

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2006.00046 vom 15. November 2006**

ZH Verwaltungsgericht, 2006-11-15, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2006.00046](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2006.00046)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2006.00046 du 15 novembre 2006

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2006.00046 del 15 novembre 2006

## **Regeste**

Staats- und Gemeindesteuern 1.7.2002 - 30.6.2003 | Ermessenseinschätzung aufgrund eines fehlenden amtlichen Formulars Die vom kantonalen Steueramt vorgenommene Ermessenseinschätzung erfolgte zu Recht, da die Pflichtige das amtliche Formular "Auszug aus der Erfolgsrechnung/Angaben über die Bewertung der Warenvorräte" trotz Mahnung - und auch im Einsprache- und Rekursverfahren - nicht einreichte. Das Steueramt geriet dadurch in einen Untersuchungsnotstand und war somit berechtigt, die Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vorzunehmen. Die Pflichtige konnte den Nachweis der Unrichtigkeit der Ermessenseinschätzung nicht erbringen. Abweisung.

## **Erwägungen**

### **E. 2.1**

Die steuerpflichtige Aktiengesellschaft muss laut § 135 Abs. 1 StG alles tun, um eine vollständige und richtige Einschätzung zu ermöglichen. Sie hat insbesondere gemäss § 134 Abs. 2 StG der kraft § 133 StG einzureichenden Steuererklärung – neben den Bestandteil des amtlichen Formulars bildenden Hilfsblättern und Fragebogen (VGr, 25.2.1986, RB 1986 Nr. 50 = StE [1987] B 93.5 Nr. 6) – die unterzeichneten Jahresrechnungen (Erfolgsrechnungen und Bilanzen) der Steuerperiode beizulegen. Um die Überprüfung dieser Beilagen zu ermöglichen, muss sie auf Verlangen der Steuerbehörde insbesondere die Geschäftsbücher, einschliesslich der Belege, einreichen oder deren Einsichtnahme an Ort und Stelle dulden (§ 135 Abs. 2 und § 132 Abs. 2 StG). Weil die Jahresrechnung auf formell und materiell ordnungsgemässen Geschäftsbüchern beruhen muss (Art. 957 des Obligationenrechts), ist die Verletzung der obligationenrechtlichen Buchführungsgrundsätze zugleich als nicht gehörige Erfüllung der Pflicht zur Beilage der Jahresrechnung zu würdigen. Die der Steuerpflichtigen überbundene Pflicht zur ordnungsgemässen Buchführung obliegt ihr somit zugleich auch als steuerrechtliche Verfahrenspflicht (RB 1963 Nr. 71, 1977 Nr. 72, 1988 Nr. 33). Wird diese Pflicht trotz Mahnung verletzt und erscheint deswegen der Unternehmenserfolg als ungewiss, so wird die Steuerpflichtige für ihren gesamten steuerbaren Reingewinn kraft § 139 Abs. 2 StG nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzt.

### **E. 2.2.1**

Dadurch, dass die Pflichtige trotz Mahnung dem kantonalen Steueramt kein vollständiges Inventar per 30. Juni 2003 und kein vollständig ausgefülltes Formular "Auszug aus der Erfolgsrechnung/Angaben über die Bewertung der Warenvorräte" eingereicht hatte, verletzte sie ihr obliegende Verfahrenspflichten. Aus diesem Grund geriet das kantonale Steueramt hinsichtlich des Warenbruttogewinns in einen Untersuchungsnotstand, der das

Steueramt ohne weiteres berechnete, den Bruttogewinn in Anwendung von § 139 Abs. 2 StG nach pflichtgemäßem Ermessen zu schätzen.

### **E. 2.2.2**

Für die nach den obligationenrechtlichen Buchführungsvorschriften formell ordnungsgemäss geführte Buchhaltung spricht regelmässig die natürliche Vermutung ihrer materiellen Richtigkeit, d.h. der wahrheitsgemässen Wiedergabe der aufgezeichneten Geschäftsvorfälle und des ausgewiesenen Geschäftserfolgs im Sinn der "Bilanzwahrheit". Diese Vermutung kann entweder durch direkten Beweis der materiellen Unrichtigkeit der Geschäftsbücher, z.B. durch Beweis der Nichtverbuchung von Einnahmen oder durch Nachweis von anderen Tatsachen, welche die Unrichtigkeit vermuten lassen, z.B. von der Verbuchung fiktiver Geschäftsvorfälle, umgestossen werden (vgl. RB 1988 Nr. 33; Martin Zweifel, in: Martin Zweifel/Peter Athanas (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A. Basel/Genf/München 2002, Art. 46 StHG N. 8). Die materielle Unrichtigkeit einer formell ordnungsgemäss geführten Buchhaltung darf beispielsweise vermutet werden, wenn sich ein offensichtlicher, erheblicher und unerklärbarer Widerspruch zwischen dem in den Geschäftsbüchern ausgewiesenen Bruttogewinn und den entsprechenden, für gleichartige Betriebe nach anerkannten statistischen Grundsätzen erhobenen Erfahrungszahlen ergibt. Diese Vermutung kann aber ihrerseits durch die Klärung eines solchen Widerspruchs entkräftet werden (vgl. BGr, 2.11.1973, ASA 42 [1973/74] 558; BGr, 19.9.1980, ASA 49 [1980/81] 670; RB 1988 Nr. 33; Zweifel, Art. 46 StHG N. 8a). Die Tatsache, dass die Jahresrechnung der Pflichtigen gegenüber dem vorangegangenen Geschäftsjahr vom 1. Juli 2001 bis 30. Juni 2002 eine Verschlechterung der Bruttogewinnmarge um 17 % von 55 % auf 38 % aufweist, rechtfertigte für sich allein nicht die Vermutung, dass der buchmässig ausgewiesene Reingewinn materiell unrichtig sein könnte, zumal es sich beim vorliegenden Geschäftsjahr erst um die dritte Geschäftsperiode handelt. Deshalb hat die Pflichtige keine Verfahrenspflicht verletzt, wenn sie keine stichhaltige Begründung für die Verschlechterung der Bruttogewinnmarge gegenüber dem Vorjahr von 55 % auf 38 % gegeben hat. Dieser Umstand vermag jedoch an der zu Recht vorgenommenen Ermessenseinschätzung nichts zu ändern (vgl. vorstehende E. 2.2.1).

### **E. 2.3.1**

Eine Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen kann die steuerpflichtige Aktiengesellschaft gemäss § 140 Abs. 2 Satz 1 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Wegen des im Beschwerdeverfahren geltenden Novenverbots (vgl. vorn E. 1.2) hat sie im Einspracheverfahren, spätestens aber im Rekursverfahren nachzuweisen, dass die Ermessenseinschätzung offensichtlich unrichtig ist. Sie hat den Nachweis dadurch zu erbringen, dass sie innerhalb der Rechtsmittelfrist die versäumten Verfahrenspflichten erfüllt, eine zur Beseitigung der Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse erforderliche substanziierte Sachdarstellung gibt und hierfür notwendige Beweismittel beibringt oder zumindest anbietet (RB 1999 Nr. 150).

### **E. 2.3.2**

Die Pflichtige hat im Einspracheverfahren zwar das Wareninventar nachgereicht, nicht aber das amtliche Formular "Auszug aus der Erfolgsrechnung/Angaben über die Bewertung der Warenvorräte". Weil aber dieses Formular – wie allgemein die Hilfsblätter und Fragebogen – Bestandteil des amtlichen Steuererklärungsformulars bildet (vgl. vorn E. 2.1), hat sie

insoweit die ihr nach § 133 StG obliegende Verfahrenspflicht nicht vollständig nachgeholt. Dass die im betreffenden Hilfsformular nachgefragten Angaben auch in der Erfolgsrechnung ersichtlich sind, vermag der Pflichtigen nicht weiterzuhelfen. Denn es ist angesichts der sie von Gesetzes wegen treffenden umfassenden Mitwirkungspflicht ihre Aufgabe und nicht Sache des kantonalen Steueramts, die für die Veranlagung erheblichen Angaben zusammenzustellen und deren Richtigkeit zu bezeugen. Da das Formular die Vornahme der Veranlagung zweifelsohne erleichtert, darf es von der Pflichtigen verlangt werden, ohne dass darin ein überspitzter Formalismus zu erblicken wäre, wie diese rügt. Dass ihr das Ausfüllen des Formulars nicht möglich oder nicht zumutbar gewesen wäre, macht die Pflichtige selber nicht geltend. Sie hat demzufolge den Nachweis der Unrichtigkeit der Ermessenseinschätzung hinsichtlich des Warenbruttogewinns nicht erbracht. Unter diesen Umständen brauchte die Rekurskommission keine weiteren Untersuchungen mehr zu treffen.

#### **E. 2.4.1**

Ist der Unrichtigkeitsnachweis nicht erbracht, fragt es sich nur noch, ob die Ermessenseinschätzung offensichtlich unrichtig, d.h. willkürlich, ausgefallen ist. Willkürlich ist eine Schätzung dann, wenn sie sich nach den Akten als geradezu unmöglich, als sachlich nicht begründbar erweist (RB 1963 Nr. 62 = ZBl 65, 384 = ZR 65 Nr. 13).

#### **E. 2.4.2**

Das kantonale Steueramt hat den Warenbruttogewinn aufgrund einer Marge von 50 % geschätzt. Angesichts der Tatsache, dass die Jahresrechnung der Pflichtigen gegenüber dem vorangegangenen Geschäftsjahr eine Verschlechterung der Bruttogewinnmarge um 17 % von 55 % auf 38 % aufgewiesen hat und die Pflichtige bloss pauschale und vage sowie nicht substantiierte und nachvollziehbare Gründe für diesen Rückgang, wie Konjunktur, Konkurrenzsituation und dergleichen oder einen im Jahr 2003 ausgelaufenen Grossauftrag der Armee, der aber offenkundig nicht die gesamte in Frage stehende Geschäftsperiode vom 1. Juli 2002 bis 30. Juni 2003 beschlägt, vorgebracht hat, kann nicht gesagt werden, diese Schätzung sei nach den Akten sachlich nicht begründbar. Sie erweist sich jedenfalls nicht als offensichtlich unrichtig. Aus all den vorstehend genannten Gründen ist die Beschwerde abzuweisen.

#### **E. 3**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht ihr keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG). Demgemäss entscheidet die Kammer :

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