

SO_GERICHTE SGSTA.2021.27 vom 30. Juni 2021

SO Obergericht, 2021-06-30, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2021.27

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2021.27 du 30 juin 2021

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2021.27 del 30 giugno 2021

Regeste

Verfahren, Ermessensveranlagung, § 149 Abs. 4 StG, Art. 132 Abs. 3 DBG. In casu Steuererklärung einer Fleischhandels-GmbH mit klaren Mängeln, nicht überprüfbare Jahresrechnung, ungenügende Teilnachweise.

Volltext

Urteilvernom 10. Januar 2022

Es wirken mit:

Präsident: Müller

Richter: Kellerhals, Roberti

Sekretär: Hatzinger

In Sachen SGSTA.2021.27; BST.2021.23

A. Y. GmbH

v.d.

gegen

Kant. Steueramt

betreffend Staats- und Bundessteuer 2019

hat das Steuergericht den Akten entnommen:

1.1 Mit Datum vom 25. Februar 2021 wurde die Steuerpflichtige A. Y. GmbH für die Staats- und Bundessteuer 2019 nach Ermessen veranlagt. Am 2. März 2021 reichte die Steuerpflichtige die Steuererklärung 2019 nach. Am 16. März 2021 forderte das kantonale Steueramt die Steuerpflichtige auf, ergänzende Unterlagen einzureichen. Gegen die Ermessensveranlagung erhob die Steuerpflichtige am 29. März 2021 beim Steueramt Einsprache mit den sinngemässen Begehren, die Ermessensveranlagung aufzuheben und durch die nachgereichte Selbstdeklaration zu ersetzen, unter Würdigung der nachgereichten Beweismittel.

1.2 Mit Einspracheentscheid vom 30. Juni 2021 wurde auf die Einsprache nicht eingetreten. Der steuerbare Gewinn blieb unverändert bei CHF 56'000. Das steuerbare Kapital per 31. Dezember 2019 betrug weiterhin CHF 222'962. Zur Begründung wurde v.a. angeführt, die formellen Voraussetzungen an eine Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung seien im Wesentlichen erfüllt. Die Eintretensfrage sei indes grundsätzlich von der materiellen Beurteilung abhängig. Aufgrund der Würdigung sämtlicher im Einspracheverfahren nachgereichten Beweismittel entspreche die

Rechnungslegung 2019 weder der formellen noch der materiellen Ordnungsmässigkeit nach Art. 957 ff. OR und könne daher nicht als Grundlage für die steuerliche Bemessung verwendet werden. Diese fehlende Ordnungsmässigkeit begründe sich in Mängeln der Warenrechnung, der Periodizität, des Fahrzeugaufwands, des Betriebsaufwands und der Bilanz. Der Steuerpflichtigen sei es nicht gelungen, die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nachzuweisen; im Gegenteil frage sich, ob diese Veranlagung nicht zu tief ausgefallen sei. Die Einsprache sei somit unzulässig.

2.1 Gegen diesen Einspracheentscheid reichte die Vertretung der Steuerpflichtigen (nachfolgend Rekurrentin) am 2. August 2021 Rekurs beim Kantonalen Steuergericht ein. Es wurde im Wesentlichen geltend gemacht, die Rechnungslegung 2019 entspreche der formellen und materiellen Ordnungsmässigkeit nach Art. 957 ff. OR. Die Bruttogewinnmarge sei stark eingebrochen aufgrund von Preiserhöhungen auf dem Fleischhandelsmarkt. Eigentlich hätte die Rekurrentin die Verkaufspreise anheben müssen; dies sei aber wegen der Konkurrenz nicht möglich gewesen. Der Einbruch der Marge habe der Rekurrentin im 2020 grosse Schwierigkeiten verursacht. Daher sei im 2019 viel Geld aus dem Privatvermögen investiert worden. Das sei auch aus der privaten Steuererklärung ersichtlich. Poulet-Fleisch habe im Jahr 2018 und früher beim Einkauf CHF 4.50 gekostet und koste ab 2019 CHF 6.90. Rindfleisch habe vorher CHF 4 bis CHF 4.50 gekostet und koste jetzt bis zu CHF 7. Insofern sei die Marge klar eingebrochen. Unter Beilage diverser Unterlagen verlangte die Rekurrentin die Anpassung der Ermessensveranlagung.

2.2 Mit Vernehmlassung vom 27. September 2021 beantragte das Steueramt (Vorinstanz) die Abweisung von Rekurs und Beschwerde. Dazu wurde v.a. ausgeführt, die Rekurrentin sei auch im Steuerjahr 2018 ihren Mitwirkungspflichten nur teilweise nachgekommen. Daher sei der hier ermessensweise festgesetzte steuerbare Gewinn 2019 auf Basis des Vorjahresgewinns unter Berücksichtigung eines Ermessenszuschlags von 20 % ermittelt worden. Die nachträglich eingereichte Jahresrechnung 2019 könne nicht als Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Gewinn- und Kapitalsteuer beigezogen und der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nicht erbracht werden. Weiter liege die Bruttogewinnmarge von 34.2 % gemäss Jahresrechnung 2019 massiv unter der Durchschnittsmarge von 53.3 % in den Jahren 2013-2018. Das Wareninventar sei formell und materiell unvollständig und es fehle in der Warenrechnung die zeitliche und sachliche Abgrenzung. Zudem seien keine Naturalbezüge ausgewiesen worden. Sodann mangle es auch im Bereich des Personalaufwands an der zeitlichen Abgrenzung. Ausserdem sei der Fahrzeugaufwand mit grösster Wahrscheinlichkeit nicht vollumfänglich geschäftsmässig begründet. Ferner fehle der Nachweis der geschäftsmässigen Begründung der Vergabung "Stiftung XXXX". Im Übrigen sei davon auszugehen, dass die Vermögenslage der Steuerpflichtigen nicht korrekt dargestellt sei. Schliesslich stelle sich die Frage nach dem Vorhandensein eines physischen Bargeldbestandes. Mit den von der Rekurrentin zusätzlich eingereichten Unterlagen könnten die Feststellungen im Veranlagungs- und Einspracheverfahren nicht widerlegt werden. Es mangle an einer fundierten Begründung bzw. am Nachweis einer effektiven Margenveränderung. Es sei unbestritten, dass die Fleischpreise zugelegt hätten. Dass diese Situation aber zu einem derartigen Margenzerfall führe, dürfte eher unwahrscheinlich sein. Es sei der Rekurrentin nicht gelungen, den massiven Margenzerfall von rund 19 % beweiskräftig zu dokumentieren. Im Gegenteil sei die Warenrechnung nicht ordnungsgemäss abgegrenzt und es seien keine Naturalbezüge verbucht worden. Auf die

weiteren im angefochtenen Einspracheentscheid monierten Feststellungen werde in den Rechtsmitteln nicht eingegangen. Schliesslich seien die AHV- und PK-Beitragsleistungen aus den Jahren 2017 und 2018 in der Rechnungslegung nicht abgegrenzt worden. Die Rechnungslegung 2019 sei daher nicht massgebend als Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Gewinn- und Kapitalsteuern. Es sei der Rekurrentin somit nicht gelungen, die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nachzuweisen. Die Rechtsmittel seien demnach unbegründet.

Dazu ist von der Rekurrentin beim Steuergericht keine Stellungnahme mehr eingelangt.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Die Rekurrentin hat nur Rekurs (Rechtsmittel betreffend Staatssteuer) erhoben. Aus der Eingabe geht aber hervor, dass sie auch Beschwerde (Rechtsmittel betreffend Bundessteuer) einreichen wollte. Praxisgemäss nimmt das Kantonale Steuergericht (KSG) die Eingabe daher als Rekurs und Beschwerde entgegen. Die Eingabe erfolgte ansonsten form- und auch fristgerecht. Das Steuergericht ist sachlich zuständig (§ 160 Abs. 1 Steuergesetz, StG, BGS 614.11; Art. 140 Abs. 1 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, DBG; § 4 Vollzugsverordnung zum DBG, BGS 613.31). Auf die Rechtsmittel ist somit einzutreten.

2.1 § 127 Abs. 1 StG und Art. 123 Abs. 1 DBG halten in allgemeiner Weise fest, dass die Veranlagungsbehörden zusammen mit der Steuerpflichtigen die für die vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse festzustellen haben. Dieser Grundsatz, auch als Kooperationsgrundsatz bezeichnet, wird konkretisiert durch zahlreiche Verfahrenspflichten der Steuerpflichtigen. So statuieren u.a. § 142 StG und Art. 126 Abs. 1 DBG, dass die Steuerpflichtige alles zu tun hat, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Hintergrund hierfür bildet der Umstand, dass normalerweise nur die Steuerpflichtige die steuerrechtlich relevanten Tatsachen kennt. Entsprechend sind die Steuerbehörden darauf angewiesen, dass die Steuerpflichtige von sich aus die erforderlichen Sachdarstellungen gibt und die entsprechenden Beweismittel hierzu beibringt, so dass eine vollständige und richtige Veranlagung ermöglicht wird (KSG, Entscheid vom 11.1.2021, SGSTA.2020.15; BST.2020.11, E. 2.1, zur Publ. bestimmt unter gerichtsentscheide.so.ch; Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 126 N 1 f.; Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, Einführung zu Art. 109 ff. N 11, Art. 123 N 3 und Art. 126 N 1 f.). Hat die Steuerpflichtige trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, nimmt die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemässen Ermessen vor. Sie kann dabei Erfahrungszahlen und Vermögensentwicklung der Steuerpflichtigen berücksichtigen (§ 147 Abs. 2 StG; Art. 130 Abs. 2 DBG).

2.2 Die Steuerpflichtige kann eine Veranlagungsverfügung, die vollständig oder zumindest teilweise aufgrund pflichtgemässen Ermessens ergangen ist, einzig mit der Begründung anfechten, die Veranlagung sei offensichtlich unrichtig (§ 149 Abs. 4 StG; Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG). Prozessual bedeutet dies, dass es zur Umkehr der Beweislast kommt. Der Unrichtigkeitsnachweis ist umfassend anzutreten und bedingt grobe methodische oder rechnerische Fehler, was bedeutet, dass die Steuerpflichtige sich nicht darauf beschränken kann, die Kalkulationsgrundlagen der Ermessensbetätigung in allgemeiner Weise zu beanstanden. Die Steuerpflichtige kann im Einspracheverfahren entweder weitere Beweismittel nachreichen, wodurch die Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde

wiederauflebt, oder aber aufzeigen, dass die angefochtene Veranlagungsverfügung offensichtlich übersetzt ist. Dies alles trifft grundsätzlich gleichermassen auf das Beschwerdeverfahren zu (vgl. Bundesgerichtsentscheide, BGE vom 29.01.2019, 2C_65/2019 und 09.01.2019, 2C_973/2018, je E. 2.2; siehe auch KSG, Entscheid vom 11.1.2021, a.a.O., E. 2.3). Indessen genügen Teilnachweise den Anforderungen an eine Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung nicht; vielmehr muss umfassend nachgewiesen werden, dass die erfolgte Veranlagung offensichtlich unrichtig ist. Der kantonale und der eidg. Gesetzgeber sehen eine qualifizierte Begründungspflicht vor; was Beweise betrifft, ist zumindest ein konkretes Beweisangebot erforderlich; eine diesen Begründungsanforderungen genügende Einsprache muss innert der Einsprachefrist vorgelegt werden; die Erfordernisse der Begründung und der Nennung der Beweismittel stellen bei Einsprachen gegen eine Ermessenseinschätzung Prozessvoraussetzungen dar (BGE vom 30.4.2014, 2C_312/2014, E. 2.1).

3.1 Im konkreten Fall reichte die Rekurrentin die Steuererklärung 2019 zuerst nicht ein und wurde daher nach Ermessen veranlagt. Innert der Einsprachefrist wurde sodann eine Selbstdeklaration eingereicht. Das Steueramt forderte darauf weitere Unterlagen ein, welche teilweise auch geliefert wurden; in der Folge wurde auf die Einsprache indes nicht eingetreten. Im Rahmen der vorliegenden Rechtsmittel wird v.a. geltend gemacht, dass die Fleischpreise stark erhöht worden seien, weshalb die Marge zusammengebrochen sei.

3.2 Da die Vorinstanz einen Nichteintretensentscheid getroffen hat, kann hier nur überprüft werden, ob dieser zurecht erfolgt ist; eine inhaltliche Überprüfung ist an sich nicht möglich (Richner et al., a.a.O., Art. 140 N 44). Wie dargelegt (vgl. oben, E. 2.2), gelten im Einspracheverfahren betreffend eine Ermessensveranlagung erhöhte Anforderungen an den von der Steuerpflichtigen zu erbringenden Nachweis der geltend gemachten offensichtlichen Unrichtigkeit der Veranlagung. Fehlt dieser Nachweis, ist auf die Einsprache nicht einzutreten.

Die hier eingereichte Selbstdeklaration weist zahlreiche offensichtliche Unstimmigkeiten auf, die trotz Nachfrage des Steueramts (Schreiben vom 16.3.2021) nicht näher begründet worden sind. Zu erwähnen sind v.a. folgende Punkte:

- Fehlerhaftes und unvollständiges Wareninventar, mithin nur Fleisch mit einem Einstandspreis von CHF 4.50 (Warenlager per 31.12.2019; dagegen Rechnungskopien mit unterschiedlichen Preisen);
- keine zeitliche Abgrenzung beim Personalaufwand (Kontendetails 2019);
- hoher Fahrzeugaufwand, kein entsprechender Privatanteil, kein Inventar, zu viele Fahrzeuge (Jahresabschluss 2019);
- geschäftsmässige Begründetheit einer Spende an eine unbekannte Stiftung XXXX im Betrag von CHF 5'000 ist nicht überprüfbar (Kontendetails 2019);
- kein Kassenbestand trotz hohem Barumsatz (Rechnungskopien).

Obschon unbestritten ist, dass die Fleischpreise erhöht worden sind, kann die Korrektheit der Jahresrechnung bei den erwähnten Mängeln auch nicht überprüft werden. Eine Anfechtung einer Ermessensveranlagung darf sich wie gesehen (vgl. oben, E. 2.2) nicht auf einen Teilnachweis wie hier beschränken. Die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung ist daher nicht nachgewiesen worden. Die Rechtsmittel sind damit unbegründet.

3.3 Was die Rekurrentin weiter eingewendet hat, kann zu keinem anderen Resultat führen. Die durchschnittliche, hier massgebliche Bruttogewinnmarge der Jahre 2013-2018 betrug unbestrittenermassen 53.3 % (Vernehmlassung S. 5). Die Marge gemäss Selbstdeklaration beträgt unbestritten 34.2 %. Aufgrund der Unterlagen (Wareneinkaufsrechnungen und Detailkontoauszüge 1.1.-31.12.2019) und der Angaben der Rekurrentin ist dieser erhebliche Margenzerfall indessen nicht nachvollziehbar. Daran ändern die Teilnachweise mittels Einkaufsrechnungen nichts. Des Weiteren enthält der Sozialversicherungsprämienaufwand diverse Prämienzahlungen aus den Vorperioden 2017 und 2018; dieser Aufwand kann grundsätzlich aber erst bei Fälligkeit geltend gemacht werden, so dass eine zeitliche Abgrenzung entgegen dem Einwand der Vorinstanz als nicht möglich erscheint. Es kann sich dagegen fragen, ob insoweit nicht eine entsprechende Rückstellung erfolgen sollte. Diese Frage kann indes offenbleiben, vermag sie doch nach dem Ausgeführten am Ausgang des Verfahrens nichts zu ändern. Rekurs und Beschwerde sind nach den Erwägungen abzuweisen.

4. Bei diesem Verfahrensausgang hat die Rekurrentin die Kosten zu tragen. Diese sind nach den §§ 3 und 150 des Gebührentarifs (BGS 615.11) auf CHF 500 festzusetzen (Grundgebühr, kein Zuschlag). Eine Parteientschädigung ist ausgangsgemäss nicht geschuldet.

Demnach wird erkannt:

1. Rekurs und Beschwerde werden abgewiesen.
2. Die Gerichtskosten von CHF 500 werden der Rekurrentin/Beschwerdeführerin zur Bezahlung auferlegt.

Im Namen des Steuergerichts

Der Präsident:

Der Sekretär:

Dr. Th. A. Müller

W. Hatzinger

Rechtsmittel: Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung beim Bundesgericht (Adresse: Schweizerisches Bundesgericht, 1000 Lausanne 14) Beschwerde in öffentlichrechtlichen Angelegenheiten erhoben werden. Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angaben der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten.

Dieser Entscheid ist schriftlich zu eröffnen an:

- Vertreterin der Rekurrentin/ Beschwerdeführerin (eingeschrieben)
- KStA, Juristische Personen (mit Steuerakten)
- KStA, Recht und Aufsicht
- Finanzdepartement
- Steuerregisterführer der EG
- EStV, Hauptabt. dir. BSt, Bern

Expediert am:

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