssoftware eine Angabe zu verbuchten BVG-Einkaufsbeiträgen vornehmen müsse, in der genannten Rubrik zum selbständigen Erwerbseinkommen und nochmals in Ziff. 13.1 zwecks Abzugs des Einkaufsbeitrags. Das Deklarationsprogramm sei doppelspurig. Es könne nicht sein, dass von der Steuerpflichtigen als Laie erwartet werde, solche Fehler und Missverständlichkeiten in

- 10 - der Deklarationssoftware zu erkennen und selbst auszubügeln. Auch deshalb könne nicht davon ausgegangen werden, dass es der Steuerpflichtigen zumutbar gewesen sei, bereits im ordentlichen Einschätzungsverfahren die Veranlagung 2018 anzufechten (Rekurs bzw. Beschwerde, Ziff. 22).

## **E. 7.2**

Es kann offen gelassen werden, ob die Kritik der Steuerpflichtigen an der Software des Kantons Aargau berechtigt ist oder nicht, denn es spielt keine Rolle, aus welchen Gründen es zu einer fehlerhaften Veranlagung gekommen ist. Entscheidend ist einzig der Umstand, dass die Steuerpflichtige bei Prüfung der Details der Steuerveranlagung mit zumutbarer Sorgfalt hätte erkennen können, dass die BVG-Einkäufe von CHF 21'000.00 steuerlich nicht berücksichtigt wurden.

## **E. 8**

Der Rekurs und die Beschwerde erweisen sich somit als unbegründet und sind abzuweisen.

## **E. 9**

Bei diesem Verfahrensausgang hat die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin die Kosten des Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG, Art. 144 Abs. 1 DBG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG, Art. 144 Abs. 4 DBG).

- 11 - Das Gericht erkennt: 1. Der Rekurs und die Beschwerde werden abgewiesen. 2. Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin hat die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebür von CHF 155.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 555.00, zu bezahlen. 3. Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet. Zustellung an: den Vertreter der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin (2) das Kantonale Steueramt das Steueramt Q.\_\_\_\_\_ die Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung direkte Bundessteuer 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, Obere Vorstadt 37, 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]).

- 12 - Aarau, 21. März 2024 Spezialverwaltungsgericht Steuern Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: Fischer Lenarcic

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