

BGer 2C 973/2018 vom 9. Januar 2019

Bundesgericht, 2019-01-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_973_2018

FR: TF 2C 973/2018 du 9 janvier 2019

IT: TF 2C 973/2018 del 9 gennaio 2019

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons St. Gallen und direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2015 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind erfüllt (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 146 DBG [SR 642.11] und Art. 73 StHG [SR 642.14]). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

Das Bundesgericht prüft das Bundesrecht von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG ; BGE 143 V 19 E. 2.3 S. 23 f.) und mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 144 II 313 E. 5.1 S. 319).

E. 1.3

Im Unterschied zum Bundesgesetzesrecht geht das Bundesgericht der angeblichen Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (unter Einschluss der Grundrechte) nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG ; qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit; BGE 144 II 313 E. 5.1 S. 319). In der Beschwerde ist daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 143 I 1 E. 1.4 S. 5).

E. 1.4

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 144 V 173 E. 1.2 S. 175). Die Sachverhaltskontrolle ist auf offensichtlich unrichtige Feststellungen beschränkt (Art. 105 Abs. 2 BGG). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (BGE 144 IV 35 E. 2.3.3 S. 42 f.). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung (BGE 144 I 28 E. 2.4 S. 31). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (BGE 144 V 50 E. 4.1 S. 52 f. mit Hinweisen; vorne E. 1.3). II. Direkte Bundessteuer

E. 2.1

Die Veranlagungsbehörde ist direktsteuerlich gehalten, den steuerbaren Gewinn (oder Teile davon) nach pflichtgemäßem Ermessen zu schätzen (Art. 130 Abs. 2 DBG), sofern trotz

Mahnung entweder überhaupt keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vorliegen (erste Tatbestandsvariante, Verstoss gegen die formellen Regeln der Buchführung) oder aber die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen können (zweite Tatbestandsvariante, Verstoss gegen die materiellen Regeln der Buchführung; Urteile 2C_852/2018 vom 9. Oktober 2018 E. 2.1 [DBG/StHG]; 2C_1069/2017 vom 16. April 2018 E. 2.3.2, in: ASA 86 S. 792 [MWSTG]).

E. 2.2

Die steuerpflichtige Person kann eine Veranlagungsverfügung, die vollständig oder zumindest teilweise aufgrund pflichtgemässen Ermessens ergangen ist, einzig mit der Begründung anfechten, die Veranlagung sei offensichtlich unrichtig (Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG). Prozessual bedeutet dies, dass es zur Umkehr der Beweislast kommt (so ausdrücklich Art. 183 Abs. 1bis DBG). Der Unrichtigkeitsnachweis ist umfassend anzutreten und bedingt grobe methodische oder rechnerische Fehler, was bedeutet, dass die steuerpflichtige Person sich nicht darauf beschränken kann, die Kalkulationsgrundlagen der Ermessensbetätigung in allgemeiner Weise zu beanstanden. Die steuerpflichtige Person kann im Einspracheverfahren entweder weitere Beweismittel nachreichen, wodurch die Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde wieder auflebt, oder aber aufzeigen, dass die angefochtene Veranlagungsverfügung offensichtlich übersetzt ist. Dies alles trifft gleichermaßen auf das Beschwerdeverfahren zu. Das Bundesgericht prüft das Ergebnis einer Aufrechnung, Bewertung oder Schätzung nur zurückhaltend, das heisst auf offensichtliche Fehler und Irrtümer hin (Urteil 2C_852/2018 vom 9. Oktober 2018 E. 2.2).

E. 2.3

Bezüglich der bundesgerichtlichen Kognition gilt folgendes: Frei überprüfbare Rechtsfrage ist, ob der Sachverhalt eine Schätzung nach pflichtgemässen Ermessen zulässt. Trifft dies zu, ist zu klären, ob die Vorinstanz eine sachgerechte Bewertungsmethode herangezogen hat. Auch dies ist eine Rechtsfrage. Sachgerecht ist ein Vorgehen, das nachvollziehbar, plausibel, anerkannt ist, in vergleichbaren Fällen verbreitete Anwendung findet, allgemeiner Auffassung zufolge mindestens ebenso bewährt ist wie andere Methoden und zudem den Verhältnissen im individuell-konkreten Fall entspricht. Die eigentliche Bewertung oder Schätzung gehört hingegen zu den Tatfragen. Das Bundesgericht prüft das Ergebnis einer Bewertung oder Schätzung, wie dargelegt, nur zurückhaltend, das heisst auf offensichtliche Fehler und Irrtümer hin (Urteil 2C_852/2018 vom 9. Oktober 2018 E. 2.3).

E. 2.4.1

Nach den für das Bundesgericht verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz (Art. 105 Abs. 1 BGG ; vorne E. 1.4) waren sowohl das KStA/SG als auch die ESTV gezwungen, einen Ermessenszuschlag vorzunehmen, nachdem die in der Steuerperiode 2015 ausgewiesene Bruttogewinnmarge auffallend niedrige 56,25% erreicht hatte (Sachverhalt lit. A) und die Steuerpflichtige keine Kassenstreifen vorzulegen vermochte (Sachverhalt lit. B). Die ESTV führte hierzu aus, es werde "nicht über eine Kassa getippt" (Sachverhalt lit. C).

E. 2.4.2

Die Führung eines Kassabuchs ist gerade auch für Kleinbetriebe unabdingbar. Wer überwiegend Einnahmen aus formlos geschlossenen Verträgen erzielt, in der Regel bar bezahlt wird und nicht regelmässig Rechnungen oder zumindest Quittungen auszustellen hat, ist zur Führung eines Kassabuches verpflichtet. Dieses bildet den Dreh- und

Angelpunkt der Aufzeichnungen. Soll das Kassabuch für die Richtigkeit des erfassten Bargeldverkehrs Beweis erbringen, ist unerlässlich, dass die Bareinnahmen und -ausgaben in ihm fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet werden und durch Kassenstürze regelmässig - in bargeldintensiven Betrieben täglich - kontrolliert werden. Nur bei täglichem Kassasturz ist gewährleistet, dass die erfassten Bareinnahmen den Gegebenheiten entsprechen. Die zentrale Bedeutung eines korrekt geführten Kassabuches ist allen Steuerarten gleichermaßen eigen (Urteil 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.2.2).

E. 2.4.3

Diesem grundlegendem Gebot des Handels- und Steuerrechts ist die Steuerpflichtige nicht nachgekommen, weshalb eine umfassende Schätzung des Umsatzes erforderlich war. Bei der Bewertung (eines Sachwertes oder auch eines Umsatzes) darf auf Erfahrungswerte abgestellt werden (Art. 130 Abs. 2 Satz 2 DBG ; Urteil 2C_886/2018 vom 24. Oktober 2018 E. 2.3.6). Die ESTV verfügt hierzu über branchenspezifische Erfahrungszahlen. Diese weisen einen Durchschnitt für Barbetriebe von "gegen 70 %" aus (Sachverhalt lit. B). Das KStA/SG gelangte in den Veranlagungsverfügungen zu einer Bruttogewinnmarge von 73 % und in den Einspracheentscheiden zu einer solchen von noch 72 % (Sachverhalt lit. A und C). Dabei stützte es sich auf die gastronomiespezifische "Kennzahlenbroschüre 2016" der KATAG & Partners AG (online zugänglich unter www.katag.ch). Der Broschüre zufolge herrscht im Bereich Bar/Pub, verglichen mit den übrigen Kategorien, der höchste Bruttogewinn I (durchschnittlich 77 %).

E. 2.5.1

Die Steuerpflichtige macht zunächst geltend, es treffe zwar zu, dass sie keine Kassenstreifen vorgelegt habe, weshalb es richtigerweise zur Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen gekommen sei. Sie habe aber "absolut keine Veranlassung [gehabt], solche Tagesabrechnungen zu führen". Diese Sichtweise findet keine Grundlage. Wie dargelegt, haben bargeldintensive Betriebe (Restaurants, Taxis, Kioske usw.) täglich einen Kassensturz vorzunehmen und Buch über Einnahmen und Ausgaben zu führen (vorne E. 2.3.2). Zuzustimmen ist der Steuerpflichtigen hingegen, soweit sie ausführt, es stehe nicht im "freien Belieben" der Veranlagungsbehörde, wie hoch die Schätzung ausfallen soll. Davon kann vorliegend freilich keine Rede sein. Mit einem Ansatz von 72 % bewegt sich der angefochtene Entscheid etwa mittig zwischen den branchenspezifischen Erfahrungswerten der ESTV und jenen der KATAG & Partners AG. Fraglich kann einzig sein, ob die betriebsspezifischen Eigenheiten hinreichend berücksichtigt worden seien.

E. 2.5.2

Hierzu ist zunächst festzuhalten, dass die Steuerpflichtige den Warenaufwand vollständig deklariert hatte (Fr. 135'986.--; Sachverhalt lit. A), weshalb von vornherein nur die ertragsseitigen Betriebscharakteristika zu würdigen waren. Zutreffend ist, dass die ESTV tatsächlich vom branchentypischen Bruttogewinn I ("gegen 70 %") abgewichen ist und eine Reduktion auf 65 % vornahm. Eine eigentliche Begründung hierfür kann der Verfügung vom 5. Oktober 2016 indes nicht entnommen werden. Die ESTV lässt es mit dem Hinweis bewenden, mit der Ermässigung würden "die Lage sowie die Spezialrabatte berücksichtigt". Anders, als die Steuerpflichtige dies auszudrücken scheint, entfaltet die mehrwertsteuerliche Schätzung für die direktsteuerliche Veranlagung keine unmittelbare Präjudizwirkung. Übereinstimmende Schätzungen und Bewertungen sind zwar durchaus wünschbar, doch ist eine Schätzung nicht schon deswegen offensichtlich unrichtig, weil sie

von der für eine andere Steuer vorgenommenen Schätzung abweicht.

E. 2.5.3

Die Steuerpflichtige weist sodann auf den Umstand hin, dass die von der KATAG & Partners AG "festgelegte Bruttogewinnmarge" lediglich einen "pauschalisierten Durchschnittswert" darstelle, welcher "um Jahre der wirklichen Realität nachhinkt". Hierzu ist festzuhalten, dass die Veranlagungsbehörde keineswegs von den branchenspezifischen Erfahrungszahlen der KATAG & Partners AG ausgegangen ist. Wie dem Einspracheentscheid vom 31. Januar 2017 entnommen werden kann, der herangezogen werden darf (Art. 105 Abs. 2 BGG), kalkulierte das KStA/SG den Umsatz in einem ersten Schritt, indem es die einzelnen verbuchten Getränkelieferungen erfasste und diese mit der betriebsspezifischen Preisliste multiplizierte. Auch mit ihren weiteren Schritten verfolgte die Veranlagungsbehörde sichtlich das Ziel, die betriebsspezifischen Eigenheiten zu berücksichtigen (Sachverhalt lit. D). Inwiefern die einzelnen Überlegungen auf einer verfassungsrechtlich unhaltbaren Beweiswürdigung beruhen sollten, bleibt unklar, zumal die Steuerpflichtige mit ihrer weitgehend appellatorischen Kritik ohnehin nicht zu hören ist (Art. 106 Abs. 2 BGG ; vorne E. 1.2).

E. 2.5.4

Entgegen der Darstellung der Steuerpflichtigen hat die Veranlagungsbehörde dem "Ausschuss" offenkundig Beachtung geschenkt. Im fünften Schritt nahm sie einen Abzug von 20 % vor ("Bruch, Verschütten, Gratisabgaben und Mehrausschank"; Sachverhalt lit. D). Weshalb ein zusätzlicher Abzug von 5 % erforderlich sein soll, bleibt unerfindlich. Ebenso wenig leuchtet es ein, dass bei der Aktion "zwei für eins", wie sie donnerstags praktiziert wurde (auch dazu Sachverhalt lit. D), nur der hälftige Warenaufwand hätte berücksichtigt werden dürfen. Auf die übrigen appellatorischen Vorbringen ist nicht näher einzugehen.

E. 2.5.5

Die Steuerpflichtige rügt darüber hinaus eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV). Die Begründung geht weitestgehend in der Kritik an der Bemessung des Ermessenszuschlags auf, zumal eine Auseinandersetzung mit dem Verfassungsrecht ausbleibt.

E. 2.6

Die Beschwerde erweist sich als unbegründet. Sie ist abzuweisen. III. Staats- und Gemeindesteuern des Kantons St. Gallen

E. 3

Das harmonisierte Steuerrecht entspricht im hier interessierenden Bereich in allen Teilen dem DBG. In der Folge stimmt das Steuergesetz (des Kantons St. Gallen) vom 9. April 1998 (StG/SG; sGS 811.1) mit dem StHG überein, weshalb auf die Ausführungen zur direkten Bundessteuer verwiesen werden kann. Die Beschwerde ist auch im harmonisierten kantonrechtlichen Bereich unbegründet und abzuweisen. IV. Kosten und Entschädigung

E. 4

Nach dem Unterliegerprinzip (Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG) sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Steuerpflichtigen aufzuerlegen. Dem Kanton St. Gallen, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Entschädigung zu (Art.

68 Abs. 3 BGG).

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