

AG_VERWALTUNGSGERICHT WBE.2024.312 vom 2. April 2025

AG Verwaltungsgericht, 2025-04-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag_verwaltungsgericht_WBE.2024.312

FR: AG_VERWALTUNGSGERICHT WBE.2024.312 du 2 avril 2025

IT: AG_VERWALTUNGSGERICHT WBE.2024.312 del 2 aprile 2025

Erwägungen

E. 2

Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

E. 3

Die von der Steuerkommission ermessensweise vorgenommene Aufrechnung von Einkünften aus selbständiger Haupterwerbstätigkeit in Höhe von CHF 372'000 sei zu streichen, und das steuerbare Einkommen sei auf das korrekt deklarierte Einkommen zu reduzieren.

E. 4

Das steuerbare und satzbestimmende Vermögen sei mit CHF 0.00 zu veranlagern.

E. 5

Zunächst ist zu prüfen, ob es sich beim angefochtenen Rückweisungsentscheid um einen Zwischen- oder einen Endentscheid handelt.

E. 5.1

Das Spezialverwaltungsgericht hat im angefochtenen Urteil ausgeführt, die Steuerkommission Q._____ habe die Aufrechnung von Fr. 372'000.00 nicht begründet, sondern diesen Betrag ohne jegliche nachvollziehbare (dokumentierte) Prüfung zum steuerbaren Einkommen des Beschwerdegegners hinzugerechnet. Erforderlich wäre jedoch der Nachweis eines Aufrechnungstatbestandes bzw. von Aufrechnungsgrundlagen gewesen. Das Abstellen auf einen die Jahre 2014 und 2015 betreffenden Buchprüfungsbericht ersetze die Prüfung der masslichen Grundlagen für eine Ermessensveranlagung nicht. Ein Nachweis einer Aufrechnungsbasis fehle völlig. Mit ihrem Vorgehen im Veranlagungsverfahren habe die Vorinstanz die ihr obliegende Begründungspflicht und damit den Anspruch des Beschwerdegegners auf rechtliches Gehör verletzt. Eine "Heilung" sei im Einspracheverfahren nicht erfolgt. Auch bei einer nicht steuerneutralen Umstrukturierung – davon scheine die Vorinstanz im Einspracheverfahren neu ausgegangen zu sein – müsse das Resultat der Aufrechnung begründet werden. Der Rekurs erweise sich demnach im Ergebnis als begründet. Die Veranlagungsverfügung sowie der Einspracheentscheid seien aufzuheben und die Angelegenheit zur Neuurteilung an die Steuerkommission Q._____ zurückzuweisen. Dabei habe die Steuerkommission Q._____ auch eine Überprüfung des Wertschriftenverzeichnisses pro 2016 vorzunehmen.

E. 5.2

Das Spezialverwaltungsgericht hat im Urteil weder erwogen, dass die von der Steuerkommission Q._____ ermittelten Steuerfaktoren falsch seien, noch sich dazu

geäussert, ob die Voraussetzungen einer Ermessensveranlagung im vorliegenden Fall erfüllt sind. Sie hat einzig erwogen, dass die Steuerkommission Q._____ im Veranlagungsverfahren die Begründungspflicht verletzt habe, indem sie die Ermessenaufrechnung in Höhe von Fr. 372'000.00 ohne nachvollziehbare dokumentierte Prüfung vorgenommen habe. Da diese Gehörsverletzung im Einspracheverfahren nicht geheilt worden sei, sei die Sache zur Neubeurteilung an die Steuerkommission Q._____ zurückzuweisen. Der Entscheid enthält keine verbindlichen Anweisungen, in welcher Weise die Steuerkommission Q._____ den Fall

- 6 - materiellrechtlich zu behandeln hat. Die Rechts- und Sachlage präsentiert sich nicht als unverrückbar und der Entscheidungsspielraum der Steuerkommission Q._____ wird durch die Rückweisung nicht geschmälert. Damit handelt es sich vorliegend um einen Zwischenentscheid, der vor Verwaltungsgericht im Sinne von Art. 93 Abs. 1 BGG nur anfechtbar ist, wenn er einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken kann oder wenn die Gutheissung der Beschwerde einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde.

E. 5.3

Anders verhält es sich im von der Beschwerdeführerin referenzierten Urteil WBE.2019.10 vom 1. Mai 2019. Die Beschwerdeführerin hat mit Verweis auf das besagte Urteil ausgeführt, dass das Verwaltungsgericht auf eine Beschwerde des KStA gegen einen Rückweisungsentscheid des Spezialverwaltungsgerichts praxisgemäss eintrete. Die Beschwerdeführerin kennt dabei, dass sich das Verwaltungsgerichtsurteil WBE.2019.10 vom 1. Mai 2019 auf einen Rückweisungsentscheid des Spezialverwaltungsgerichts bezieht, welcher materiellrechtliche Anweisungen für die Vorinstanz enthält (es seien "alle in den Steuerjahren 2004 bis 2010 von den Steuerpflichtigen in den Erneuerungsfonds geleisteten Einlagen im Jahr des Bezugs zum Abzug zuzulassen"). Folglich handelt es sich bei fraglichem Rückweisungsentscheid nicht wie vorliegend um einen Zwischenentscheid, sondern um einen Endentscheid, für dessen Anfechtbarkeit keine speziellen Voraussetzungen bestehen.

E. 6.1

Von einem nicht wiedergutzumachenden Nachteil wird gesprochen, wenn dieser auch durch ein nachfolgendes günstiges Urteil nicht oder nicht mehr vollständig behoben werden kann. Dabei muss nicht feststehen, dass der Nachteil eintritt, sondern die blosser Möglichkeit genügt. Können umgekehrt allfällige Nachteile noch mit dem Endentscheid behoben werden, ist die Beschwerde gegen Zwischenentscheide nicht zulässig. Der Nachteil kann sowohl rechtlicher als auch tatsächlicher Natur sein, wobei rein tatsächliche Nachteile wie die Verfahrensverlängerung oder -verteuerung nicht ausreichen. Rügt die beschwerdeführende Partei mit hinreichender Begründung eine Rechtsverweigerung, kann auf das Erfordernis des nicht wiedergutzumachenden Nachteils verzichtet werden (zum Ganzen FELIX UHLMANN, in: Niggli / Uebersax / Wiprächtiger / Kneubühler [Hrsg.], Basler Kommentar Bundesgerichtsgesetz, 3. Aufl. 2018, N. 3 ff. zu Art. 93; BGE 140 V 282, Erw. 4.2.; BGE 148 IV 55, Erw. 2.4). Das Bundesgericht nimmt einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil im Sinne von Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG an, wenn eine beschwerdebefugte Behörde durch einen Rückweisungsentscheid gezwungen wird, eine ihrer

- 7 - Ansicht nach rechtswidrige Verfügung zu erlassen. Ihren eigenen Ent- scheid kann die Behörde nicht anfechten. Der Entscheid könnte dadurch rechtskräftig werden, ohne dass sie je Gelegenheit hatte, ihn dem Bundes- gericht zu unterbreiten. Um dies zu vermeiden, darf eine beschwerdebe- fugte Behörde unter Berufung auf Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG bereits gegen den Rückweisungsentscheid oder einen ihn bestätigenden Entscheid ein Rechtsmittel ergreifen. Dasselbe gilt für die Beschwerdeerhebung einer Aufsichtsbehörde gegen einen Rückweisungsentscheid, sofern diese be- reits an den vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und soweit notwen- dig Rechtsmittel ergriffen hatte. Bei dieser Konstellation wäre es eine zwecklose, reine Formalität, wenn nochmals alle vorgeschalteten Rechts- mittelinstanzen angerufen werden müssten (zum Ganzen Urteil des Bun- desgerichts 2C_420/2008 vom 3. Februar 2009, Erw. 4.5.1.; nicht publi- zierte Erw. 1.3 von BGE 134 II 287, 2C_76/2008 vom 2. Juli 2008). Erschöpft sich der Rückweisungsentscheid in der Feststellung einer Verlet- zung des rechtlichen Gehörs (z. B. Verletzung der Begründungspflicht, un- genügende Abklärung) und weist er die Sache zu deren Behebung an die Verwaltung zurück, ohne dass damit Anweisungen materiellrechtlicher Art verbunden sind, entsteht der Behörde kein irreversibler Nachteil und eine Anfechtbarkeit entfällt (BGE 140 V 282, Erw. 4.2 - 4.2.2).

E. 6.2

Wie in Erwägung I/5.2 ausgeführt, hat das Spezialverwaltungsgericht im angefochtenen Urteil einzig festgestellt, dass die Steuerkommission Q._____ die Begründungspflicht verletzt habe und die Sache daher zur neuen Beurteilung an die Steuerkommission Q._____ zurückgewiesen. Da das Urteil des Spezialverwaltungsgerichts keine materiellrechtlichen An- ordnungen enthält, die den Beurteilungsspielraum der Steuerkommission Q._____ einschränkt (siehe Erw. I/5.2), wird diese auch nicht gezwungen, eine ihrer Ansicht nach rechtswidrige Verfügung zu erlassen; die Steuer- kommission Q._____ hat die in der Veranlagungsverfügung vorgenom- mene Aufrechnung einzig einlässlicher zu begründen und dazu gebe- nenfalls zusätzliche Sachverhaltsabklärungen zu treffen. In dieser Konstel- lation liegt kein irreversibler Nachteil vor (vgl. BGE 140 V 282, Erw. 4.2 - 4.2.2). Sodann kann die Rückweisung nicht als reine Formalität abgetan werden. Die Steuerkommission Q._____ kann dank voller Kognition sowohl das steuerbare Einkommen als auch das steuerbare Vermögen neu festsetzen, hat aber die Aufrechnung so zu begründen, dass sie ihrer Begründungs- pflicht nachkommt. Dies unabhängig davon, ob, wie behauptet, ein Unter- suchungsnottstand vorliegt oder nicht. So wäre denkbar, dass die Steuer- kommission Q._____ die Steuerfaktoren infolge genauerer Überprüfung re- duziert und / oder der Beschwerdegegner infolge einer einlässlich begrün- deten Veranlagungsverfügung auf die Ergreifung eines Rechtsmittels

- 8 - verzichtet oder er durch die neue Veranlagungsverfügung überhaupt erst in die Lage gerät, gegen die Ermessensveranlagung in Kenntnis der vollen Sachlage ein Rechtsmittel einzulegen. Sodann ist offen, ob die Steuerkom- mission Q._____ als zuständige Veranlagungsbehörde die vom KStA in der Beschwerde nachgelieferte Begründung der Ermessensaufrechnung über- haupt teilt. So oder so wird die von der Steuerkommission Q._____ einläss- lich zu begründende Ermessensveranlagung eine veränderte Ausgangs- lage ergeben, gegen welche sich sowohl der Steuerpflichtige als insbeson- dere auch das KStA mittels Einsprache an die Steuerkommission Q._____, Rekurs an das Spezialverwaltungsgericht und schliesslich Beschwerde an das Verwaltungsgericht zur Wehr setzen können (§ 192 Abs. 1 lit. a, § 196 Abs. 1 bzw. § 198 Abs. 1 StG). Nach dem

Gesagten liegt für das KStA selbst dann kein nicht wiedergutzumachender Nachteil vor, wenn die erneute Veranlagung zu keiner oder einer tieferen Gewinnaufrechnung führt. Inwiefern eine Rechtsverweigerung seitens des Spezialverwaltungsgerichts vorliegen könnte, ist – entgegen den Andeutungen der Beschwerdeführerin – nicht ersichtlich (vgl. Urteil des Bundesgerichts 8C_559/2012 vom 7. September 2012, Erw. 2). Der Umstand, dass durch die Rückweisung das Verfahren verlängert wird und der Steuerkommission Q._____ sowie dem KStA ein Mehraufwand entstehen, berechtigt ebenfalls nicht zur Anfechtung. Im Ergebnis ist die Eintretensvoraussetzung gemäss Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG nicht erfüllt. Dies gilt nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung, selbst wenn die vorinstanzliche Feststellung, der erhebliche Sachverhalt sei ungenügend abgeklärt, offensichtlich unrichtig wäre oder auf einer qualifiziert unrichtigen oder sogar willkürlichen Beweiswürdigung beruhen würde (vgl. Urteil des Bundesgerichts 8C_963/2012 vom 20. Dezember 2012, Erw. 2.2; 8C_559/2012 vom 7. September 2012, Erw. 2; 8C_863/2017 vom 23. April 2018, Erw. 4.1.1). Folglich ist im Rahmen der Prüfung der Eintretensvoraussetzungen nicht von Relevanz, ob der angefochtene Entscheid materiell richtig ist.

E. 7.1

Die Anfechtung von Vor- und Zwischenentscheiden ist – alternativ zur Voraussetzung des nicht wiedergutzumachenden Nachteils – unter der doppelten Voraussetzung zulässig, dass die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG). Mit der Bestimmung soll prozessökonomischen Anliegen Rechnung getragen werden. Das Bundesgericht legt die besagte Norm restriktiv aus, zumal die Parteien keiner Rechte verlustig gehen, wenn sie den Zwischenentscheid nicht selbständig anfechten können, da sie die mit dem Zwischenentscheid zusammenhängenden Fragen mit dem Endentscheid anfechten können (zum Ganzen FELIX UHLMANN, a.a.O., N. 19 ff. zu Art. 93; vgl. Urteil des Bundesgerichts 8C_503/2014 vom 25. Juli 2014, Erw. 2.3).

- 9 -

E. 7.2

Eine Gutheissung der Beschwerde würde vorliegend einen sofortigen Endentscheid herbeiführen. Da sich die Vorinstanz materiell nicht mit der Ermessensveranlagung befasst hat, würde der Instanzenzug durch einen Sachentscheid des Verwaltungsgerichts indessen verkürzt, was sich für die Rechtssuchenden nachteilig auswirkt. Angesichts der restriktiven Handhabung ist der Eintretensgrund von Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG daher zu verneinen.

E. 8

Im Ergebnis sind die Eintretensvoraussetzungen für die Beschwerde gegen den Rückweisungsentscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, nicht erfüllt. II. 1. Bei diesem Ausgang des Verfahrens gehen die Kosten des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zu Lasten des KStA, welches als Behörde Beschwerde geführt und damit vermögensrechtliche Interessen des Gemeinwesens verfolgt hat (§ 189 Abs. 1 StG; § 31 Abs. 2 VRPG; AGVE 2009, S. 287). Die Gerichtsgebühr wird unter Berücksichtigung der Tatsache, dass das Verfahren nicht vollständig durchgeführt werden musste, auf Fr. 1'700.00 festgelegt (§ 20 Abs. 1, 2 und 5 i. V. m. § 7 Abs. 1 des Gebührendekrets vom 19. September 2023 [GebührD; SAR 662.110]). 2. Das KStA hat dem Beschwerdegegner

antragsgemäss die im verwaltungs- gerichtlichen Verfahren entstandenen Parteikosten zu ersetzen (§ 189 Abs. 2 StG; § 32 Abs. 2 VRPG). Für Streitwerte zwischen Fr. 50'000.00 und 100'000.00 geht der Rahmen für die Entschädigung von Fr. 3'000.00 bis 10'000.00 (§ 8a Abs. 1 lit. a Ziff. 3 des Dekrets über die Entschädigung der Anwälte vom 10. November 1987 [AnwT; SAR 291.150]). Innerhalb der vor- gesehenen Rahmenbeträge richtet sich die Entschädigung nach dem mut- masslichen Aufwand des Vertreters sowie nach der Bedeutung und der Schwierigkeit des Falles (§ 8a Abs. 2 AnwT). Im konkreten Fall ist von einer mittleren Bedeutung der Streitsache sowie einem unterdurchschnittlichen Schwierigkeitsgrad und Aufwand auszugehen, zumal kein zweiter Schrif- tenwechsel und keine Verhandlung durchgeführt wurde. Unter diesen Um- ständen erscheint eine Entschädigung in Höhe von Fr. 3'000.00 (inkl. Aus- lagen und MWST) als angemessen. Das Verwaltungsgericht erkennt:

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