

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00020 vom 27. Oktober 2010

ZH Verwaltungsgericht, 2010-10-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselow.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2010.00020

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00020 du 27 octobre 2010

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00020 del 27 ottobre 2010

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 01.01. - 31.12.2003 und 01.01. - 31.12.2004 | Anfechtung einer Ermessenseinschätzung Bedeutung von Kassabüchern für Unternehmen mit bargeldintensivem Geschäftsverkehr (E. 2.2). Im vorliegenden Fall wurde die Pflichtige mangels ordnungsgemäss geführten Kassabüchern zu Recht nach pflichtgemässen Ermessen eingeschätzt (E. 2.3). Voraussetzungen zur Anfechtung einer Ermessenseinschätzung (E. 3.1). Bei ordnungswidrigen Kassabüchern kann der Unrichtigkeitsnachweis naturgemäss nicht erbracht werden; deshalb hätte die Vorinstanz keine weitergehende Untersuchung durchführen dürfen (E. 3.2). Offensichtliche Unrichtigkeit einer Schätzung (E. 4.1). Die Vorinstanz ist zu Recht davon ausgegangen, dass die Schätzungen des kantonalen Steueramts willkürlich ausgefallen sind (E. 4.2). Die Neuschätzungen der Vorinstanz sind demgegenüber nicht offensichtlich unrichtig (E. 4.3). Die Kosten der Einspracheverfahren wurden der Pflichtigen zu Recht auferlegt, nachdem sie ihre Verfahrenspflichten schuldhaft verletzt hat (E. 5). Die anteilmässige Kostenaufgabe im vorinstanzlichen Verfahren ist vertretbar (E. 6). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2010.00020 Entscheid der 2. Kammer vom 27. Oktober 2010 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel (Vorsitz), Verwaltungsrichter Andreas Frei, Verwaltungsrichterin Leana Isler, Gerichtssekretär Martin Businger. In Sachen A AG, vertreten durch RA B, Beschwerdeführerin, gegen Staat Zürich, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 01.01.–31.12.2003 und 01.01.–31.12.2004, hat sich ergeben: I. Die A AG mit Sitz in Zürich betreibt in der Zürcher Altstadt zwei Nachtclubs. In den Steuererklärungen 2003 und 2004 deklarierte sie steuerbare Reingewinne von Fr. ... (bei einem Verlustvortrag von Fr. ...) bzw. Fr. Im Rahmen einer steueramtlichen Buchprüfung verlangte der Revisor von der Gesellschaft mit Auflagen vom 18. August und 17. November 2006 sowie mit Mahnung vom 17. November 2006 verschiedene Auskünfte und Geschäftsunterlagen, unter anderem auch ordnungsgemässe Kassabücher. Gestützt auf den Revisionsbericht vom 16. Februar 2007 schätzte das kantonale Steueramt die A AG am 28. September 2007 für die Staats- und Gemeindesteuern der Steuerperioden vom 1. Januar bis 31. Dezember 2003 und vom 1. Januar bis 31. Dezember 2004 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... bzw. Fr. ... (bei einem satzbestimmenden Reingewinn von je Fr. ...) zum Satz von je 10 % sowie einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. ... bzw. Fr. ... zum Satz von je 1,5 % ein. Das Steueramt stellte sich auf den Standpunkt, die Reingewinne seien mangels ordnungsgemässer Kassabuchführung und wegen fehlender Detailaufzeichnungen der Tageseinnahmen nach

pflichtgemäßem Ermessen im Sinn von § 139 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) auf je Fr. ... zu schätzen. Die Einsprachen der Pflichtigen wies das kantonale Steueramt am 11. Juli 2008 hinsichtlich beider Steuerperioden ab und auferlegte ihr die Verfahrenskosten von je Fr. II. Die Steuerrekurskommission II hiess den hiergegen gerichteten Rekurs der Pflichtigen nach Durchführung einer Untersuchung und Einholung eines Gutachtens über die in deren Betrieb erzielbare Bruttogewinnmarge am 15. Dezember 2009 teilweise gut. Sie schätzte die Pflichtige für die Staats- und Gemeindesteuern 2003 und 2004 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... bzw. Fr. ... (bei einem satzbestimmenden Reingewinn von Fr. ... bzw. Fr. ...) zum Satz von je 10 % sowie einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. ... bzw. Fr. ... zum Satz von je 1,5 ‰ ein. Die Kommission erwog, die Pflichtige sei wegen ordnungswidriger Kassabuchführung zu Recht für beide Steuerperioden nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzt worden. Die Pflichtige habe den Nachweis der Unrichtigkeit der Ermessenseinschätzungen im Einsprache- und Rekursverfahren naturgemäss nicht leisten können. Indessen erwiesen sich die getroffenen Schätzungen als zu hoch und seien somit herabzusetzen. III. Mit Beschwerde vom 16. Februar 2010 liess die Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, sie sei für die Staats- und Gemeindesteuern 2003 und 2004 mit einem gesamten Reingewinn von Fr. ... bzw. Fr. ... einzuschätzen. Ausserdem sei die Auflage der Einsprachekosten aufzuheben und es seien die Gutachterkosten dem Beschwerdegegner aufzuerlegen. Ferner verlangte sie die Zusprechung einer Parteientschädigung. Die Steuerrekurskommission II und das kantonale Steueramt schlossen auf Abweisung der Beschwerde. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. 1.1 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 StG alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das von der Rekurskommission in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Rekursinstanz zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d.h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch (RB 1999 Nr. 147). Ihr Ermessen überschreitet die Behörde, wenn sie den Rahmen des ihr gesetzlich zustehenden Ermessens verlässt, indem sie nach Ermessen entscheidet, obwohl ihr das Gesetz kein solches einräumt. Ein Ermessensmissbrauch liegt vor, wenn die Behörde das Ermessen zwar im gesetzlich vorgegebenen Rahmen ausübt, dieses aber unter sachfremden Gesichtspunkten oder in Missachtung allgemeiner Rechtsprinzipien betätigt; das ist insbesondere der Fall, wenn die Ermessensbetätigung als unhaltbar, als willkürlich und rechtsungleich erscheint (RB 1999 Nr. 147). 1.2 Im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht gilt das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist somit die gleiche Aktenlage massgebend wie für die Rekurskommission. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Rekursverfahren behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden (RB 1999 Nrn. 149 und 150, bestätigt in BGE 131 II 548). Vom Novenverbot ausgenommen sind dagegen echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 bzw. § 160 StG) beruhen oder der Stützung von

geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen. Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren sind schliesslich allgemein zulässig, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (RB 1999 Nr. 149).

E. 2.1

Gemäss § 135 Abs. 1 StG muss die steuerpflichtige Aktiengesellschaft alles tun, um eine vollständige und richtige Einschätzung zu ermöglichen. Sie hat insbesondere gemäss § 134 Abs. 2 StG der kraft § 133 StG einzureichenden Steuererklärung 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 (§ 135 Abs. 2 StG).

E. 2.2

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 Aktiengesellschaft 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 Aktiengesellschaft für ihren gesamten steuerbaren Reingewinn kraft § 139 Abs. 2 StG nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzt. Buchführungs- und aufzeichnungspflichtige Steuerpflichtige haben den Bargeldverkehr in einem Kassabuch festzuhalten. Darin sind die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos, wahrheitsgetreu und täglich aufzuzeichnen. Werden Vorjournale oder Vorbücher, wie z.B. Registrierkassenstreifen, verwendet, so sind die Aufzeichnungen in solchen Hilfsbüchern zeitnah in das Kassabuch zu übertragen. Dieses ist zudem regelmässig – bei intensivem Bargeldverkehr täglich – zu saldieren und mit dem tatsächlichen Bargeldbestand (durch sog. Kassensturz) zu vergleichen. Werden dabei Differenzen festgestellt, so sind sie sofort zu buchen. Gleiches gilt auch für andere Mängel in der Aufzeichnung (RB 1994 Nr. 44; 1995 Nr. 43 = StE 1995 B 92.3 Nr. 7). 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. 2.3

Die Rekurskommission hat zutreffend dargelegt, dass und weshalb die Pflichtige für die von ihr geführten Nachtclubs, die sich unstreitig durch einen bargeldintensiven Geschäftsverkehr auszeichnen – auch wenn rund zwei Drittel des Umsatzes bargeldlos mittels "Bargeldsurrogaten" (Kreditkarten, EC-direkt, WIR-Geld und dergleichen) erfolgt –, in den Geschäftsjahren 2003 und 2004 keine ordnungsgemässen Kassabücher geführt hat; es kann daher vorab auf die vorinstanzlichen Erwägungen verwiesen werden (vgl. § 161 des Gerichtsverfassungsgesetzes vom 13. Juni 1976). Der Pflichtigen ist zuzustimmen, dass ihre Kassabücher einen "formellen Mangel" aufweisen. Diese werden nicht täglich saldiert, sondern erst am Monatsende. Infolgedessen bestand keine Gewähr für den unerlässlichen

Vergleich des täglichen Saldos mit dem tatsächlichen Bargeldbestand (und der bargeldlosen Zahlungsmittel) durch Kassensturz, was auch daran ersichtlich wird, dass auch ein – buchmässig nicht sofort korrigierter – Minussaldo entstehen konnte. Des Weiteren fehlen die Registrierkassenstreifen, welche die eigentlichen Aufzeichnungen des Bar- und bargeldlosen Geschäftsverkehrs enthalten. Unter diesen Umständen erweisen sich nicht nur die aufgezeichneten Bareinnahmen und -ausgaben, sondern auch die ausgewiesenen Barmittel 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. Fehlt es demnach aber an ordnungsgemässen Aufzeichnungen über den gesamten Bargeldverkehr und besteht keine Gewähr für den täglichen Kassensturz, hat die Pflichtige die ihr obliegende gesetzliche Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht von § 134 Abs. 2 StG verletzt. Da sie auch auf Mahnung hin keine tauglichen Aufzeichnungen über den Bargeldverkehr beigebracht haben, ist sie zu Recht nach pflichtgemäßem Ermessen im Sinn von § 139 Abs. 2 StG eingeschätzt worden.

E. 3.1

Eine Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen kann der Steuerpflichtige gemäss § 140 Abs. 2 Satz 1 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Wegen des im Beschwerdeverfahren geltenden Novenverbots (vgl. E. 1.2) hat der Steuerpflichtige im Einspracheverfahren, spätestens aber im Rekursverfahren nachzuweisen, dass die Ermessenseinschätzung offensichtlich unrichtig ist. Er hat den Nachweis dadurch zu erbringen, 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 Einsprache- bzw. Rekursbehörde zur Untersuchung und Beweisabnahme verpflichtet. Andernfalls gilt der Nachweis ohne Weiteres als gescheitert mit der Folge, dass die Ermessenseinschätzung als solche bestehen bleibt und einzig ihrer Höhe nach der Prüfung auf offensichtliche Unrichtigkeit unterliegt (vgl. RB 1994 Nr. 45 E. a mit Hinweisen; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 140 N. 79 f.; Martin Zweifel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A., Basel etc. 2002, Art. 48 StHG N. 58 ff.). Dabei hat die Einsprache- bzw. Rekursbehörde keine weiteren Untersuchungen anzustellen. Sie hat indessen mit Blick auf die materielle Wahrheitsfindung alle im Zeitpunkt der Entscheidfällung vorhandenen Schriftstücke zu berücksichtigen, welche ordnungsgemäss in das Verfahren eingeflossen sind und die den sofortigen Beweis oder zumindest eine hohe Wahrscheinlichkeit des behaupteten Sachverhalts für sich beanspruchen können (VGr, 22. September 2010, SB.2010.00019, E. 3.2; Martin Zweifel, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, Zürich 1989, 144).

E. 3.2

Die Pflichtige, deren Kassabuchführung als ordnungswidrig erscheint, hat die verletzte Buchführungs- und Verfahrenspflicht – der Natur der Sache entsprechend – auch im Einsprache- und Rekursverfahren nicht erfüllt und infolgedessen den ihr obliegenden

Unrichtigkeitsnachweis nicht erbracht. Unter diesen Umständen hätte die Rekurskommission nach ständiger Rechtsprechung keine weitere Untersuchung durchführen dürfen, sondern sich darauf beschränken müssen, die im Zeitpunkt der Entscheidung vorhandenen Schriftstücke zu berücksichtigen, welche ordnungsgemäss in das Verfahren eingeflossen waren und die den sofortigen Beweis oder zumindest eine hohe Wahrscheinlichkeit des behaupteten Sachverhalts für sich beanspruchen konnten (vgl. E. 3.1). Sie hat sich indessen über diese Rechtslage hinweggesetzt und eine Untersuchung zur Frage der im Betrieb der Pflichtigen erzielbaren Bruttogewinnmarge durchgeführt, wobei sie auch ein amtliches Gutachten hierüber eingeholt hat. Dergestalt hat die Rekurskommission gegen das Gebot rechtsgleicher Behandlung im Sinn von Art. 8 Abs. 1 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) verstossen. Weil die Ermessenseinschätzung aber auf die Ermittlung der materiellen Wahrheit und damit die vollständige und richtige, d.h. gesetzmässige Besteuerung abzielt (§ 132 Abs. 1 StG), rechtfertigt es sich insbesondere unter dem Gesichtswinkel des Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gemäss Art. 127 Abs. 2 BV, gleichwohl auf die Ergebnisse der rechtsverletzenden Untersuchung abzustellen, zumal die Pflichtige hierdurch nicht benachteiligt worden ist.

E. 4.1

Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung, die erkennbar auf missbräuchlicher Betätigung des Schätzungsermessens beruht und insbesondere willkürlich ist (vgl. BGE 108 Ib 196 E. 4). Willkür liegt vor, wenn die Schätzung nach den Akten sachlich nicht begründbar ist, namentlich weil sie pönal oder fiskalisch motiviert ist, sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützt oder sonst mit den aktenkundigen Verhältnissen des Einzelfalls aufgrund der Lebenserfahrung vernünftigerweise nicht vereinbart werden kann und damit als geradezu unmöglich erscheint (vgl. RB 1983 Nr. 57 E. 3b = ZBl 84 [1983] 547 ff. = ZR 82 [1983] Nr. 123; RB 1963 Nr. 62 = ZBl 65 [1964] 384 ff. = ZR 65 [1966] Nr. 13). Bei der Überprüfung der Schätzung ist auf den Aktenstand zur Zeit der Entscheidung abzustellen, unter Berücksichtigung der Ergebnisse der rechtsverletzenden Untersuchung (vgl. E. 3.2).

E. 4.2

Die Rekurskommission II hat eingehend und zutreffend dargelegt, dass die Schätzung der Reingewinne der Pflichtigen der Jahre 2003 und 2004 durch das kantonale Steueramt mit je Fr. ... willkürlich hoch und damit offensichtlich unrichtig ausgefallen ist. Sie hat aus diesem Grund die Gewinne nach pflichtgemässen Ermessen neu geschätzt. Sie hat sie auf Fr. ... bzw. Fr. ... veranschlagt, indem sie gestützt auf Bruttogewinnmargen von je 84,5 % zusätzliche Einnahmen von Fr. ... bzw. Fr. ... und nicht begründeten Aufwand von Fr. ... bzw. Fr. ... geschätzt hat. Ausserdem hat sie im Rahmen der Schätzung des Reingewinns 2003 den Verlustvortrag aus dem Jahr 2002 nicht zugelassen mit der Begründung, auch die Kassabuchführung der Vorjahre sei wegen derselben Mängel wie in den streitbetroffenen Jahren ungenügend.

E. 4.3

Im Folgenden ist nur noch zu prüfen, ob die von der Rekurskommission neu getroffenen Schätzungen willkürlich erfolgt sind: Wohl sind keine nach anerkannten statistischen Grundsätzen erhobenen Erfahrungszahlen aktenkundig, welche auf die von der Pflichtigen geführten Nachtclubs anwendbar wären und eine objektivierte Schätzung der

Bruttogewinnmargen zuliessen. Doch orientiert sich das von der Rekurskommission eingeholte Gutachten an den bei den Betrieben der Pflichtigen gegebenen Verhältnissen und vermag so – unter Berücksichtigung der Korrekturen der Rekurskommission – immerhin eine gewisse sachbezogene Schätzungshilfe abzugeben. Selbst wenn die Kritik der Pflichtigen an den gutachterlichen und vorinstanzlichen Überlegungen zu den Bruttogewinnmargen zutreffen sollte, führte dies nicht zur Anerkennung der von der Pflichtigen ausgewiesenen Margen und Gewinne. Vielmehr blieben die Margen ungewiss und wären diese bzw. die Gewinne zu schätzen. Die im Beschwerdeverfahren eingereichte Zusammenstellung von verschiedenen Getränkepreisen aufgrund der Inventarlisten führt ebenso wenig wie die vorinstanzlichen Berechnungen zu objektivierte Schätzungen der Bruttogewinnmargen. An Letzteren ist unter Verweis auf die Erwägungen der Rekurskommission II festzuhalten, zumal die Inventarlisten nach eigenen Angaben der Pflichtigen "nicht genau den effektiven Preisen" entsprächen, da sie nicht konsequent nachgeführt worden seien. Inwiefern sie "jedenfalls zuverlässiger" seien als die Schätzungen des Gutachters, ist nicht einsichtig. Gleiches gilt für die vom Geschäftsführer "aus seiner Erinnerung" rekonstruierten Zahlen. Während die Rekurskommission den nicht begründeten Aufwand auf Fr. ... bzw. Fr. ... geschätzt hat, anerkennt die Pflichtige geschätzte Aufrechnungen von Fr. ... bzw. Fr. Indessen sind im Licht der eingeschränkten Überprüfung von Ermessenseinschätzungen die Schätzungen der Rekurskommission nicht zu beanstanden. Denn die Pflichtige hat in den vorinstanzlichen Verfahren weder hinreichend substantiierte noch genügend belegte Ausführungen zur Darlehensrückzahlung mit WIR-Geld, zum Weihnachtsessen am Geburtstag des Geschäftsführers sowie zu Sponsoring und Clubmitgliedschaften gemacht. Soweit in der Beschwerde neue tatsächliche Behauptungen hierzu aufgestellt werden, sind sie ohnehin aufgrund des Novenverbots ausgeschlossen (vgl. E. 1.2). Im Übrigen sind sie allesamt nicht belegt. Folglich ist auch insoweit den zutreffenden Erwägungen und Feststellungen der Rekurskommission beizutreten. Schliesslich hat die Rekurskommission im Rahmen der Schätzung des Reingewinns 2003 den Verlustvortrag aus dem Jahr 2002 zu Recht nicht zugelassen. Denn die Pflichtige bestreitet nicht, dass die Kassabuchführung der Vorjahre in gleicher Weise (mangelhaft) erfolgt sei wie in den streitbetroffenen Jahren. Dementsprechend durfte die Vorinstanz ohne Willkür annehmen, die Pflichtige habe keinen vorzutragenden Verlust erlitten. Die Beschwerde erweist sich insoweit als unbegründet.

E. 5

Das Einspracheverfahren ist laut § 142 Abs. 2 StG kostenfrei (Satz 1). Die Kosten dieses Verfahrens können jedoch dem Steuerpflichtigen oder jeder andern zur Auskunft verpflichteten Person auferlegt werden, die diese Kosten durch eine schuldhafte Verletzung von Verfahrenspflichten notwendig gemacht haben (Satz 2). Die Pflichtige hat die Einsprachekosten durch Nichterfüllung der ihr obliegenden gesetzlichen Aufzeichnungs- und Buchführungspflicht im Sinn von § 134 Abs. 2 StG notwendig gemacht. Dass diese Verletzung von Verfahrenspflichten schuldhaft erfolgt ist, darf nach den Akten vermutet werden, hat doch die Pflichtige nicht dargelegt und nachgewiesen, dass ihr die ordnungsgemässe Erfüllung der Mitwirkungspflicht unmöglich oder unzumutbar gewesen ist (vgl. Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich etc. 2008, § 14 Rz. 51). Ihre Rüge, die Einschätzungsentscheide vom 28. September 2007 seien nicht gehörig begründet gewesen, trifft nicht zu; diese enthielten nicht nur den Hinweis, dass und weshalb sie nach pflichtgemäßem Ermessen im Sinn von § 139 Abs. 2 StG getroffen worden waren, sondern auch geschätzte einzelne Positionen, obwohl sich das

kantonale Steueramt auch auf die gesamthafte Schätzung der Steuerfaktoren hätte beschränken dürfen. Eines zusätzlichen Verweises auf den Revisionsbericht bedurfte es nicht.

E. 6

Die Kosten des Verfahrens vor der Rekurskommission werden gemäss § 151 StG der unterliegenden Partei auferlegt; wird der Rekurs teilweise gutgeheissen, werden sie anteilmässig aufgeteilt (Abs. 1). Dem obsiegenden Rekurrenten werden die Kosten ganz oder teilweise auferlegt, wenn er bei pflichtgemäsem Verhalten schon im Einschätzungs- oder Einspracheverfahren zu seinem Recht gekommen wäre oder wenn er die Untersuchung der Rekurskommission durch trölerisches Verhalten erschwert hat (Abs. 2). Die Rekurskommission hat den Rekurs der Pflichtigen teilweise gutgeheissen. Obwohl diese bei pflichtgemäsem Verhalten schon im Einschätzungs- oder Einspracheverfahren zu ihrem Recht gekommen wäre, wenn sie ihre Verfahrenspflichten gehörig erfüllt hätte, sind ihr die Rekurskosten – zu denen auch die Gutachterkosten gehören – nur anteilmässig auferlegt worden. Dies lässt sich nur mit Blick auf die Untersuchungshandlungen der Rekurskommission vertreten. Das führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 7

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten 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.