

# FR\_GERICHTE 604 2014 95 vom 21. März 2016

FR Kantonsgericht, 2016-03-21, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_604\\_2014\\_95](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2014_95)

FR: FR\_GERICHTE 604 2014 95 du 21 mars 2016

IT: FR\_GERICHTE 604 2014 95 del 21 marzo 2016

## Regeste

Entscheid des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Gewinn- und Kapitalsteuer der juristischen Personen

## Erwägungen

### E. 1

a) Gemäss Art. 123 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) stellen die Veranlagungsbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest. Zu diesem Zweck auferlegt das Gesetz dem Steuerpflichtigen verschiedene Verfahrenspflichten. Einzureichen sind nebst der korrekt ausgefüllten Steuererklärung samt den vorgeschriebenen Beilagen (Art. 124 DBG) insbesondere die unterzeichneten Jah-

Kantonsgericht KG Seite 6 von 14 resrechnungen (Bilanzen, Erfolgsrechnung) der Steuerperiode oder, wenn eine kaufmännische Buchhaltung fehlt, Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen (Art. 125 DBG). Zudem muss der Steuerpflichtige auch sonst alles tun (Erteilung von Auskünften, Aufbewahrung und Vorlegung von Belegen usw.), um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Mitwirkungspflichten gemäss Art. 126 DBG). b) Hat der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand des Steuerpflichtigen berücksichtigen (Art. 130 Abs. 2 DBG). Allerdings führt nicht jede Ungewissheit im Sachverhalt zu einer Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen. Der Grundtatbestand, etwa dass Einkommen erzielt worden ist, muss gewiss sein. Die pflichtgemässe Schätzung kann sich grundsätzlich nur auf das Quantitative beziehen. Nur ausnahmsweise, wenn jegliche Anhaltspunkte fehlen, muss eine Ermessenseinschätzung auch ohne konkrete Anhaltspunkte zulässig sein. Das ist etwa dann der Fall, wenn eine formell mangelhafte Buchhaltung derart unzuverlässig ist, dass sie als Ganzes abgelehnt werden muss. Unter dieser Voraussetzung wird in Praxis und Doktrin auch eine sog. Vollschätzung, z.B. aufgrund von Erfahrungszahlen, als zulässig erachtet. Ansonsten dürfen nur jene Einkommensbestandteile ermessensweise eingeschätzt werden, die im Rahmen des Veranlagungsverfahrens ungewiss geblieben sind (siehe dazu sowie zum Nachfolgenden das Bundesgerichtsurteil 2C\_554 und 55/2013 vom 30. Januar 2014 und LOCHER, Kommentar DBG, N 14 zu Art. 130, je mit weiteren Hinweisen). Vorgängig einer Ermessenseinschätzung ist im Untersuchungs- und Beweisverfahren zu prüfen, ob eine steuerbegründende oder -erhöhende bzw. steuermindernde oder -aufhebende Tatsache

besteht. Wird dieser Beweis nicht geleistet, ist zu Ungunsten der mit dem Beweis belasteten Person zu entscheiden. Zu einer Ermessensveranlagung kommt es erst, wenn ausreichende Anhaltspunkte für eine solche Tatsache bestehen, die aber im Quantitativen der Abklärung bedürfen. Von der Ermessensveranlagung zu unterscheiden ist auch die blosser Aufrechnung. Kann eine steuerpflichtige Person einen verbuchten Aufwand nicht näher belegen oder will sie z.B. bei Schulden oder Schuldzinsen keine Angaben über den Gläubiger machen, so ist nicht nachgewiesen, dass der Aufwand geschäftsmässig begründet ist und hat die steuerpflichtige Person die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen. Solche Leistungen werden daher nach ständiger Praxis aufgerechnet. Für eine Schätzung im Quantitativen oder eine Ermessensveranlagung ist in einem solchen Fall kein Raum. c) Eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 132 Abs. 3 DBG). Die in Art. 132 Abs. 3 DBG vorgesehenen Erfordernisse der Begründung und der Nennung der Beweismittel stellen bei Einsprachen, die gegen eine Ermessenseinschätzung erhoben werden, Prozessvoraussetzungen dar; bei deren Fehlen wird auf die Einsprache (grundsätzlich ohne An-

Kantonsgericht KG Seite 7 von 14 setzung einer Nachfrist) nicht eingetreten (BGE 131 II 548 E. 2.3; 123 II 552 / Pra 1998, 807; BGer 29.3.2005, StE 2005 B 95.1 Nr. 5; 2C\_1205 und 1206/2012 vom 25.4.2013 E. 3.1). Der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung umfassend zu führen und kann nicht nur einzelne Positionen der Ermessensveranlagung betreffen. Dementsprechend muss der Steuerpflichtige – soweit möglich – die bisher versäumten Mitwirkungshandlungen auch vollständig nachholen. Der Unrichtigkeitsnachweis muss zudem mit der Begründung der Einsprache und damit innert der Einsprachefrist angeboten werden (BGer 2C\_504/2010, StR 2012, 143 E. 2.2; 2C\_1205 und 1206/2012 vom 25.4.2013 E. 3.2). Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung insbesondere dann, wenn sie einen wesentlichen Gesichtspunkt übergangen oder falsch gewürdigt hat (BGer 2C\_1205 und 1206/2012 vom 25.4.2013 E. 3.3). Sowohl die Einschränkung der Kognition (Anfechtung nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit) als auch die besonderen Prozessvoraussetzungen, welche nach Art. 132 Abs. 3 DBG bei der Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung gelten (Begründung und Nennung der Beweismittel innert der dreissigtägigen Frist), wirken sich logischerweise im gleichen Sinne auf ein allfälliges Beschwerde- oder Rekursverfahren gegen einen Einspracheentscheid aus. Daher stellen diesfalls die Erfordernisse der Begründung sowie des Beweismittelangebots innert der Rechtsmittelfrist – soweit neue Vorbringen und Beweismittel überhaupt noch zulässig sind – ebenfalls Prozessvoraussetzungen dar (vgl. ZWEIFEL/CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht – Direkte Steuern, § 24 Rz. 35, sowie FENNERS/LOOSER, Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, AJP 2013, 33 ff., 42 f.).

## **E. 2**

Im vorliegenden Fall hat die Vorinstanz eine Ermessensveranlagung vorgenommen, weil sie die Buchhaltung der Beschwerdeführerin aufgrund der vorgenommenen Bücherrevision als nicht beweiskräftig erachtet hat. a) Das Steuerrecht der juristischen Personen beruht (unmittelbar) auf dem Handelsrecht und (mittelbar) auf der Betriebswirtschaftslehre. Dies zeigt sich im Massgeblichkeitsprinzip (Art. 58 DBG). In seinem Aspekt als "Bemessungsprinzip" bestimmt es, dass der handelsrechtskonforme Einzelabschluss an sich

auch steuerrechtlich verbindlich ist (Art. 58 Abs. 1 Bst. a DBG). Vorbehalten bleiben die Fälle, in welchen das Steuerrecht etwas Anderes bestimmt. In der Funktion als "Korrekturprinzip" besagt es, dass verbuchter, geschäftsmässig aber unbegründeter Aufwand (Art. 58 Abs. 1 Bst. b DBG) und unverbuchter Ertrag (Art. 58 Abs. 1 Bst. c DBG) steuerlich aufzurechnen sind (Urteil BGer 2C\_16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.2.2 mit weiteren Hinweisen). Wer buchführungspflichtig ist, hat diejenigen Bücher ordnungsgemäss zu führen, die nach Art und Umfang seines Geschäfts notwendig sind, um namentlich das Ergebnis des Geschäftsjahres festzustellen (vgl. Art. 957 Abs. 1 OR). Das Steuerrecht knüpft für die Ermittlung des Einkommens juristischer Personen wie jenes aus selbständiger Erwerbstätigkeit an die nach kaufmännischen Grundsätzen geführten Jahresrechnungen an (vgl. Art. 125 Abs. 2 DBG). Auch wenn Selbstständigerwerbende nicht zur Führung von Geschäftsbüchern verpflichtet sind, besteht gemäss Art. 125 Abs. 2 DBG eine Aufzeichnungspflicht. Es sind diejenigen Aufstellungen chronologisch zu führen, welche die Geschäftsvorfälle zeitnah, d.h. zeitlich unmittelbar nach ihrer

Kantonsgericht KG Seite 8 von 14 Verwirklichung, und damit aktuell festhalten. Es mag im Einzelfall – je nach Betrieb – fraglich sein, welche Journale zur fortlaufenden Feststellung der einzelnen Vermögensteile sinnvoll und notwendig sind. Insbesondere die Führung eines Kassabuchs ist indessen auch für Kleinbetriebe, deren Einnahmen zur Hauptsache oder ausschliesslich in Bargeld bestehen, essentiell. Es geht dabei um den Beweiswert, der dem Kassabuch objektiv zukommen soll. Es ist daher zu verlangen, dass im Kassabuch die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet werden. Nur auf diese Weise kann gewährleistet werden, dass die erfassten Bareinnahmen vollständig sind, d.h. den effektiven Bareinnahmen entsprechen. Ein halbwöchentliches, wöchentliches oder gar zehntägiges Zuwarten mit der Eintragung vermag das Erfordernis der zeitnahen Aufzeichnung nicht zu erfüllen (vgl. z.B. Urteile BGer. 2A.350/2005 vom

### **E. 3**

a) Zu prüfen bleibt unter diesen Umständen, ob die streitige Ermessensveranlagung gemäss dem angefochtenen Einspracheentscheid offensichtlich unrichtig ist. Dabei wird vorausgesetzt, dass die Beschwerdeführerin, welcher der entsprechende Nachweis obliegt, (rechtzeitig) rechtsgenügende Rügen erhoben und Beweise angeboten hat. In prozessualer Hinsicht ist insbesondere festzuhalten, dass neue Vorbringen und Beweismittel im Beschwerdeverfahren zwar nicht generell unzulässig sind, um die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung darzutun. Im Lichte der dargelegten Grundsätze über die besonderen

Kantonsgericht KG Seite 9 von 14 Prozessvoraussetzungen bei der Ermessensveranlagung sind jedoch namentlich neue Rügen und Beweismittel, welche erstmals ausserhalb der dreissigtägigen Beschwerdefrist eingereicht (bzw. angeboten) werden, grundsätzlich zum vorherein unzulässig. Insofern erscheint zweifelhaft, ob und in welchem Umfang auf die ergänzende Eingabe der Beschwerdeführerin vom 21. Oktober 2014 und die damit erstmals eingereichten neuen Unterlagen noch eingetreten werden kann. Die Frage braucht indessen nicht abschliessend beantwortet zu werden, da sich die Beschwerde ohnehin als unbegründet erweist. b) In der Beschwerdeschrift wird insbesondere geltend gemacht, es bestehe ein (bereits in Kopie eingereichtes) Kassabuch bzw. Kassajournal, in dem jeweils Ende Monat ein Monatsabschluss gemacht worden sei. Dabei seien sämtliche Zahlungseingänge aus Bareinnahmen und Zahlungen via Post-, EC- und Visakarte zusammengerechnet und anschliessend die Kassaabgänge abgezogen worden. Unter

Berücksichtigung des Anfangsstocks von CHF 600.- seien der Saldo per Ende Monat ermittelt und der entsprechende Betrag auf das Geschäftskonto bei der Freiburger Kantonalbank überwiesen worden, welches zur Zahlung von Rechnungen gedient habe. Das Total der so vollständig aufgezeichneten und in der Buchhaltung erfassten Bruttoeinnahmen ergebe den Geschäftsumsatz von CHF 499'957.-. Die streitige Aufrechnung von CHF 70'000.- ergebe einen Umsatz von CHF 569'957.-, was den wahren Verhältnissen widerspreche. Im Übrigen sei dank dem Eifer des neuen Geschäftsführers der Umsatz gegenüber dem Vorjahr (CHF 317'088.-) in aussergewöhnlichem Mass auf CHF 499'957.- gesteigert worden, was erhebliche markt- und betriebswirtschaftliche sowie werbemässige Veränderungen (Sonderaufwand von CHF 15'000.-) bedingt habe. Auch im Warenbestand und bei den Einrichtungen seien erhebliche Investitionen von insgesamt 35'000.- getätigt worden. Angesicht der grundlegenden Veränderungen gehe es nicht an, den Geschäftsaufwand im Jahr 2012 mit jenem im Vorjahr zu vergleichen. Ebenso wenig habe die Vorinstanz bei der Bruttomarge (Verhältnis Waren- und Materialaufwand zum Umsatz) auf die wahren Verhältnisse abgestellt, sondern auf behauptete und nicht anwendbare Erfahrungszahlen. Auf der Umsatzseite sei zu berücksichtigen, dass die Preise aus Konkurrenzgründen unter dem Branchenüblichen gehalten worden seien, um sich möglichst viele Geschäfte zu sichern. In der nachträglich eingereichten Beschwerdeergänzung wird sodann behauptet, die nunmehr nachgereichten Beweismittel (Beilagen Nr. 5 – 11: Kontoblätter 1 – 114, Lohnausweis und Kontoauszug "Gehälter und Löhne", Kontoauszug "Einnahmen H. \_\_\_\_\_ und Arbeiten", Kontoauszug "Materialeinkauf", Kontoauszug "Pendenzen-Kontrollkonto", lückenlos datierte und unterzeichnete "Passanten-Belege", Geschäftsbuch mit "Aufzeichnungen von Geldeinnahmen bar, PC und EC-Karte") hätten, wie überhaupt die vollständige Buchhaltung, anlässlich der Bücherrevision vorgelegen. In den Schlussbemerkungen wird nochmals dargetan, die versehentlich doppelte Erfassung des Monatsumsatzes Mai, welche von den als Zeugen zu befragenden Mitarbeitern der Treuhänderin bestätigt werden könne, sei zum Nachteil der Beschwerdeführerin erfolgt. Dieser Fehler mache die Buchhaltung jedoch keineswegs zur "nicht ordnungsgemäss geführten". Zudem seien die eingereichten "Passanten-Belege" strafrechtlich geschützte Urkunden und somit absolut taugliche Buchhaltungsbelege. Schliesslich wird darauf hingewiesen, dass die angefochtene Aufrechnung nicht verkraftbar sei und die Insolvenz der Beschwerdeführerin zur Folge hätte. Dieser Eingabe

Kantonsgericht KG Seite 10 von 14 wurde eine Bestätigung der Treuhandfirma beigelegt, in welcher diese verschiedene Elemente der Sachverhaltsdarstellung der Beschwerdeführerin bestätigt. Hingegen wird nicht näher auf die Gegenbemerkungen der Vorinstanz eingegangen. c) Demgegenüber hält die Vorinstanz in ihrer Beschwerdeantwort an ihrem Standpunkt, den sie bereits im angefochtenen Entscheid begründet hat, fest. Einleitend hebt sie hervor, sie habe am 18. April 2013 eine Mitteilung einer Freiburger Gesellschaft erhalten, wonach die Beschwerdeführerin ihnen keine Rechnungen und nur mit Widerwillen eine Quittung ausstelle. Infolgedessen sei dann am 6. März 2014 eine Buchprüfung für die Steuerperiode 2012 durchgeführt worden. In der Sache selbst betont die Vorinstanz insbesondere noch, auch das nachgereichte manuell geführte Kassenjournal sei mangelhaft (keine Nachführung des Kassenbestandes; registrierte Kassenausgänge teilweise in der Buchhaltung nicht auf dem Konto "Kasse" erfasst; das Konto "Kasse" in der Buchhaltung enthalte Buchungen – Einzahlungen auf Bank –, welche im Journal nicht erfasst seien). Wenn die Beschwerdeführerin bezüglich des geführten "Kassabuchs" selber darlege, dass der Kassensaldo (nach Abzug des Anfangsstocks von CHF 600.-) per Ende

Januar CHF 156.50 und per Ende Dezember CHF 19'868.25 betragen habe, so sei dem die Tatsache entgegenzuhalten, dass die Buchhaltung per 31. Januar 2012 einen Saldo von CHF -19'537.05 und per 31. Dezember eine Saldo von CHF 74'018.15 ausweise. Im Übrigen werde mehr als die Hälfte des Umsatzes der Beschwerdeführerin in bar einkassiert. Somit handle es sich zweifelsohne um einen bargeldintensiven Betrieb. Damit einem solchen Betrieb die Ordnungsmässigkeit der Buchhaltung attestiert werden könne, müsse dem Kassabuch besondere Aufmerksamkeit geschenkt werden. Als Mindestanforderung sei zu stellen, dass entweder eine Registrierkasse oder ein fortlaufend manuell nachgeführtes Kassabuch eingesetzt werde und der Kasseninhalte periodisch mit dem Saldo der Registrierkasse resp. des Kassabuches abgeglichen werde. Nur so könne festgestellt werden, ob alle Kasseneinnahmen und -ausgaben vollständig erfasst worden seien. Im Weiteren ergebe sich aus den Grundsätzen ordnungsgemässer Rechnungslegung, dass der Bestand des H. \_\_\_\_\_-Warenlagers durch ein Inventar oder auf andere Art nachzuweisen sei. Diesbezüglich sei es auch widersprüchlich und unglaubwürdig, dass trotz der behaupteten Zusatzinvestitionen in neue I. \_\_\_\_\_ das Warenlager gegenüber dem Vorjahr unverändert mit CHF 75'000.- bewertet worden sei. Mehrere der Anforderungen seien also von der Beschwerdeführerin nicht erfüllt worden. An der nicht ordnungsgemäss geführten Buchhaltung (insbesondere Konten "Kasse" und "Waren") ändere auch das eingereichte Kassenjournal nichts. Bezüglich der Höhe der Ermessensveranlagung wird darauf hingewiesen, dass das Gesetz im Rahmen einer Ermessensveranlagung die Berücksichtigung von Erfahrungszahlen vorsehe. Dies sei vorliegend pflichtgemäss erfolgt. Der Bruttogewinn sei auf dem Durchschnitt, der von der Beschwerdeführerin selber in den früheren Jahren 2010 und 2011 ausgewiesen worden sei (45.2%), festgesetzt und abgerundet worden (45%). Eine Querkontrolle mit anderen, vergleichbaren Unternehmen habe für die Jahre 2008 bis 2012 eine durchschnittliche Bruttogewinnmarge von 46% ergeben, wobei die Marge in den Jahren 2011 und 2012 noch deutlich darüber gewesen sei. Die Beschwerdeführerin habe ihren 2012 ausgewiesenen Bruttogewinn von 37% nicht rechtfertigen können und auch nicht nachgewiesen, dass die geschätzte Marge zu hoch sei. Eine Überprüfung oder zumindest Plausibilisierung der Marge habe von der Steuerbehörde nicht vorgenommen werden können, da hierzu verschiedene Dokumente

Kantonsgericht KG Seite 11 von 14 gefehlt hätten oder unvollständig gewesen seien (zum Beispiel Lieferscheine der Lieferanten, Warenlager-Inventar, Kundenrechnungen mit Detailangaben). Ebenso wenig habe die Beschwerdeführerin den Beweis für die behaupteten tieferen Preise gegenüber Dritten in der Branche erbracht. In ihrer Stellungnahme zur ergänzenden Rechtsschrift der Beschwerdeführerin hält die Vorinstanz nochmals fest, dass anlässlich der Buchprüfung zwar die ins Recht gelegten Kontenblätter, jedoch weder Kassabuch, Lieferscheine noch Agenda zur Verfügung der Revisorin gestanden hätten. Das Kassabuch (Journal) sei erst mit der Einsprache nachgereicht worden. Im Übrigen belege der nachgereichte Kontoauszug nicht, dass die Preise bei der Beschwerdeführerin günstiger seien als bei der Konkurrenz respektive gegenüber den Vorjahren. Er liefere auch keinen Beweis, dass die vorgenommene Margenberechnung bei der Ermessensveranlagung offensichtlich falsch sei. Zudem sei das Erstellen eines Sammelbeleges pro Tag ungenügend. Da keine tägliche Saldokontrolle "Kasseninventar" mit "Kassenbuch" vorgenommen worden sei, erweise sich als fraglich, wie der Betrag des Sammelbeleges ermittelt worden sei. Aus Sicht der Steuerbehörde sollte für jeden Kunden ein Beleg erstellt werden und täglich eine dokumentierte Saldokontrolle stattfinden. Schliesslich sei auch fraglich, welchen Kontrollzwecken das Kassabuch diene, wenn der

Endjahressaldo (CHF 20'468.25 gemäss Kassabuch) nicht einmal mit der Buchhaltung (CHF 74'018.15 gemäss Konto "Kasse") übereinstimme. Somit ergäben sich aus den eingereichten Unterlagen keine neuen Erkenntnisse. d) Vorweg ist festzuhalten, dass es sich nicht rechtfertigt, dem Antrag der Beschwerdeführerin auf Parteibefragung sowie "Zeugenbefragung" (Sachbearbeiter der Treuhänderin) stattzugeben. Das Beschwerdeverfahren vor dem Steuergerichtshof ist grundsätzlich schriftlich und die fachkundig vertretene Beschwerdeführerin hatte mehr als genügend Anlass und Gelegenheit, ihren Standpunkt eingehend zu erläutern und zu belegen. Dasselbe gilt für die Treuhänderin, welche die von Beginn weg zur Diskussion stehende Buchhaltung erstellt hat. Es ist nicht einzusehen und von der Antragstellerin auch nicht genügend dargetan, inwiefern eine mündliche Befragung wesentliche neue Sachverhalts- oder Beweiselemente zutage bringen könnte. Dies gilt umso mehr, als der Antrag vor allem im Zusammenhang mit der doppelten Verbuchung der Einkünfte im Monat Mai (zum Nachteil der Beschwerdeführerin) gestellt wird, welche völlig unbestritten ist und von der Vorinstanz selber (wenn auch als weiteres Beispiel für die festgestellten Unsorgfältigkeiten) hervorgehoben wurde. Im Übrigen vermöchte auch keineswegs eine stärkere Beweiskraft zu entfalten, dass die im Beschwerdeverfahren schriftlich vorgebrachten Parteibehauptungen von der Beschwerdeführerin und ihren Parteivertretern noch mündlich bestätigt würden. Vielmehr kommt es hier massgebend auf schriftliche Beweis- bzw. Buchhaltungsunterlagen an, deren Beschaffung und Einreichung längst hätte erfolgen müssen und, falls vorhanden, können. Eine ergänzende mündliche Befragung ist allgemein nur durchzuführen, soweit sich dies als notwendig oder zumindest sachdienlich erweist. Dies ist vorliegend in antizipierter Beweiswürdigung zu verneinen. In der Sache selbst ergibt sich, dass nach wie vor keine ordnungsgemäss geführte Buchhaltung vorliegt. In der Tat vermag das eingereichte handschriftliche Kassajournal, wie es gemäss eigener Darstellung mit den monatlichen Abschlüssen geführt wurde, den Anforderungen an ein Kassabuch, welches für den bargeldintensiven Betrieb der Beschwerdeführerin unerlässlich ist, nicht zu genügen. Die Beschwerdeführerin hat denn auch nicht einmal versucht, die von der

Kantonsgericht KG Seite 12 von 14 Vorinstanz dargelegten Widersprüche bezüglich der Kasse zu erklären, geschweige denn zu widerlegen. Sodann ist davon auszugehen, dass von der Vorinstanz – wie vorne dargelegt – weitere erhebliche Lücken und Mängel der Buchhaltung aufgezeigt wurden, welche – abgesehen von den vagen allgemeinen Behauptungen zur angeblichen Vollständigkeit und Zuverlässigkeit der Buchhaltung – in vielen konkreten Punkten unwidersprochen geblieben sind. Was den Hinweis auf die erheblichen Investitionen in den Warenbestand in der Höhe von insgesamt CHF 26'000.- für neue I. \_\_\_\_\_ betrifft, so ist schwer nachvollziehbar, was die Beschwerdeführerin daraus zu ihren Gunsten ableiten will. Einerseits handelt es sich im Verhältnis zum verbuchten Materialeinkauf (CHF 309'256.10) um einen völlig nebensächlichen Betrag. Andererseits unterstreicht dies gerade die Notwendigkeit eines korrekt erstellten Wareninventars, als welches die gegenüber dem Vorjahr unverändert beibehaltene pauschale Schätzung des Warenlagers auf CHF 75'000.- nicht gelten kann. Die Beschwerdeführerin übersieht in ihren Ausführungen auch, dass die Vorinstanz nicht den Geschäftsaufwand, sondern den Bruttogewinn mit dem Vorjahr verglichen hat. Angesichts der Natur des Betriebes ist sodann aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung anzunehmen, dass die Kunden der Beschwerdeführerin, wenn auch nicht vollständig, so doch mehrheitlich im Rahmen vereinbarter Termine bedient werden. Umso aufschlussreicher wäre die von der

Veranlagungsbehörde erfolglos verlangte Geschäftsagenda. Dies gilt erst recht, wenn man sich die kleine Zahl der (mangels detaillierter Angaben ohnehin nur sehr beschränkt aussagekräftigen) "Passanten-Belege" (weniger als 180 für das ganze Jahr und mithin nicht einmal ein Einziger pro Arbeitstag) vor Augen hält. Dies widerspricht auch den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin, wonach sie viele Kunden ohne Anmeldungstermin bedient. Überhaupt forderte die Vorinstanz offensichtlich zu Recht umfassende Geschäftsunterlagen und Belege, welche es ermöglicht hätten, stichprobenmässig einzelne Geschäftsvorfälle vom Anfang bis zum Ende nachzuverfolgen und zu kontrollieren. Diesen Anforderungen vermögen auch die (teilweise nachträglich erstellten) und mit der Beschwerdeergänzung eingereichten Unterlagen nicht zu genügen. Konnten somit mangels Ordnungsmässigkeit und Beweiskraft der Buchhaltung die vollständigen Einnahmen und der effektive Gewinn der Beschwerdeführerin nicht zuverlässig ermittelt werden, so erwies sich eine entsprechende Schätzung ebenso gerechtfertigt wie unerlässlich. Was die Schätzung als solche betrifft, so ist es (wie bereits dargelegt) grundsätzlich zulässig, auf Erfahrungszahlen abzustellen. Dabei leuchtet ohne Weiteres ein, dass die Vorinstanz die bis zur Geschäftsübergabe von der Beschwerdeführerin selbst ausgewiesene Bruttogewinnmarge als Vergleichsgrundlage herangezogen und diese noch anhand der durchschnittlichen Erfahrungszahlen bei Drittbetrieben überprüft hat. Obwohl es nun Sache der Beschwerdeführerin gewesen wäre, diese für die schätzungsweise Ermittlung der Einnahmen berücksichtigte Marge zu widerlegen oder zumindest plausibel infrage zu stellen, hat sie es nicht für nötig befunden, auch nur die geringsten konkreten Preisvergleiche anzubieten oder sonst wie konkret zu belegen, wodurch die behauptete Abnahme der Bruttogewinnmarge im eigenen Betrieb (auf 37.06%) gerechtfertigt sein könnte. Unter diesen Umständen ist die streitige Aufrechnung der Einkünfte unter Annahme einer Bruttogewinnmarge von 45% nicht zu beanstanden und festzustellen, dass die Beschwerdeführerin den ihr obliegenden Beweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der angefochtenen Ermessensveranlagung nicht erbracht hat. Demzufolge ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

Kantonsgericht KG Seite 13 von 14

#### **E. 4**

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten in Anwendung von Art. 144 Abs. 1 DBG der Beschwerdeführerin aufzuerlegen. Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG). Das heisst, dass insbesondere der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ) zur Anwendung gelangt (vgl. Art 146 f. des Gesetzes vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege [VRG; SGF 150.] sowie Art. 4 Abs. 3 des Ausführungsbeschluss vom 5. Januar 1995 über die direkte Bundessteuer; SGF 634.1.11). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf 750 Franken festzusetzen. II. Kantonssteuer (604 2014 96)

#### **E. 5**

a) Gemäss Art. 154 Abs. 1 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern (DStG; SGF 631.1) stellt die Kantonale Steuerverwaltung zusammen mit der steuerpflichtigen Person die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest. Zu diesem Zweck auferlegt das Gesetz dem Steuerpflichtigen verschiedene Verfahrenspflichten. Einzureichen sind nebst der

korrekt ausgefüllten Steuererklärung samt den vorgeschriebenen Beilagen (Art. 157 DStG) insbesondere die unterzeichneten Jahresrechnungen (Bilanzen, Erfolgsrechnung) der Steuerperiode oder, wenn eine kaufmännische Buchhaltung fehlt, Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen (Art. 158 Abs. 2 DStG). Zudem muss der Steuerpflichtige auch sonst alles tun (Erteilung von Auskünften, Aufbewahrung und Vorlegung von Belegen usw.), um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Mitwirkungspflichten gemäss Art. 159 Abs. 1 und 2 DStG; Art. 42 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, StHG, SR 642.14). Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen vor. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand des Steuerpflichtigen berücksichtigen (Art. 164 Abs. 2 DStG; vgl. auch Art. 46 Abs. 3 StHG). Eine Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen kann die steuerpflichtige Person nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 176 Abs. 3 DStG; Art. 48 Abs. 2 StHG). b) Bezüglich der Berechnung des Reingewinns kann insbesondere auf Art. 100 Abs. 1 DStG sowie Art. 24 Abs. 1 StHG verwiesen werden. c) Die vorne in Erwägung 1 ff. dargelegten Ausführungen lassen sich ohne weiteres auch auf das kantonale Recht übertragen, sodass der Rekurs betreffend die Kantonssteuer gleich zu behandeln ist.

## **E. 6**

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 VRG). Dabei gelangt der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz zur Anwendung (vgl. Art 146 f. VRG). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf 750 Franken festzusetzen.

Kantonsgericht KG Seite 14 von 14 Der Steuergerichtshof erkennt: I. Direkte Bundessteuer (604 2014 95)

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