

# **SO\_GERICHTE SGSTA.2016.50 vom 20. März 2017**

SO Obergericht, 2017-03-20, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so\\_gerichte\\_SGSTA.2016.50](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2016.50)

FR: SO\_GERICHTE SGSTA.2016.50 du 20 mars 2017

IT: SO\_GERICHTE SGSTA.2016.50 del 20 marzo 2017

## **Regeste**

Nachsteuern, Steuerhinterziehung, Ermessensveranlagung, Bussenfaktor, § 170 Abs. 1, § 189 Abs. 1 StG; Art. 151 Abs. 1, Art. 175 Abs. 1 DBG. Eine Ermessensveranlagung schliesst eine Nachbesteuerung nicht aus. Hier sind diese Veranlagungen nicht offensichtlich unrichtig; dabei wurden berücksichtigt das fehlende Kassabuch, die rekonstruierte Erfolgsrechnung, die Vermögensentwicklung und der Lebensaufwand der Steuerpflichtigen. Vorliegend ist der Bussenfaktor zu korrigieren infolge der relativ langen Verfahrensdauer von 4 Jahren.

## **Erwägungen**

### **E. 3**

Aufl., Zürich 2016, Art. 130 DBG N. 66). Die ermessensweise Schätzung darf sich in der Regel nur auf die Höhe der Steuerfaktoren beziehen. Dabei kommen Schätzungsmethoden (z.B. Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung, Lebensaufwand) in Betracht. Im Einzelfall ist festzulegen, welche Schätzungsmethode zur Anwendung kommen soll. Schätzungen werden vielfach Erfahrungszahlen zugrunde gelegt, die als Ergebnisse aus einwandfreien Buchhaltungen gewonnen und nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten statistisch verarbeitet wurden (Urteil SGSTA.2013.64 vom 8. Juni 2015 E. 4.3 und 4.4).

### **E. 3.2**

mit Hinweisen).

### **E. 3.4**

Die Rekurrenten machen im Wesentlichen geltend, das vom Steueramt ermittelte Erwerbseinkommen des Rekurrenten lasse sich nicht vernünftig begründen und sei ganz offensichtlich den vorhandenen äusseren Umständen nicht angemessen. Die Ergebnisse der Berechnungen des Steueramts stünden in einem erheblichen Widerspruch zu den Ergebnissen gemäss den von der C AG (nachträglich erstellten) Erfolgsrechnungen. Diese würden einen Betriebserfolg von Fr. 313'205.-- (2006), Fr. 372'671.-- (2007) und Fr. 330'183.-- (2008) ausweisen. Das Einkommen des Steuerpflichtigen aus selbständiger Erwerbstätigkeit sei entsprechend für die Staats- und direkte Bundessteuer aufgrund der Erfolgsrechnungen der C AG für das Steuerjahr 2006 mit höchstens Fr. 313'205.--, für das Steuerjahr 2007 mit höchstens Fr. 372'671.-- und für das Steuerjahr 2008 mit höchstens Fr. 330'183.-- festzusetzen. Zudem seien Rückstellungen, Abschreibungen und Verzugszinsen für Nachsteuern von den Einkünften zum Abzug zuzulassen; weiter seien die Nachsteuerschulden als Abzüge vom Vermögen zuzulassen.

### **E. 3.4.1**

hiervor). Abgesehen davon, ist dem Steueramt zuzustimmen, wenn es in Bezug auf die Abschreibungen ausführt, bei der hier vorliegenden Ermessensveranlagung habe die in § 35 Abs. 1 StG erwähnte erfahrungsgemässe Wertverminderung in der Unschärfe der Ermittlung des Nachsteuerfaktors Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit im Sinne einer Gesamtbetrachtung als berücksichtigt zu gelten. Bezüglich der angeführten Abzüge der Sozialversicherungsbeiträge (AHV bzw. UV) fehlt es sodann an konkreten Abrechnungen, Policen oder Rechnungen. Ein Abzug der Verzugszinsen vom Einkommen kann weiter nur in denjenigen Steuerperioden in Frage kommen, in denen sie fällig werden. Auch in Bezug auf die Berücksichtigung der Kirchengemeindesteuer als Steuerschuld fehlt es an entsprechenden Belegen.

#### **E. 3.4.2**

Hier haben die Rekurrenten unbestrittenermassen in den zu beurteilenden Steuerperioden kein Kassabuch geführt, weshalb die Vorinstanz der Buchhaltung zu Recht die Beweiskraft abgesprochen hat (Urteil SGSTA.2015.23 des Steuergerichts vom 6. Juli 2015 E. 4.2). Die von der C AG nachträglich erstellten Erfolgsrechnungen sind - wie auch die Rekurrenten einräumen - rekonstruiert, "soweit dies aufgrund der noch vorhandenen Belege möglich war". Damit ist dem Steueramt zuzustimmen, wenn es ausführt, diese Erfolgsrechnungen basierten auf unvollständigen Grundlagen und mit diesen sei die Vermögensvermehrung nicht nachvollziehbar.

#### **E. 3.4.3**

Das Steueramt hat dagegen das Einkommen der Rekurrenten aus selbständiger Erwerbstätigkeit mit den Parametern Vermögensentwicklung und Lebensaufwand berechnet. Dabei handelt es sich um von Praxis und Lehre anerkannte Schätzungsmethoden (Richner et al., a.a.O., Art. 130 DBG N. 70ff.). Die vom Steueramt vorgenommenen Aufrechnungen (gemäss der Formel: Laufende Kosten Ehepaar + Schuldenabnahme ./ Schuldenzunahme = verbrauchter Gewinn + nicht verbrauchter Gewinn = Total Gewinn ./ Erwerb Ehefrau = Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit.) erweisen sich unter diesen Umständen auch im Ausmass als nachvollziehbar, da praxisgemäss aus einer neu entdeckten Vermögensvermehrung insofern auf neue Einkünfte geschlossen werden kann, als die Vermögensvermehrung unmöglich aus versteuerten Einkünften gebildet werden konnte (Urteil 2C\_304/2013 des Bundesgerichts vom 22. Oktober 2013 E. 3.3).

#### **E. 3.4.4**

Was die Rekurrenten dagegen einwenden, vermag nach dem Gesagten nicht aufzuzeigen, inwiefern die angefochtenen Einschätzungen offensichtlich unrichtig sein sollen: Weder die nachträglich erstellten Erfolgsrechnungen, deren Beweiskraft wie oben dargelegt erheblich eingeschränkt ist, noch die Jahresabschlüsse 2013-2015 zeigen auf, inwiefern die Vorinstanz einen wesentlichen Gesichtspunkt übergangen oder falsch gewürdigt haben soll. Was die Umbaukosten der Liegenschaft im Jahr 2008 betrifft, hat die Vorinstanz dargelegt, dass gemäss Auskunft der kantonalen Gebäudeversicherung bei Schätzungen von Liegenschaften der Mehrwert aufgerechnet wird. Dies ergäbe hier einen Wert von Fr. 318'673.--, der mindestens investiert werden musste, um den Mehrwert im Gebäudeversicherungswert 2008 zu erreichen. Damit erweist sich die Schätzung des Steueramts, die von Fr. 323'100.-- Umbaukosten ausgegangen ist, nicht als offensichtlich unrichtig. Bei den übrigen Vorbringen (Berücksichtigung von Rückstellungen, Abschreibungen, Verzugszinsen für Nachsteuern bzw. Nachsteuerschulden) handelt es sich

sodann um einzelne Positionen der Einschätzung und damit um blosser Teilnachweise, welche für sich alleine praxisgemäss keinen Unrichtigkeitsnachweis erbringen können (vgl. E.

### **E. 3.5**

Nach dem Gesagten ist festzuhalten, dass die Vorinstanz bei der Veranlagung sich im Rahmen des ihr zustehenden Beurteilungsspielraums bewegt hat. Die Aufrechnungen der Vorinstanz sind begründet und im Ausmass nachvollziehbar. Dass die Aufrechnungen nicht korrekt wären, ist zwar behauptet, aber nicht nachgewiesen worden. Eine Korrektur ist damit nicht möglich. Die Ermessens- und Nachsteuerveranlagung ist somit nicht offensichtlich unrichtig und daher nicht zu korrigieren. Rekurs und Beschwerde erweisen sich demnach in diesem Punkt als unbegründet und sind deshalb abzuweisen. 4. Damit bleibt noch zu prüfen, ob die Vorinstanz den Bussenfaktor zu Recht auf 0.9 festgelegt hat. 4.1 Dem Rekurrenten ist zumindest ein eventualvorsätzliches Verhalten vorzuwerfen. Ihm musste aufgrund der Vermögensentwicklung aufgefallen sein, dass die ursprünglich ergangenen Ermessenseinschätzungen viel zu tief ausgefallen waren. Zudem hat er über mehrere Jahre hinweg verschiedene Faktoren nicht deklariert. Damit musste er die Verwirklichung einer Steuerhinterziehung für möglich halten und hat diese in Kauf genommen. Daran vermögen die geltend gemachte buchhalterische und administrative Überforderung nichts zu ändern; dieser Umstand ist indes bei der Berechnung des Bussenfaktors noch zu berücksichtigen (vgl. E. 4.3 hiernach). Wenn die Vorinstanz von einem Bussenfaktor von 1.0 ausgegangen ist, ist dies aufgrund des Verschuldens des Rekurrenten als Ausgangspunkt nicht zu beanstanden (vgl. Urteil SGSTA.2016.40 des Steuergerichts vom 29. August 2016 E. 3). 4.2 Straferhöhend wirkt im Weiteren die Tatbegehung über mehrere Steuerperioden hinweg. Der Bussenfaktor von 1.0 ist damit im Einklang mit der Vorinstanz um den Faktor 0.5 auf 1.5 zu erhöhen. 4.3 Allerdings sind zugunsten des Rekurrenten diverse strafmildernde Umstände zu berücksichtigen: In Übereinstimmung mit der Vorinstanz ist die buchhalterische und administrative Überforderung der Rekurrenten mit dem Faktor 0.1 zu berücksichtigen. Ebenfalls zu Gunsten der Rekurrenten sind die Offenlegung bis anhin nicht deklariierter Wertschriften und deren Erträge mit dem Faktor 0.5 zu berücksichtigen, was zu einem Zwischenstand des Bussenfaktors von 0.9 führt. Darüber hinaus ist auch - entgegen der Ansicht des Steueramts - die Verfahrensdauer zu berücksichtigen. So ist die relativ lange Verfahrensdauer nicht primär auf die Rekurrenten, sondern im Wesentlichen auf das Steueramt zurückzuführen. Das Steueramt eröffnete das Verfahren im Februar 2012 und schloss dieses erst im Mai 2016 mit dem Einspracheentscheid ab. Es ist demnach eine weitere Reduktion des Bussenfaktors von 0.9 um den Faktor 0.2 auf 0.7 angezeigt. 4.4 Nach dem Ausgeführten ist der vorinstanzlich festgelegte Bussenfaktor von 0.9 zu hoch und aufgrund des Verschuldens des Rekurrenten sowie seiner persönlichen Verhältnisse auf den Faktor von 0.7 zu reduzieren. Eine weitere Reduktion erscheint im vorliegenden Fall indessen nicht als angemessen. Insbesondere liegt entgegen seiner Ansicht keine Fahrlässigkeit vor und das Verschulden kann auch nicht als besonders leicht bezeichnet werden. Die wirtschaftlichen Verhältnisse des Rekurrenten sprechen ebenso wenig für eine weitere Reduktion. 4.5 Für eine wie auch immer geartete "Genugtuung" besteht dagegen - über die Berücksichtigung bei der Festsetzung des Bussenfaktors hinaus - keine Grundlage, weshalb sich weitere Ausführungen dazu erübrigen. 5. Der Rekurs und die Beschwerde erweisen sich damit im Sinne der Erwägungen als teilweise begründet (Bussenfaktor) und sind in diesem Umfang teilweise gutzuheissen. Im Übrigen sind Rekurs und Beschwerde abzuweisen. Bei diesem

Ausgang des Verfahrens haben die Rekurrenten einen Teil der entstandenen Verfahrenskosten zu tragen, der Rest trägt der Staat. In Anwendung von §§ 3 und 150 des Gebührentarifs vom 8. März 2016 (GT; BGS 615.11) werden diese auf total Fr. 6'955.-- festgesetzt (Grundgebühr: Fr. 2'500.--; Zuschlag: Fr. 4'455.--) und im Umfang von Fr. 6'309.-- den Rekurrenten auferlegt (90,7 % von Fr. 6'955.--). Den Rekurrenten ist zudem eine reduzierte Parteientschädigung von Fr. 500.-- zuzusprechen. \*\*\*\*\*

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