

AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2024.127 vom 20. März 2025

Ag Spezialverwaltungsgericht, 2025-03-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag_spezialverwaltungsgericht_3-RV.2024.127

FR: AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2024.127 du 20 mars 2025

IT: AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2024.127 del 20 marzo 2025

Erwägungen

E. 1

Mit Verfügung vom 24. April 2024 wurde die H._____ AG vom Kantonalen Steueramt für das Jahr 2021 definitiv zu Kantons- und Gemeindesteuern von CHF 949'303.65 veranlagt. Der Veranlagung liegen diverse Abweichungen (Aufrechnungen) von der Selbstdeklaration zugrunde.

E. 2

Gegen die Verfügung vom 24. April 2024 liess die H._____ AG mit Schreiben vom 22. Mai 2024 Einsprache erheben.

E. 3

Mit Rechtsverzögerungs- / Rechtsverweigerungsbeschwerde vom 17. Oktober 2024 stellt die H._____ AG beim Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, folgende Rechtsbegehren: "1) Es sei die Beschwerdegegnerin anzuweisen, die Einsprachen 2021 und 2022 unverzüglich zu bearbeiten und je Steuerperiode einen anfechtbaren Einspracheentscheid zu erlassen. 2) Der Beschwerdegegnerin ist für die Behandlung der Einsprachen 2021 und 2022 eine angemessene kurze Bearbeitungsfrist nach Massgabe des Gerichts anzusetzen, bei deren Verletzung die definitive Veranlagung auf der Grundlage der beiden Steuererklärungen 2021 und 2022 vorzunehmen ist. 3) Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beschwerdegegnerin."

E. 4

Das Kantonale Steueramt beantragt in der Vernehmlassung vom 26. November 2024 die Abweisung der Rechtsverzögerungs- / Rechtsverweigerungsbeschwerde, unter Kostenfolge.

E. 4.1

Die Rekurrentin mit Sitz in Q._____ bezweckt den [...]. Weiter bezweckt sie die [...]. Einziger Verwaltungsrat mit Einzelunterschrift und Alleinaktionär der Rekurrentin ist A._____ (vgl. Handelsregisterauszug vom 12. Februar 2025; Schreiben vom 12. Juli 2024 [Rekursbeilage 12]).

E. 4.2

Mit Verfügung vom 24. April 2024 wurde die Rekurrentin vom Kantonalen Steueramt für das Jahr 2021 definitiv zu Kantons- und Gemeindesteuern von CHF 949'303.65 veranlagt. Die Veranlagungsverfügung geht abweichend von der Steuererklärung nicht von einem steuerbaren Reingewinn von CHF 4'224'693.00, sondern von CHF 6'736'020.00 aus. Die Abweichungsbegründung umfasst 16 Ziffern. Das Kantonale Steueramt betrachtet per

31. Dezember 2021 bilanzierte Aktivdarlehen von CHF 2'150'000.00 (CHF 2'000'000.00 gegenüber dem Aktionär A.____; CHF 150'000.00 gegenüber B.____) sowie ein Aktiv-Kontokorrent gegenüber A.____ von CHF 771'189.00 als höchst gefährdet und hat deshalb die entsprechenden

- 4 - Beträge abgeschrieben (Minusreserve, vorweggenommene Abschreibungen). In diesem Zusammenhang hat das Kantonale Steueramt zudem verdeckte Gewinnausschüttungen (geldwerte Leistungen) von CHF 2'000'000.00, CHF 150'000.00 und CHF 771'189.00 an den Aktionär A.____ bzw. an eine diesem nahestehende Person aufgerechnet. Sodann wurden weitere CHF 2'800'000.00 als verdeckte Gewinnausschüttung (Gewinnvorwegnahme ohne ersichtlichen Rechtsgrund; geldwerte Leistung) an den Aktionär A.____ aufgerechnet. Diese stehen im Zusammenhang mit dem Verkauf der Liegenschaften Q.____ aaa / bbb / ccc an die I.____ AG. Gemäss Kaufvertrag vom tt.mm. 2021 wurde der Kaufpreis von CHF 13'800'000.00 in Höhe von CHF 2'800'000.00 durch Überweisung an die C.____ AG getilgt, und zwar für das Resultat einer Projektentwicklung und für eine Projektstudie, welche Letztere im Eigentum der C.____ AG sei (Vertragsziffern III. und IV.1b/2d). In der Abweihungsbegründung wird ausgeführt, dass zwischen der Gründung der Schwesterfirma C.____ AG durch A.____ und der öffentlichen Beurkundung des Kaufvertrags am tt.mm. 2021 nur sieben Tage liegen würden. In dieser Zeit habe die Schwesterfirma C.____ AG kein Projekt im Wert von CHF 2'800'000.00 ausarbeiten können. Sie habe der Rekurrentin auch nichts für das Projekt bezahlt. Die Rekurrentin als Eigentümerin der verkauften Liegenschaften habe ohne ersichtlichen Rechtsgrund auf einen Gewinn von CHF 2'800'000.00 zugunsten der Schwesterfirma C.____ AG verzichtet. Ferner wurden weitere geldwerte Leistungen an den Aktionär A.____ von CHF 82'888.00 (mangels eingereichter Rechnungsbelege), CHF 19'413.00 (Ankleide und Schrank für die Lebenspartnerin von A.____) sowie CHF 4'320.00 (Privatanteil Fahrzeug) aufgerechnet. Schliesslich wurden zufolge nicht nachgewiesener geschäftsmässiger Begründung (fehlende Rechnungsbelege) neun verbuchte Aufwände von insgesamt CHF 177'706.00 aufgerechnet.

E. 4.3

Gegen die Veranlagungsverfügung vom 24. April 2024 erhob die vormalige Vertreterin der Rekurrentin mit Schreiben vom 22. Mai 2024 Einsprache.

E. 4.4

Das Kantonale Steueramt lud die vormalige Vertreterin der Rekurrentin mit Schreiben vom 3. Juni 2024 zu einer Einspracheverhandlung auf den 17. Juni 2024 vor.

E. 4.5

Die aktuelle Vertreterin der Rekurrentin (nachfolgend: Vertreterin) sagte die angesetzte Einspracheverhandlung mit Schreiben vom 10. Juni 2024 ab, mit der Begründung, sie müsse zuerst Einsicht in die fallrelevanten Akten nehmen.

- 5 -

E. 4.6

Die Vertreterin reichte mit Schreiben vom 12. Juli 2024 eine 17-seitige Einspracheergänzung mit 16 Beilagen ein (13 Seiten und 15 Beilagen betreffen die Steuerperiode 2021). Mit zwei Ausnahmen (Aufrechnung eines verbuchten Aufwands an die D.____ AG von CHF 24'000.00; Aufrechnung Privatanteil Fahrzeug von CHF

4'220.00) werden sämtliche Punkte der Abweichungsbegründung angefochten. Im Weiteren wurden die Parteibefragung von A._____, die Einvernahme von acht Zeuginnen und Zeugen sowie der Augenschein von zwei Liegenschaften in Q._____ offeriert.

E. 4.7.1

Mit Aktenergänzungsschreiben vom 26. Juli 2024 verlangte das Kantonale Steueramt betreffend die Schwestergesellschaft C._____ AG folgende Unterlagen: Saldobilanz aus der Buchhaltung 2021; alle Kontoblätter aus der Buchhaltung 2021; detaillierte Mietverträge mit allen Anhängen und Grundrissplan zum statutarischen Sitz im Geschäftsjahr 2021 an der R- Strasse 7 in T._____.

E. 4.7.2

Mit Eingabe vom 28. August 2024 reichte die Vertreterin eine weitere Einspracheergänzung von 27 Seiten ein, wovon drei Seiten und vier Beilagen die Steuerperiode 2021 betreffen.

E. 4.8

Das Kantonale Steueramt teilte der Vertreterin auf Anfrage hin mit E-Mail vom 16. September 2024 mit, dass sich nicht abschätzen lasse, wann mit einem Abschluss des Einspracheverfahrens 2021 zu rechnen sei. Der Fall sei komplex und bedürfe einer sorgfältigen Beurteilung. Das benötige seine Zeit. Die Ressourcen seien begrenzt; andere Fälle sowie Pendenzen zahlreich.

E. 4.9.1

Mit Aktenergänzungsschreiben vom 28. Oktober 2024 verlangte das Kantonale Steueramt betreffend die Schwestergesellschaft C._____ AG ein vollständiges Aktienbuch, inklusive aller allfälligen Mutationen seit der Gründung am tt.mm. 2021 bis zum 31. Dezember 2021 mit den Namen der Aktionäre, Adressen und Quoten. Im gleichen Schreiben wurde mitgeteilt, dass nach Abschluss des Aktenergänzungsverfahrens eine Kontaktaufnahme zwecks Terminvereinbarung für eine Einspracheverhandlung und Zeugenbefragung erfolgen werde.

E. 4.9.2

Die Vertreterin reichte mit Eingabe vom 27. November 2024 das erste, im Nachgang zur Gründung der C._____ AG erstellte Aktienbuch ein.

- 6 -

E. 5

Die Vertreterin führt zur Begründung ihrer Rechtsverzögerungs- / Rechtsverweigerungsbeschwerde aus, dass das Kantonale Steueramt gegenüber der Rekurrentin am 25. April 2024 zwei Sicherstellungsverfügungen für die Steuerperioden 2021, 2022 und 2023 sowie Arrestbefehle erlassen habe. Aufgrund dessen sei die wirtschaftliche Bewegungsfreiheit der Rekurrentin faktisch auf null eingebremst. Es sei absehbar, dass das Kantonale Steueramt die Sicherstellungsverfügungen vom 25. April 2024 erst nach rechtskräftiger Veranlagung der Steuerperioden 2021 und 2022 aufheben werde. Deshalb bestehe ein hohes aktuelles und virulentes Interesse an einer sofortigen Umsetzung der Veranlagungen 2021 und 2022. Der Steuerarrest stelle im Ergebnis eine Zwangsmassnahme, ähnlich einer strafrechtlichen Beschlagnahme oder einer Untersuchungshaft dar. In Fällen, welche von Zwangsmassnahmen begleitet würden, treffe

die Behörden eine besondere Pflicht zur beförderlichen Bearbeitung.

E. 6.1.1

Gemäss Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) hat jede Person in Verfahren vor Gerichts- und Verwaltungsinstanzen Anspruch auf gleiche und gerechte Behandlung sowie auf Beurteilung innert angemessener Frist. Als Teilgehalt fliesst aus der genannten Bestimmung das Verbot formeller Rechtsverweigerung und der Rechtsverzögerung. Eine formelle Rechtsverweigerung liegt vor, wenn eine Behörde auf eine ihr frist- und formgerecht unterbreitete Sache nicht eintritt, obschon sie darüber befinden müsste (BGE 144 II 184 E. 3.1.; Bundesgerichtsurteil vom 22. Dezember 2021 [2C_61/2021] E. 3.1.). Eine Rechtsverzögerung ist einer Behörde vorzuwerfen, wenn sie nicht innerhalb der gesetzlich vorgesehenen oder - wo eine gesetzliche Erledigungsfrist fehlt - innert angemessener Frist entscheidet. Die Angemessenheit einer Verfahrensdauer beurteilt sich nach der Art des Verfahrens und den konkreten Umständen einer Angelegenheit (wie Umfang und Komplexität der aufgeworfenen Sachverhalts- und Rechtsfragen, Bedeutung des Verfahrens für die Beteiligten etc.; BGE 144 I 318 E. 7.1.; Bundesgerichtsurteil vom 6. Dezember 2022 [2C_265/2022] E. 8.1.; Bundesgerichtsurteil vom 20. Januar 2022 [2C_664/2021] E. 4.2.1.; Bundesgerichtsurteil vom 22. Dezember 2021 [2C_61/2021] E. 3.1.; VGE vom

E. 6.1.2

Die Veranlagungsbehörden stellen zusammen mit der steuerpflichtigen Person die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest und treffen die Verfügungen und Entscheide möglichst schnell (§ 179 Abs. 1 Satz 1 StG). Beim Gebot der raschen Verfahrenserledigung gemäss § 179 Abs. 1 StG handelt es sich nur um eine Ordnungsvorschrift. Es besteht kein Rechtsanspruch auf einen Entscheid innerhalb einer bestimmten Frist. Der Untersuchungsgrundsatz und das Ziel, die steuerpflichtige Person korrekt zu veranlagern, gehen dem Gebot der raschen Verfahrenserledigung vor (VGE vom

E. 6.2

Das Kantonale Steueramt ist unstrittig zuständig für die Behandlung der Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung 2021. Das Kantonale Steueramt hat im Einspracheverfahren denn auch schon diverse Untersuchungshandlungen vorgenommen und ist insofern auf die ihr unterbreitete Sache eingetreten. Eine formelle Rechtsverweigerung liegt deshalb nicht vor.

E. 6.3

Nachfolgend ist weiter zu prüfen, ob der Vorinstanz eine Rechtsverzögerung vorzuwerfen ist.

E. 6.4

Aufgrund zweier Sicherstellungsverfügungen vom 25. April 2024 bzw. separat ergangener Arrestbefehle wurden Bankkonten der Rekurrentin sowie drei in deren Eigentum stehende Grundstücke mit Arrest belegt. Dieser Arrest wurde im Dezember 2024 aufgehoben. Die Rekurrentin kann daher wieder über sämtliche Vermögenswerte verfügen. Zudem werden auch die Sicherstellungsverfügungen aufgehoben (vgl. 3-RV.2024.110; 3-BB.2024. 21). Angesichts dessen besteht für die Rekurrentin kein hohes aktuelles Interesse mehr an einer

sofortigen Behandlung der Einsprache. Selbst vor Aufhebung des Arrests bestand keine Dringlichkeit, den Einspracheentscheid unverzüglich zu fällen. Denn sowohl gegen Sicherstellungsverfügungen als auch den Arrestvollzug bestehen separate Rechtsmittel (vgl. § 232 Abs. 2 StG; Art. 169 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte

- 8 - Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG]; Art. 17 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889 [SchKG]). Da aber zumindest aufgrund der Höhe des sicherzustellenden Betrags bzw. des mutmasslich geschuldeten Steuerbetrags ein Zusammenhang zum Einspracheverfahren 2021 besteht, ist dieses im Vergleich zu anderen Einspracheverfahren leicht prioritär zu behandeln.

E. 6.5

Entgegen der Ansicht der Vertreterin muss das vorliegende Einspracheverfahren aufgrund zahlreicher umstrittener Aufrechnungen (vgl. E. 4.2. und E. 4.6.) als umfangreich bezeichnet werden.

E. 6.6

Entgegen der Ansicht der Vertreterin erweist sich das Einspracheverfahren zumindest bezüglich der strittigen Aufrechnung von CHF 2'800'000.00 als verdeckte Gewinnausschüttung (Gewinnvorwegnahme ohne ersichtlichen Rechtsgrund; geldwerte Leistung) an den Aktionär A. _____ sowohl in tatsächlicher als auch in rechtlicher Hinsicht als komplex (vgl. E. 4.2.).

E. 6.7

Das Kantonale Steueramt blieb nach der am 22. Mai 2024 erhobenen Einsprache nicht während längerer Perioden untätig. Vielmehr hat das Kantonale Steueramt das Einspracheverfahren aufgrund der angesetzten bzw. in Aussicht gestellten Einspracheverhandlung mit Zeugenbefragung und diverser Aktenergänzungen bis anhin zügig geführt (vgl. E. 4.4. ff.). Generell kann weder eine Einspracheverfahrensdauer von knapp fünf Monaten (Zeitraum zwischen der Einsprache vom 22. Mai 2024 und der Rechtsverzögerungsbeschwerde vom 17. Oktober 2024) noch eine solche von zehn Monaten (Zeitraum zwischen der Einsprache und dem vorliegenden Urteil) als längere Periode bezeichnet werden.

E. 6.8

Die bisherige Gesamtverfahrensdauer des Veranlagungs- und Einspracheverfahrens ab dem Ende der Steuerperiode 2021 bis heute von ca. drei Jahren erweist sich nicht als unangemessen lang, zumal Verzögerungen im Veranlagungsverfahren insbesondere darauf zurückzuführen waren, dass die Rekurrentin die Aktenergänzung vom 31. August 2023 trotz Mahnungen vom 15. November 2023 und 3. Januar 2024 nicht beantwortete. Ferner könnte in Anbetracht dessen, dass der Gesetzgeber eine Veranlagungsverjährungsfrist von fünf Jahren vorgesehen hat, selbst ein Zeitablauf von etwas mehr als drei Jahre ab dem Ende der Steuerperiode bis zur Veranlagung von vornherein höchstens bei besonders einfachen Verhältnissen eine Rechtsverzögerung bedeuten (vgl. Art. 47 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG]; § 177 Abs. 1 StG; Bundes-

- 9 - gerichtsurteil vom 20. Januar 2022 [2C_664/2021] E. 4.2.2.). Zum einen kann vorliegend nicht von besonders einfachen Verhältnissen gesprochen werden (E. 6.5. f.); zum anderen sind seit dem Ende der Steuerperiode 2021 bis zur Veranlagung am 24. April

2024 nicht mehr als drei, sondern nur knapp zweieinhalb Jahre vergangen.

E. 6.9

Die Vertreterin bringt sinngemäss vor, dass die Vorinstanz ohne weitere Abklärungen unverzüglich einen Einspracheentscheid fällen könne. Dem ist entgegenzuhalten, dass das Kantonale Steueramt im Rahmen der Untersuchspflicht (Untersuchungsgrundsatz) die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse von Amtes wegen abklären muss (vgl. § 179 Abs. 1 StG; VGE vom 25. Juli 2023 [WBE.2022.279]). Der Vorinstanz kommt diesbezüglich ein grosses Ermessen zu (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 179 StG N 6). Dabei ist nicht verlangt, dass die erhobenen Beweise, insbesondere Auskünfte und Unterlagen, für die Veranlagung bzw. den Einspracheentscheid notwendig sind. Es reicht aus, wenn sie dafür grundsätzlich geeignet sind (Bundesgerichtsurteil vom 2. August 2018 [2C_958/2016] E. 2.2.2.). Im Weiteren verhält sich die Vertreterin widersprüchlich, wenn sie einerseits zahlreiche Beweismittel offeriert (E. 4.6.), andererseits aber ausführt, dass der Einspracheentscheid für das Steuerjahr 2021 unverzüglich gefällt werden könne.

E. 6.10

Aufgrund der vorstehenden Ausführungen hat das Kantonale Steueramt das Rechtsverzögerungsverbot nicht verletzt. Die beiden Rekursanträge sind deshalb abzuweisen. Letzterer Antrag (E. 2.) ist auch deshalb abzuweisen, weil es sich beim Gebot der raschen Verfahrenserledigung lediglich um eine Ordnungsvorschrift handelt. Der Untersuchungsgrundsatz und das Ziel, die steuerpflichtige Person korrekt zu veranlagern, gehen dem Gebot der raschen Verfahrenserledigung vor (E. 6.1.2.). 7. Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen. 8. Bei diesem Verfahrensausgang hat die Rekurrentin die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

- 10 - Das Gericht erkennt: 1. Der Rekurs wird abgewiesen. 2. Die Rekurrentin hat die Gerichtsgebühr von CHF 450.00 zu bezahlen. 3. Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet. Zustellung an: die Vertreterin der Rekurrentin (2) das Kantonale Steueramt 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

E. 11

Dezember 2018 [WBE.2018.363]).

E. 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]).

- 11 - Aarau, 20. März 2025 Spezialverwaltungsgericht Steuern Der Präsident: Der
Gerichtsschreiber: Fischer Fäs

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