

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2008.00083 vom 18. März 2009**

ZH Verwaltungsgericht, 2009-03-18, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2008.00083](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2008.00083)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2008.00083 du 18 mars 2009

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2008.00083 del 18 marzo 2009

## **Regeste**

Direkte Bundessteuer 2002/2003 (2. Rechtsgang) | vgl. SB.2008.82

## **Erwägungen**

### **E. 3**

Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, verjährt nach Art. 120 Abs. 1 Satz 1 DBG fünf Jahre nach Ablauf der Steuerperiode. Die Verjährung beginnt indessen kraft Abs. 2 lit. a dieser Bestimmung nicht oder steht still während eines Einsprache-, Beschwerde- oder Revisionsverfahrens. Die Pflichtigen machen zu Unrecht geltend, die Veranlagung für die Steuerperiode 2002 sei verjährt. Denn diese wurde bereits am 14. April 2005 getroffen und stand die fünfjährige Verjährungsfrist während des anschliessenden Einsprache- und Beschwerdeverfahrens im ersten Rechtsgang sowie im gesamten zweiten Rechtsgang still, zu welchem letzterem auch das auf Rückweisung durch die Rekurskommission neu aufgenommene Veranlagungsverfahren gehört, das mit Verfügung vom 14. Februar 2008 abgeschlossen wurde, welche im angefochtenen Beschwerdeentscheid und kantonale letztinstanzlich in diesem Entscheid beurteilt wird.

### **E. 4.1**

Natürliche Personen mit Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und juristische Personen müssen gemäss Art. 125 Abs. 2 DBG der Steuererklärung die unterzeichneten Jahresrechnungen (Erfolgsrechnungen und Bilanzen) der Steuerperiode oder, wenn sie nach dem Obligationenrecht nicht zur Führung von Geschäftsbüchern verpflichtet sind, Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen beilegen. Hat der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, nimmt das kantonale Steueramt laut Art. 130 Abs. 2 DBG die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vor.

### **E. 4.2**

Nach dem Obligationenrecht nicht zur Führung von Geschäftsbüchern verpflichtete Selbständigerwerbende – wie der pflichtige Ehemann – können die in Art. 125 Abs. 2 DBG vorgeschriebene Pflicht, Aufstellungen über das Geschäftseinkommen und -vermögen naturgemäss nur gehörig erfüllen, wenn sie hierüber Aufzeichnungen gemacht haben. Auf diese Weise verankert das DBG eine allgemeine steuerrechtliche Aufzeichnungspflicht. Aufzeichnungen sind chronologisch fortlaufend geführte Aufschriebe des Steuerpflichtigen über Geschäftsvorfälle, welche zeitnah, d.h. zeitlich unmittelbar nach ihrer Verwirklichung und damit aktuell, festgehalten werden (Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich 2008, § 16 Rz. 36, auch zum Folgenden). Dabei sind jene

Aufzeichnungen erforderlich, mit denen sich auf hinreichende Art die Vermögenslage und der Ertrag darstellen lassen, so dass der Steuerpflichtige seiner Obliegenheit zur vollständigen und wahrheitsgetreuen Deklaration und die Veranlagungsbehörde ihrer Prüfungspflicht nachkommen kann (BGr, 13. Dezember 2003, StR 59 [2004] 102 E. 4). Das bedeutet nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts mit Blick auf die Aufzeichnung des Bargeldverkehrs, dass die einzelnen Geschäftsvorfälle (Einnahmen, Ausgaben, Privateinlagen und -entnahmen) zeitnah aufgeschrieben werden. Der Bargeldverkehr ist daher fortlaufend (chronologisch) und täglich festzuhalten. Zuverlässigkeit und Kontrollierbarkeit der Aufzeichnungen können jedoch einzig dann gewährleistet werden, wenn periodische Saldierungen des Barverkehrs stattfinden, welche eine Überprüfung des aufgezeichneten Kassabestands aufgrund des tatsächlichen Bestands durch einen sog. Kassensturz erlauben (RB 1995 Nr. 43 = StE 1995 B 92.3 Nr. 7; Zweifel/Casanova, § 16 Rz. 37). 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 schafft (vgl. RB 1983 Nr. 51).

### **E. 4.3**

Nach den unwidersprochenen Feststellungen des steueramtlichen Bücherrevisors hat der pflichtige Ehemann die Bareinnahmen aus dem von ihm betriebenen Solarium weder zeitnah aufgezeichnet noch täglich saldiert. Er hat ausserdem bloss die Barausgaben aufgezeichnet und monatlich saldiert. Darüber hinaus sind sämtliche Eintragungen undatiert. Fehlt es aber an zeitnahen Aufzeichnungen über den gesamten Bargeldverkehr und ist die tägliche Saldierung unterlassen worden, hat der Ehemann die ihm obliegende gesetzliche Aufzeichnungspflicht von Art. 125 Abs. 2 DBG verletzt. Da die Pflichtigen auch auf Mahnung hin keine tauglichen Aufzeichnungen über den Bargeldverkehr beigebracht haben, sind sie zutreffend nach pflichtgemäsem Ermessen im Sinn von Art. 130 Abs. 2 DBG veranlagt worden. Dass das kantonale Steueramt dabei die Aufstellungen des Ehemannes als untaugliche Veranlagungsgrundlage abgelehnt und das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit als Ganzes geschätzt hat, ist nicht zu beanstanden. Denn aus den Akten geht hervor, dass die Bareinnahmen drei Viertel bis vier Fünftel der deklarierten Gesamteinnahmen von rund Fr. ....- (2002) bzw. Fr. ....- (2003) ausmachten und insoweit entgegen der Auffassung der Pflichtigen sehr wohl ein bargeldintensiver Geschäftsverkehr vorlag. Was die Pflichtigen hiergegen vorbringen, sticht nicht: Dass der Vertrauensschutz dem Ehemann erlaubt haben sollte, die Bareinnahmen entgegen der veröffentlichten Verwaltungs- und Gerichtspraxis nicht zeitnah und nicht tagfertig aufzuzeichnen, ist abwegig. Worauf die Pflichtigen mit der in der Beschwerde aufgestellten Behauptung, sie seien vom kantonalen Steueramt "von der Akteneinreichungspflicht befreit" worden, hinaus wollen, ist unerfindlich. Es bleibt dabei, dass die Pflichtigen die ihnen obliegenden Verfahrenspflichten trotz Mahnung nicht erfüllt haben. Im Übrigen kann auf die zutreffenden vor-instanzlichen Erwägungen verwiesen werden, denen das Gericht beipflichtet (vgl. § 161 des Gerichtsverfassungsgesetzes vom 13. Juni 1976).

### **E. 5.1**

Eine Ermessenseinschätzung kann gemäss Art. 132 Abs. 3 DBG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden (Satz 1). Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Satz 2). Der Steuerpflichtige hat den Nachweis der

offensichtlichen Unrichtigkeit wegen des im Beschwerdeverfahren geltenden Novenverbots (vgl. vorstehend E. 2.2) im Einspracheverfahren, spätestens aber im Rekursverfahren zu erbringen, und zwar dadurch, dass er innerhalb der Rechtsmittelfrist die versäumten Verfahrenspflichten erfüllt, eine zur Beseitigung der Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse erforderliche substantiierte Sachdarstellung gibt und hierfür notwendige Beweismittel beibringt oder zumindest anbietet (RB 1999 Nr. 150). Nur unter diesen formellen Voraussetzungen wird der Steuerpflichtige überhaupt zur Leistung des Unrichtigkeitsnachweises zugelassen und ist die Einsprachebehörde bzw. die Rekurskommission zur Untersuchung und Beweisabnahme verpflichtet. Andernfalls gilt der Nachweis ohne Weiteres als gescheitert mit der Folge, dass die Ermessensveranlagung als solche bestehen bleibt und einzig ihrer Höhe nach der Prüfung auf offensichtliche Unrichtigkeit unterliegt (vgl. RB 1994 Nr. 45 E. a mit Hinweisen; Martin Zweifel in: Martin Zweifel/Peter Athanas (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2.A. Basel 2008, Art. 142 DBG N. 41 ff.).

### **E. 5.2**

Die Pflichtigen haben weder im Einsprache- noch im Beschwerdeverfahren für die Rekurskommission gehörig – d.h. zeitnah und tagfertig – geführte Kassenbücher eingereicht. Sie haben somit die versäumte Mitwirkungspflicht, derentwegen sie nach pflichtgemäsem Ermessen veranlagt wurden, nicht vollständig erfüllt. Aus diesem Grund ist ihnen der Nachweis der Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung misslungen, ohne dass die Rekurskommission weitere Beweise zu erheben hatte.

### **E. 5.3**

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 (vgl. Zweifel, Art. 132 DBG N. 52; RB 1963 Nr. 62 = ZBl 65, 384 = ZR 65 Nr. 13). Wie bereits die Vorinstanz erwogen hat, können den Akten keine Anhaltspunkte entnommen werden, die einen Schluss darauf zuliessen, dass die getroffenen Schätzungen des Erwerbseinkommens des pflichtigen Ehemannes aus selbständiger Erwerbstätigkeit willkürlich ausgefallen seien.

### **E. 5.4**

Was die Pflichtigen schliesslich mit ihrem Eventualantrag, es "seien die Einschätzungen vom kant. Steueramt nochmals in diesem Sinne (indem die Ermessenseinschätzung der ordentlichen Einschätzung entspricht oder die ordentliche Einschätzung vorzunehmen ist), vorzunehmen", bezwecken, bleibt im Dunkeln. Nach alledem ist die Beschwerde abzuweisen.

### **E. 6**

Die Kosten dieses Verfahrens sind den unterliegenden Beschwerdeführenden aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG), denen keine Parteientschädigung zusteht (Art. 144 Abs. 4 DBG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1–3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren). Demgemäss entscheidet der Einzelrichter:

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