

GR_GERICHTE A 2019 21 vom 20. August 2019

GR Gerichte, 2019-08-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2019_21

FR: GR_GERICHTE A 2019 21 du 20 août 2019

IT: GR_GERICHTE A 2019 21 del 20 agosto 2019

Regeste

Kantons- und direkte Bundessteuer | Steuern der jur. Personen

Erwägungen

E. 4

Mit E-Mail vom 8. Januar 2019 forderte die Steuerverwaltung die C._____ AG auf, sämtliche Kontoauszüge der Finanzbuchhaltung 2017 nachzureichen. Gleichzeitig wurde um näheren Aufschluss bezüglich der angewendeten EDV-Systeme ersucht. Dieser Aufforderung kam die C._____ AG am 25. Januar 2019 nach.

E. 4.1

Weiter wirft die Beschwerdeführerin der Beschwerdegegnerin insofern eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör vor, weil sie die angebotene Möglichkeit, die Kassaführung vor Ort zu kontrollieren, abgelehnt habe.

E. 4.2

Der verfassungsrechtliche Anspruch auf rechtliches Gehör nach Art. 29 Abs. 2 BV räumt den Verfahrensbeteiligten unter anderem das Recht ein, Beweismassnahmen zu beantragen und verpflichtet die Behörden, rechtzeitig und formgerecht angebotene Beweismittel zu behaupteten Tatsachen, die rechtserheblich sind, wirklich abzunehmen. Auf die Abnahme eines beantragten Beweismittels kann aufgrund einer antizipierten Beweismwürdigung verzichtet werden, sofern willkürfrei angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises am Ergebnis nichts ändern wird (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.500/2002 vom 24. März 2003 E.3.3 mit weiteren Hinweisen). Die Veranlagungsbehörde prüft die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor (Art. 130a Abs. 1 StG bzw. Art. 130 Abs. 1 DBG). Sie stellt nach Art. 128 Abs. 2 und Art. 130a Abs. 1 StG bzw. Art. 123 Abs. 1 und 2 DBG zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest und kann insbesondere Sachverständige beiziehen, Augenscheine durchführen und Geschäftsbücher und Belege an Ort und Stelle einsehen. Der Steuerpflichtige muss alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 127 Abs. 2 StG bzw. Art. 126 Abs. 1 DBG). Die von ihm angebotenen Beweise müssen abgenommen werden, soweit sie geeignet sind, die für die Veranlagung erheblichen Tatsachen festzustellen (Art. 126a Abs. 3 StG bzw. Art. 115

- 10 - DBG). Wird ein Augenschein beantragt, so steht der Entscheid, ob ein solcher angeordnet werden soll, im pflichtgemässen Ermessen der mit der Sache befassten Behörde. Eine dahingehende Pflicht besteht nur, wenn die tatsächlichen Verhältnisse auf andere Weise nicht abgeklärt werden können (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.500/2002

vom 24. März 2003 E.3.4 mit Hinweis).

E. 4.3

Vorliegend ist unbestritten und es ergibt sich auch ohne Weiteres aus den Akten, dass die Beschwerdeführerin mit E-Mail vom 25. Januar 2019 der Beschwerdegegnerin das Angebot machte, ihr das ganze Kassensystem vor Ort vorzustellen (vgl. Bg-act. 6). Die Beschwerdegegnerin verzichtete auf die Durchführung eines Augenscheins, wobei sie in den angefochtenen Einspracheentscheiden vom 4. April 2019 festhielt, dass der Augenschein nicht geeignet gewesen wäre, den Mangel in der Kassaführung zu beseitigen bzw. in der Folge von einer Ermessensveranlagung abzusehen (vgl. Bg-act. 9). Dieses Vorgehen ist nicht zu beanstanden. Denn wie nachstehend in E.6.4 näher dargelegt wird, schafft die vorliegend mit erheblichen formellen Mängeln behaftete Kassaführung eine nicht zu beseitigende Ungewissheit über Höhe von Ertrag und damit über das Geschäftsergebnis insgesamt. Folglich verstösst die Nichtabnahme des angebotenen Augenscheins in antizipierter Beweiswürdigung weder gegen das Beweisabgabengebot von Art. 126a Abs. 3 StG bzw. Art. 115 DBG noch gegen den verfassungsmässigen Anspruch auf rechtliches Gehör. Die Rüge der Beschwerdeführerin erweist sich damit als unbegründet. 5. Die Beschwerdeführerin wies in der Steuererklärung 2017 einen Reingewinn von Fr. 21'934.-- aus (vgl. Bg-act. 4). Demgegenüber setzte die Beschwerdegegnerin in den Veranlagungsverfügungen betreffend Kantonssteuern 2017 bzw. direkt Bundessteuer 2017 den steuerbaren Reingewinn ermessensweise auf Fr. 61'334.-- (Aufrechnung von Fr. 39'400.--) fest (vgl. Bg-act. 7). Zu prüfen ist somit, ob die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung erfüllt waren und die Ermessenseinschätzung nicht offensichtlich unrichtig ist.

E. 5

In der Folge erachtete die Steuerverwaltung die Kassaführung der A._____ GmbH als mangelhaft, sprach ihr die Beweiskraft ab und nahm eine Ermessenseinschätzung vor, wobei sie zu einem Umsatz von Fr. 927'179.-- und einer Bruttogewinnmarge I von 72.8 % gelangte, was in den Veranlagungsverfügungen betreffend Kantonssteuern 2017 bzw. direkte Bundessteuer 2017 vom 28. Januar 2019 zu einem Ermessenszuschlag für nicht ver-
- 3 - buchte Gewinnanteile von Fr. 39'400.-- führte. Nach Berücksichtigung dieser Aufrechnung ergab sich ein steuerbarer Reingewinn von Fr. 61'334.--.

E. 6

Am 11. Februar 2019 erhob die A._____ GmbH mit dem Begehren, die Veranlagung sei entsprechend der eingereichten Steuererklärung 2017 vorzunehmen, Einsprache gegen die Veranlagungsverfügungen betreffend Kantonssteuern 2017 bzw. direkte Bundessteuer 2017 vom 28. Januar 2019. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, es sei nicht berücksichtigt worden, dass aufgrund der bereits im Jahr 2016 vorgenommenen Ermessensveranlagung jegliche Vorjahreszahlen gefehlt hätten. Zudem habe die Steuerverwaltung die Möglichkeit, die Kassaführung vor Ort zu kontrollieren, nicht wahrgenommen. Es könne nicht sein, dass sich die Steuerverwaltung nicht einmal darum bemühe, den Sachverhalt zu klären, sondern vielmehr von sich aus Annahmen treffe. Sodann sei bei der Umsatzkorrektur nicht berücksichtigt worden, dass sämtliche Einnahmen und Ausgaben nachgewiesen werden könnten. Problematisch sei natürlich, dass aufgrund des fehlenden Vorjahres auch keine Abgrenzungen und Rückbuchungen vorhanden seien.

Es dürfe erwartet werden, dass dies bei der jetzigen Veranlagung berücksichtigt und nicht eine Bruttogewinnmarge berechnet werde, wie wenn alles im Jahr 2016 seine Richtigkeit gehabt hätte. Schliesslich sei darauf hinzuweisen, dass bereits das Geschäftsjahr 2018 aufgebucht werde, wodurch eine lückenlose Tageskasse nachgewiesen werden könne. Auch für das Jahr 2017 sei man bemüht gewesen, eine möglichst genaue Buchhaltung abzuliefern. Entsprechend sei die Enttäuschung gross, dass diese Bemühungen in keiner Weise berücksichtigt worden seien.

E. 6.1

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. 131 Abs. 1 lit. b und Abs. 2 StG bzw. Art. 130 Abs. 2 DBG). Eine Ermessensveranlagung wird also immer dann vorgenommen, wenn die für die Steuer massgebenden Sachverhalte mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können. Anlass zu einer Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen bietet grundsätzlich jede nicht zu beseitigende Ungewissheit des Sachverhalts, unbekümmert darum, worauf sie zurückgeht (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 130 Rz. 26 mit weiteren Hinweisen).

E. 6.2

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 Kassabuchs 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 Kassensturz ist gewährleistet, dass die erfassten Bareinnahmen den Gegebenheiten entsprechen. Die zentrale Bedeutung eines korrekt geführten Kassenbuchs ist allen Steuerarten gleichermaßen eigen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_973/2018 vom 9. Januar 2019 E.2.4.2 mit Hinweis). Eine Kassabuchführung, die diesen Anforderungen nicht entspricht, bewirkt die Vermutung der Unrichtigkeit der gesamten Buchhaltung, indem sie eine nicht zu beseitigende Ungewissheit über Höhe von Ertrag und Aufwand sowie von Aktiven und Passiven und damit über das Geschäftsergebnis insgesamt schafft; sie ist nicht verbesserungsfähig (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden A 10 20 vom 22. Juni 2010 E.3d; ZWEIFEL/HUNZIKER, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Aufl., Basel 2017, Art. 46 Rz. 8b; je mit Hinweis).

E. 6.3

Vorliegend bezweckt die Beschwerdeführerin gemäss Handelsregistereintrag die Führung eines Pizzakurierbetriebs sowie den Verkauf von Waren aller Art, insbesondere von Lebensmitteln und Getränken (vgl. Bg-act. 1). Gemäss Kassabuch schwankte der Monatsumsatz im Jahr 2017 zwischen Fr. 4'724.-- und Fr. 7'137.50 (vgl. Bg-act. 6). Es kann

davon ausgegangen werden, dass die Bezahlung durch die Gäste ■ wie bei Pizzakurierbetrieben üblich ■ in der Regel bar erfolgte. Der Betrieb ist deshalb als bargeldintensiv einzustufen und die Beschwerdeführerin war demzufolge zur Führung eines Kassabuchs nach den dargelegten Grundsätzen verpflichtet.

E. 6.4

Im konkreten Fall hat die Beschwerdeführerin ■ wie die Beschwerdegegnerin zutreffend darlegt ■ kein ordnungsgemässes Kassabuch geführt. Zunächst ist aktenmässig erstellt, dass die Einnahmen im Kassabuch nicht täglich detailliert aufgezeichnet wurden. Vielmehr hat die Beschwerdeführerin die Umsätze jeweils erst am Ende des Monats mit einem Pauschalbetrag verbucht (vgl. Bg-act. 6). Sodann ergibt sich aus dem Kassabuch, dass auf der Soll-Seite Buchungen von total Fr. 856'416.20 vorgenommen wurden, wovon nur Fr. 63'679.60 (rund 7.4 %) Soll-Buchungen vor dem 31. Dezember 2017 darstellen.

Demgegenüber erfolgten gemäss Kassabuch am 31. Dezember 2017 Soll-Buchungen von insgesamt Fr. 792'736.60. Insbesondere wurde die Kasse am 31. Dezember 2017 mit einer Sammel-

- 13 - buchung von Fr. 687'564.69 sowie einer Buchung von Fr. 28'120.51 wieder "ins Lot" gebracht (vgl. Bg-act. 6). Schliesslich wurde der unerlässliche Vergleich des täglichen buchmässigen Saldos mit dem tatsächlichen Bargeldbestand durch sogenannten Kassensturz unterlassen, was auch daran ersichtlich wird, dass die Buchhaltung vom 1. Januar 2017 bis zur "Bereinigung" am 31. Dezember 2017 immer negative Kassensaldi aufwies (vgl. Bg-act. 6). Vor diesem Hintergrund erweisen sich die aufgezeichneten Einnahmen und Ausgaben als ungewiss. Eine solchermassen unzuverlässige Kassabuchführung ist nicht verbesserungsfähig und bewirkt bei einem derart bargeldintensiven Geschäftsverkehr die nicht widerlegbare Vermutung der Unrichtigkeit der gesamten Buchhaltung, indem sie eine nicht zu beseitigende Ungewissheit über Höhe von Ertrag und Aufwand sowie von Aktiven und Passiven schafft. Mit anderen Worten kann eine mit derart gravierenden formellen Mängeln behaftete Buchhaltung nicht als Unterlage für eine einwandfreie Ermittlung der Steuerfaktoren betrachtet werden, weshalb die Beschwerdegegnerin den steuerbaren Reingewinn zu Recht nach pflichtgemäßem Ermessen im Sinn von Art. 131 Abs. 1 lit. b StG bzw. Art. 130 Abs. 2 DBG schätzte.

E. 6.5

Eine zu Recht ergangene Ermessenseinschätzung kann die steuerpflichtige Person einzig wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (Art. 137 Abs. 4 Satz 1 StG bzw. Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG). Diese Normen enthalten eine Prüfungsbeschränkung der Prüfungsinstanzen. Letztere können eine zu Recht getroffene Ermessenseinschätzung bzw. -veranlagung nur aufheben, wenn sie sich als offensichtlich falsch erweist. Den entsprechenden Nachweis kann die steuerpflichtige Person auf zwei Arten erbringen: Vorab kann sie den tatsächlichen Sachverhalt dartun und den entsprechenden Nachweis leisten, mit der Folge, dass die im Streit stehende Ermessenseinschätzung durch eine ordentliche Einschätzung ersetzt wird und die Steuerfaktoren nach den für "gewöhnliche" Einschätzungen geltenden Regeln ermittelt werden. Ist dieser Nachweis nicht möglich oder miss-

- 14 - lingt er, so kann die steuerpflichtige Person noch darlegen und nachweisen, dass die angefochtene Einschätzung offensichtlich unrichtig ist. Dies trifft dann zu, wenn sie sachlich nicht begründbar (z.B. erkennbar pönal oder fiskalisch begründet) ist, sich auf

sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützt oder sonst wie mit den konkreten aktenkundigen Verhältnissen aufgrund der Lebenserfahrung vernünftigerweise nicht vereinbar ist. Ist dieser Nachweis geleistet, bleibt es zwar bei einer Ermessenseinschätzung, doch wird die angefochtene durch eine neue Schätzung der Rechtsmittelinstanz ersetzt. Im Rechtsmittelverfahren betreffend eine Ermessenseinschätzung trifft das Verwaltungsgericht keine Untersuchungspflicht. Es hat bei seiner eingeschränkten Überprüfung des angefochtenen Entscheids auf offensichtliche Unrichtigkeit hin jene im Zeitpunkt der Entscheidung vorhandenen Schriftstücke zu berücksichtigen, welche den behaupteten Sachverhalt sofort beweisen oder zumindest als sehr wahrscheinlich erscheinen lassen (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 132 Rzn. 61, 67 und 68; ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., Art. 48 Rzn. 46, 58, 59 und 60).

E. 6.6

Vorliegend hat die Beschwerdeführerin weder im Einsprache- noch im Beschwerdeverfahren gehörig ■ d.h. zeitnah und tagfertig ■ geführte Kassenbücher eingereicht. Aus diesem Grund ist ihr der Nachweis der Unrichtigkeit der Ermessenseinschätzung misslungen. Damit hatte bzw. hat die Schätzung des steuerbaren Reingewinns nach pflichtgemäßem Ermessen im Einspracheverfahren bzw. im vorliegenden Beschwerdeverfahren weiterhin Bestand. Ist der Unrichtigkeitsnachweis nicht erbracht, fragt es sich ■ wie oben erwähnt ■ nur noch, ob die Ermessenseinschätzung offensichtlich unrichtig, d.h. willkürlich ausgefallen ist.

E. 6.7

Was vorliegend die Methode der Ermessensveranlagung betrifft, hat die Beschwerdegegnerin zunächst den Anteil des Bruttolohnaufwandes am Umsatz der Beschwerdeführerin im Jahr 2014 (innerer Margenvergleich)

- 15 - gestützt auf deren Erfolgsrechnung 2014 (vgl. Bg-act. 4) ermittelt. Dabei gelangte sie zu einem Anteil von 43.1 %. Dann hat die Beschwerdegegnerin auf der Basis einer im Geschäftsjahr 2017 verbuchten Bruttolohnsumme von Fr. 398'687.-- (vgl. Bg-act. 6) und einem geschätzten Bruttolohnanteil von (gerundet) 43 % des Umsatzes (100 %) einen Umsatz von Fr. 927'179.- - (Fr. 398'687.-- : 0.43) berechnet. Im dritten Schritt wurde dieser geschätzte Umsatz durch 100 dividiert und mit einer geschätzten Bruttogewinnmarge I von 72.8 % multipliziert. Dadurch ergab sich ein ermessensweise geschätzter Bruttogewinn I von Fr. 674'986.--. Dieser Bruttogewinn I war um Fr. 39'409.-- höher als der in der Jahresrechnung 2017 ausgewiesene Bruttogewinn I von Fr. 635'577.-- (vgl. Bg-act. 4). Folglich hat die Beschwerdegegnerin im vierten Schritt einen Ermessenszuschlag für nicht verbuchte Gewinnanteile von (gerundet) Fr. 39'400.-- aufgerechnet, womit ein steuerbarer Reingewinn von Fr. 61'334.-- (Fr. 21'934.-- + Fr. 39'400.--) resultierte (vgl. zum Ganzen Bg-act. 7). Vorliegend ist die Schätzung des Bruttolohnanteils von (gerundet) 43 % als angebracht zu werten. Einerseits liegen betreffend das Geschäftsjahr 2016 keine Angaben (keine Jahresrechnung, Ermessensveranlagung) vor, andererseits beträgt der Bruttolohnanteil unter Berücksichtigung des Geschäftsjahres 2015 zwar 44.6 % (vgl. Vernehmlassung der Beschwerdegegnerin vom 21. Mai 2019 S. 5), allerdings weist die Beschwerdegegnerin in der Aufstellung zu den Veranlagungsverfügungen betreffend Kantonssteuern 2017 bzw. direkte Bundessteuer 2017 vom 28. Januar 2019 darauf hin, dass es auch Pizzakuriere gebe, bei denen der Bruttolohn deutlich weniger als 43 % des

Umsatzes betrage, weshalb die vorgenommene Schätzung eher konservativ erscheine (vgl. Bg-act. 7). Vor diesem Hintergrund ist der in der Folge ermittelte Umsatz von Fr. 927'179.-- ebenfalls nicht zu beanstanden. Ebenso wenig erweist sich die der vorliegenden Ermessenstaxation zugrunde gelegte Bruttogewinnmarge I von 72.8 % als unsachgerecht. Die geschätzte Bruttogewinnmarge I von 72.8 % basiert nämlich auf einer

- 16 - vom Bundesverwaltungsgericht bestätigten Ermessensveranlagung eines Pizzakuriers durch die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) betreffend Mehrwertsteuer. Zudem liegt gemäss den Erfahrungszahlen der ESTV die Bruttogewinnmarge I im Bereich Take-away mit 73.6 % offenbar sogar noch leicht höher (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4580/2014 vom 9. Juni 2015 E.4.4.5.1 und E.4.4.5.2). Sinngemäss scheint die Beschwerdeführerin jedoch geltend machen zu wollen, dass ihre (variablen) Produktions- und Vertriebskosten gleich hoch seien wie die von anderen gleichartigen Betrieben in der Schweiz (homogene Kostenstruktur). Hingegen sei davon auszugehen, dass der Absatzpreis in ihrem lokalen Absatzmarkt unter dem schweizerischen Mittel liege. Diese pauschale, durch nichts untermauerte Behauptung verfängt nicht. Mit der Beschwerdegegnerin ist schliesslich einig zu gehen, dass selbstverständlich gewisse Ungenauigkeiten in Kauf zu nehmen sind, die sich systemimmanent bei einer Ermessenseinschätzung ergeben (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4580/2014 vom 9. Juni 2015 E.4.4.5.2). Die Beschwerdeführerin äussert sich denn auch nicht substantiiert zur Frage, welche andere als die gewählte Methode bzw. darauf fussende konkrete Schätzung zweifelsfrei zu einem "besseren", valideren Ergebnis geführt hätte. Letztlich hätte es die Beschwerdeführerin selbst in der Hand gehabt, durch ordnungsgemässe Aufzeichnungen von vornherein Klarheit über ihr erzielttes Geschäftsergebnis zu schaffen. Angesichts des Gesagten erweist sich die Schätzung des Bruttogewinns I von Fr. 674'986.-- bzw. der nach Berücksichtigung des sich aus der Differenz zwischen dem besagten Bruttogewinn I und dem verbuchten Bruttogewinn I (Fr. 635'577.--) ergebenden Ermessenszuschlags für nicht verbuchte Gewinnanteile von (gerundet) Fr. 39'400.-- ermittelte steuerbare Reingewinn von Fr. 61'334.-- als nicht geradezu unmöglich und daher als willkürlich. Die getroffene Ermessenseinschätzung ist somit zu bestätigen.

- 17 -

E. 7

Mit Einspracheentscheiden betreffend Kantonssteuern 2017 bzw. direkte Bundessteuer 2017 vom 4. April 2019 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die A. _____ GmbH einen bargeldintensiven Betrieb führe und ihre Kas-

- 4 - ssauführung die Anforderungen an eine ordnungsgemässe Kassaführung offensichtlich nicht erfülle. Gemäss Rechtsprechung führe dies zur unwiderlegbaren Vermutung der materiellen Unrichtigkeit, mit der Folge, dass die Veranlagung nach Ermessen vorzunehmen sei.

E. 7.1

Sodann macht die Beschwerdeführerin geltend, dass der Grund für das ständige Kassaminus die von der Beschwerdegegnerin nicht gewährte Fristerstreckung für das Einreichen der Steuererklärung 2017 über den 30. November 2018 hinaus gewesen sei. So habe die Buchhaltung sehr kurzfristig erstellt werden müssen, weshalb die Umsätze in

Summen einge- bucht worden seien. Dabei verkennt die Beschwerdeführerin, dass sie gehalten ist, die Bareinnahmen und -ausgaben im Kassabuch fortlaufend und zeitnah aufzuzeichnen und täglich ein Vergleich des tatsächlichen mit dem buchmässigen Kassabestand vorzunehmen (vgl. E.6.2). Wie die Be- schwerdegegnerin zu Recht ausführt, wäre die Beschwerdeführerin auch nach dem 30. November 2018 (bereits 11 Monate nach dem Abschlussda- tum) nicht in der Lage gewesen, diese Anforderungen an die Kassabuch- führung zu erfüllen. Der Einwand der Beschwerdeführerin zielt somit ins Leere.

E. 7.2

Schliesslich vermag auch das Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach die Beschwerdegegnerin nur auf das Kassakonto 1000 bzw. die entspre- chenden Kontiblätter abgestellt habe, nicht zu überzeugen. Denn wie die Beschwerdegegnerin zutreffend ausführt, enthalten auch die von der C._____ AG mit E-Mail vom 25. Januar 2019 zugestellten Unterlagen kein Kassajournal mit täglicher Gegenüberstellung der Bareinnahmen und -aus- gaben mit entsprechendem Saldoausweis (vgl. Bg-act. 6). 8. Zusammenfassend ergibt sich, dass die von der Beschwerdegegnerin im Rahmen der definitiven Veranlagungsverfügungen vom 28. Januar 2019 betreffend Kantonssteuern 2017 bzw. direkte Bundessteuer 2017 vorge- nommene Ermessenseinschätzung nicht zu beanstanden ist. Die ange- fochtenen Einspracheentscheide vom 4. April 2019 betreffend Kantons- steuern 2017 bzw. direkte Bundessteuer 2017 erweisen sich somit als rech- tens, was zur vollumfänglichen Bestätigung derselben und zur Abweisung der dagegen erhobenen Beschwerde führt.

- 18 - 9. Bei diesem Ausgang des Verfahrens gehen die Gerichtskosten gestützt auf Art. 73 Abs. 1 VRG zulasten der Beschwerdeführerin. Bund, Kanton und Gemeinden sowie mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Organisa- tionen wird gemäss Art. 78 Abs. 2 VRG in der Regel keine Parteientschä- digung zugesprochen, wenn sie in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsie- gen. Davon abzuweichen besteht vorliegend kein Anlass. Demnach erkennt das Gericht:

E. 8

Dagegen erhob die A._____ GmbH (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 3. Mai 2019 Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden. Sie beantragte, die Steuerverwaltung sei anzuweisen, den Veranlagungen 2017 die eingereichte Jahresrechnung 2017 zugrunde zu legen. Zur Begründung machte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen geltend, dass bereits die Geschäftsjahre 2015 und 2016 nach Ermessen veranlagt worden seien. Gegen die Ermessensveranlagung 2016 habe sie sich nicht wehren können, da es Probleme mit dem Treuhänder betreffend Unterlagen gegeben habe. Auch damals sei der Gewinn schon sehr hoch berechnet worden. Nun habe sie hinsichtlich des Geschäftsjahres 2017 die Buchhaltung eingereicht und es sei schon wieder nach Ermessen veranlagt worden. Aufgrund dieser Ermessensveranlagung wäre es besser gewesen, keinen Abschluss 2017 einzureichen, da nun ein um 50 % höherer Gewinn berechnet worden sei als bei der letzten Einschätzung. Zudem habe die Steuerverwaltung die Möglichkeit, eine Vorortkontrolle durchzuführen, ab- gelehnt, weshalb das rechtliche Gehör verletzt sei. Sodann habe die Steu- erverwaltung die Einspracheentscheide nicht hinreichend begründet. Fer- ner sei nicht nachvollziehbar, weshalb lediglich auf das Kontoblatt aus dem Buchhaltungsprogramm abgestellt worden sei, obwohl die Beschwerdefüh- rerin im Jahr 2015 eine separate Detailkasse eingeführt habe und sie sich die Mühe mache, alles

feinsäuberlich zu notieren. Dass der Kassasaldo immer negativ gewesen sei, habe des Weiteren daran gelegen, dass wegen der von der Steuerverwaltung nicht gewährten Fristerstreckung die Buchhaltung sehr kurzfristig erstellt werden müssen und deshalb die Umsätze in Summen eingebucht worden seien. Was schliesslich die der Ermessensveranlagung zugrunde gelegte Bruttogewinnmarge von 72.8 %

- 5 - betreffe, sei zu berücksichtigen, dass Graubünden unter dieser Marge liege, da hier die Lebenshaltungskosten tiefer seien, jedoch die Einkaufspreise für das Rohmaterial in der ganzen Schweiz gleich hoch seien.

E. 9

Mit Vernehmlassung vom 21. Mai 2019 beantragte die Steuerverwaltung (nachfolgend: Beschwerdegegnerin) die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, dass aufgrund der mangelhaft geführten Kasse die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung vorgelegen hätten und folglich der Reingewinn nach pflichtgemäsem Ermessen festgesetzt worden sei. Weder in der Einsprache noch in der Beschwerde habe die Beschwerdeführerin nachgewiesen, dass der Gewinn ermessensweise offensichtlich unrichtig geschätzt worden sei. Die Rüge der Gehörsverletzung sowie die weiteren Vorbringen der Beschwerdeführerin seien ausserdem unbegründet.

E. 10

Der Beschwerdeführerin wurde am 22. Mai 2019 eine Frist zur Einreichung einer Replik bis am 3. Juni 2019 eingeräumt. Innert Frist ging keine Replik ein, womit am 5. Juni 2019 der Schriftenwechsel abgeschlossen wurde.

E. 11

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in ihren Rechtsschriften sowie in den angefochtenen Einspracheentscheiden vom 4. April 2019 wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Das Gericht zieht in Erwägung: 1.

Anfechtungsobjekte des vorliegenden Beschwerdeverfahrens bilden die Einspracheentscheide vom 4. April 2019 betreffend Kantonssteuern 2017 bzw. direkte Bundessteuer 2017, mit welchen die Beschwerdegegnerin die Einsprache der heutigen Beschwerdeführerin vom 11. Februar 2019 abwies und gleichzeitig die im Rahmen der definitiven Veranlagungsverfügun-

- 6 - gen vom 28. Januar 2019 betreffend Kantonssteuern 2017 bzw. direkte Bundessteuer 2017 vorgenommene Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen bestätigte. Solche Entscheide können gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) i.V.m. Art. 139 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.000) mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden angefochten werden. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ergibt sich aus Art. 49 Abs. 1 lit. b des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; BR 370.100), wonach das Verwaltungsgericht Beschwerden gegen Entscheide von Dienststellen der kantonalen Verwaltung und von unselbständigen Anstalten des kantonalen Rechts beurteilt, soweit das kantonale Recht den direkten Weiterzug vorsieht, was vorliegend ■ wie gesehen (vgl. Art. 139 Abs. 1 StG) ■ der Fall ist. Folglich fällt die Beurteilung der vorliegenden Streitsache in

die Zuständigkeit des angerufenen Gerichts. Die Beschwerdeführerin ist als formelle und materielle Adressatin der angefochtenen Einspracheentscheide beschwert und damit ohne Weiteres zur Beschwerdeerhebung befugt (vgl. Art. 50 Abs. 1 VRG). Auf die zudem frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist demnach einzutreten. 2. In formeller Hinsicht gilt es zunächst auf die beschwerdeführerischen Rügen einzugehen, wonach die Beschwerdegegnerin die angefochtenen Einspracheentscheide vom 4. April 2019 unzureichend begründet (vgl. nachstehend E.3) und die angebotene Möglichkeit, die Kassaführung vor Ort zu kontrollieren, abgelehnt habe (vgl. nachstehend E.4). 3.1. Die Verletzung des Gehörsanspruchs führt, ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde in der Sache selbst, zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids (vgl. BGE 132 V 387 E.5.1). Nach der Rechtsprechung kann

- 7 - ein Verfahrensmangel, insbesondere eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör, zwar geheilt werden, wenn die Kognition der urteilenden Instanz nicht eingeschränkt ist und dem Beschwerdeführer daraus kein Nachteil erwächst. Verlangt wird ferner, dass kein für die Beurteilung der Angelegenheit relevantes Kognitionsgefälle besteht (vgl. WIEDERKEHR, Die Begründungspflicht nach Art. 29 Abs. 2 BV und die Heilung bei Verletzung, Zbl 9/2010, S. 502 ff.). Eine Heilung ist aber immer dann ausgeschlossen, wenn es sich um eine besonders schwerwiegende Verletzung der Parteirechte handelt; zudem soll sie die Ausnahme bleiben (vgl. BGE 126 I 68 E.2 mit Hinweis; PVG 2008 Nr. 1). Verfügungen oder Entscheide, die unter Missachtung des rechtlichen Gehörs ergangen sind, sind daher grundsätzlich aufzuheben und zur Durchführung eines ordnungsgemässen Verwaltungsverfahrens an die Verwaltungsbehörden zurückzuweisen (vgl. statt vieler: PVG 2011 Nr. 31). Nur wenn es sich aus verfahrensökonomischen Gründen geradezu aufdrängt, ist die Heilung einer allfälligen Gehörsverletzung im Rechtsmittelverfahren nach der zitierten Praxis ausnahmsweise zuzulassen. 3.2. Der Anspruch auf rechtliches Gehör ergibt sich zunächst aus den steuerrechtlichen Spezialbestimmungen (vgl. Art. 126a StG bzw. Art. 114 und 115 DBG); darüber hinaus gelten die aus der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV; SR 101) folgenden Verfahrensregeln zur Sicherung des rechtlichen Gehörs. Der durch Art. 29 Abs. 2 BV gewährleistete Anspruch auf rechtliches Gehör dient einerseits der Sachaufklärung und garantiert andererseits ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht der Parteien im Verfahren, soweit dies Einfluss auf ihre Rechtsstellung haben kann. Die Gehörsgarantie ist somit ein verfassungsmässig geschütztes Individualrecht, hat also den Charakter eines selbständigen Grundrechts (vgl. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl., Zürich/St. Gallen 2016, Rzn. 1001 und 1003). Aus Art. 29 Abs. 2 BV folgt insbesondere auch ein Mindestanspruch auf Begründung

- 8 - eines hoheitlichen Aktes. Der Sinn und Zweck der Begründungspflicht liegt darin, dass der Bürger wissen soll, warum eine Behörde entgegen seinem Antrag entschieden hat. Die Begründung eines Entscheids muss deshalb so abgefasst sein, dass der Betroffene ihn gegebenenfalls sachgerecht anfechten kann. Dies ist nur möglich, wenn sowohl er wie auch die Rechtsmittelinstanz sich über die Tragweite des Entscheids ein Bild machen können. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf welche sich ihr Entscheid stützt. Es ist insbesondere nicht nötig, dass sie sich mit jeder tatbestandlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand auseinandersetzt, sondern sie kann sich vielmehr auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (vgl. statt vieler BGE 133 I 270

E.3.1). Ob die Begründung rechtlich zutreffend und haltbar ist, ist wiederum keine Frage des formellen Anspruchs auf rechtliches Gehör, sondern der materiellen Beurteilung der Streitfrage. 3.3. Vorliegend ist die Beschwerdegegnerin der sie treffenden Begründungspflicht in hinreichendem Masse nachgekommen. So lassen sich den angefochtenen Einspracheentscheiden vom 4. April 2019 betreffend Kantonssteuern 2017 bzw. direkte Bundessteuer 2017 entnehmen, dass die Beschwerdegegnerin die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung als gegeben erachtet, weil die Beschwerdeführerin die Anforderungen an eine ordnungsgemässe Kassaführung offensichtlich nicht erfüllt. Sodann legt die Beschwerdegegnerin in den besagten Einspracheentscheiden dar, wie sie den ermessensweise veranlagten Reingewinn ermittelt hat und weshalb sich die vorgenommene Ermessenstaxation als nicht offensichtlich unrichtig erweist (vgl. beschwerdegegnerische Akten [Bg-act.] 9). Aufgrund dieser Begründung war für die heutige Beschwerdeführerin hinreichend klar, von welchen Überlegungen sich die Beschwerdegegnerin in den angefochtenen Einspracheentscheiden im Wesentlichen hat leiten lassen. Auf jeden Fall war die Beschwerdeführerin, wie bereits ihre Beschwer-

- 9 - deeingabe vom 3. Mai 2019 zeigt, ohne Weiteres in der Lage, die missliebigen Entscheide anzufechten. Folglich ist die Beschwerdegegnerin der sie betreffenden Begründungspflicht hinreichend nachgekommen. Die Rüge der Beschwerdeführerin geht damit fehl.

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