

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00053 vom 13. November 2019**

ZH Verwaltungsgericht, 2019-11-13, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselow.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2019.00053](https://mcp.opencaselow.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2019.00053)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00053 du 13 novembre 2019

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00053 del 13 novembre 2019

## **Regeste**

Staats- und Gemeindesteuern 1.1.-31.12.2012 und 1.1.-31.12.2013 | Führen eines ordnungsgemässen Kassabuchs; Ermessenstaxation. [Die Pflichtige führt ein kleines Restaurant. Nachdem sie auch nach Mahnung kein ordnungsgemässes, tagfertig geführtes Kassabuch einreichte, wurde sie für die Steuerjahre 2012 und 2013 nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzt bzw. veranlagt.] Buchführungs- und aufzeichnungspflichtige Steuerpflichtige haben den Bargeldverkehr in einem Kassabuch festzuhalten. Dieses ist regelmässig - bei intensivem Bargeldverkehr täglich - zu saldieren und mit dem tatsächlichen Bargeldbestand (durch sog. Kassasturz) zu vergleichen. Eine Kassabuchführung, die diesen Anforderungen nicht entspricht, bewirkt die Vermutung der Unrichtigkeit der gesamten Buchhaltung (E. 3.2). Ermessenstaxationen können nach Art. 132 Abs. 3 DBG bzw. § 140 Abs. 2 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Durch diese Besonderheit wird die Prüfungsbefugnis beschränkt (E. 3.3.1). Die vorinstanzlichen Schätzungen des steuerbaren Reingewinns erweisen sich vor allem für 2012 zwar als hoch, jedoch nicht willkürlich (E. 5.3). Abweisung der Beschwerde.

## **Erwägungen**

### **E. 4.1**

Die Vorinstanz hat im angefochtenen Entscheid – auch gestützt auf die Darstellung der Pflichtigen – festgestellt, dass diese kein eigentliches Kassabuch geführt und eingereicht habe. Dass die Pflichtige grundsätzlich zur Führung eines solchen verpflichtet war, ergibt sich einerseits aus der Art des Betriebs als Restaurant, andererseits aus dem von ihr selbst behaupteten "getippten Bargeldverkehr" von Fr. ... (2012) bzw. Fr. ... (2013). Ein Restaurationsbetrieb mit einem Bargeldumsatz in dieser Höhe gilt ohne Weiteres als bargeldintensiv und erfordert die Führung eines den vorstehenden Anforderungen (E. 3.2 vorstehend) genügendes Kassabuchs (vgl. BGr, 3. Juni 2016, 2C\_849/2015 und 2C\_850/2015, E. 3.2), was die Pflichtige im Kern nicht bestreitet.

### **E. 4.2**

Die Pflichtige legt dar, dass ihr Verwaltungsrat täglich das Service-Portemonnaie auszähle, den Betrag mit den auf der Kasse getippten Leistungen vergleiche, den Stock von Fr. ... in Abzug bringe und den Mehrbetrag als Trinkgeld dem Servicemitarbeiter in bar ausrichte. Zusätzlich würden dem Servicemitarbeiter über Karten bezahlte Trinkgelder zulasten des im Service-Portemonnaie enthaltenen Bargelds ausbezahlt. Der ganze Vorgang werde in eine Tabelle von Hand eingetragen. Die Pflichtige hat hierzu zwei Ordner eingereicht, welche offensichtlich mit EDV-Unterstützung geführte Tabellen mit Umsatzangaben "Kasse 1" und diverser Kreditkarten pro Tag enthalten. Registrierkassenstreifen oder von

Hand geführte Aufzeichnungen fehlen.

### **E. 4.3**

Diese dem Gericht vorliegenden Unterlagen vermögen ein Kassabuch nicht zu ersetzen: Vorliegend fehlt es zunächst nur schon an einem dokumentierten täglichen bzw. zeitnahen Übertrag der Resultate der Registrierkassenstreifen in ein Hauptbuch und weiter an einem auf dieser Basis ebenfalls im Kassabuch dokumentierten täglichen Kassensturz. Die von der Pflichtigen offenbar nachträglich erstellten und eingereichten Zusammenstellungen sollen zwar auf der Basis von Registrierkassenstreifen erstellt sein, indessen fehlen diese wie ausgeführt bzw. wurden sie nicht zu den Akten gereicht. Somit kann bereits die Vollständigkeit der Übertragung der Kassenstreifen auf die mit EDV-Unterstützung geführten Tabellen nicht überprüft werden. Sodann fehlt weiter die offenbar täglich von Hand nachgeführte Tabelle mit den Abrechnungen des den Servicemitarbeitenden ausbezahlten Trinkgeldes. Allein die zu den Akten gereichten ausgedruckten Zusammenstellungen von Tageseinnahmen aufgeschlüsselt nach "Kasse" und "Kreditkarten" vermögen das eigentliche, zeitnah geführte Kassabuch und darin dokumentierte Kassenstürze nicht zu ersetzen. Tatsächlich ergeben sich denn auch negative Bargeldbestände (etwa für den 26. Februar 2012 oder den 14. Oktober 2013). Dasselbe gilt für das Buchhaltungskonto "Kassa". Auch dieses ist – naturgemäss – nicht tagfertig geführt und kann ein korrekt geführtes Kassabuch nicht ansatzweise ersetzen. Die von der Pflichtigen eingereichten Unterlagen entsprechen daher den Vorgaben an ein den gesetzlichen Anforderungen genügendes Kassabuch klarerweise nicht. Bei dieser Sachlage durfte das Steueramt von einer nicht zu beseitigenden Ungewissheit über Höhe von Ertrag und Aufwand ausgehen (vgl. E. 3.2 vorstehend) und nach entsprechender Auflage und Mahnung die Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vornehmen.

### **E. 5.1**

Die Pflichtige macht weiter geltend, die Ermessensveranlagung sei willkürlich hoch ausgefallen. Mit dem Rückgriff auf die Erfahrungszahlen der E AG lasse sich eine "Berichtigung" der Umsätze und die Annahme einer Umsatzrendite von 8,5 % bzw. 4,2 % nicht begründen. Die Aufrechnungen beim steuerbaren Reingewinn seien ungerechtfertigt. Zudem würden Besonderheiten des Betriebs der Pflichtigen – etwa hohes Korkenrisiko oder unter den Erfahrungszahlen liegende Werte bei den weiteren Betriebskosten – ungenügend Rechnung getragen.

### **E. 5.2**

Vorliegend hat die Vorinstanz den steuerbaren Reingewinn für die Steuerperiode 2012 auf Fr. ... festgesetzt, denjenigen für die Steuerperiode 2013 auf Fr. ... . Sie hat dabei auf der Ebene der Gesamtbruttogewinnmargen Aufrechnungen vorgenommen und diese auf rund 58 % (2012) bzw. 66 % (2013) erhöht, indem sie Warenertragsaufrechnungen von Fr. ... (2012) resp. von Fr. ... (2013) vornahm. Diese Margen würden noch im Rahmen der Kennzahlen der E AG liegen. Die Aufrechnungen seien insbesondere deswegen gerechtfertigt, da die von der Pflichtigen ausgewiesenen Bruttogewinnmargen bei der Sparte Wein mit 51,36 % (2012) bzw. 55,25 % (2013) deutlich unter den statistischen Werten der E AG von 64 % liegen würden.

### **E. 5.3**

Das Abstellen auf Erfahrungszahlen ist bei Ermessensveranlagungen gesetzlich ausdrücklich vorgesehen (Art. 130 Abs. 2 DBG, § 139 Abs. 2 StG). Dass die Zahlen der

E AG grundsätzlich als derartige Erfahrungszahlen geeignet sind, stellt die Pflichtige zurecht nicht infrage. Damit ist auch nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanzen die Bruttogewinnmarge bei der Sparte Wein als "deutlich unter den Vergleichsmargen" bezeichneten und hierauf ihre weiteren Überlegungen abgestützt haben. Die von der Pflichtigen hierzu ausgewiesenen Margen liegen tatsächlich rund 10 % unter den Vergleichswerten (51,36 % bzw. 55,25 % gegenüber rund 64 %). Es erscheint zudem nicht geradezu willkürlich, wenn die Vorinstanz die Kritik der Pflichtigen an den Erfahrungszahlen damit begegnet, dass auch andere Spezialitätenbetriebe mit Korkenfällen konfrontiert seien. Zudem hat die Pflichtige die von ihr behaupteten erhöhten Korkenfälle weder im vorinstanzlichen Verfahren noch vor Verwaltungsgericht hinreichend substantiiert. Die Abweichung der Bruttogewinnmarge bei der Sparte Wein ist zudem mit gerundet 10 % derart deutlich, dass eine Korrektur über eine Aufrechnung angezeigt war, ohne dass diese noch weiter zu begründen ist. Nachdem die Buchhaltung insgesamt abzulehnen ist, kann offenbleiben, ob die Pflichtige in der Buchhaltung ihre Ertragsseite unvollständig darstellt oder ob angesichts der fehlenden Angaben zu Einkaufs-/Verkaufspreisen ein Verdacht auf Gewinnverschiebungen innerhalb der Schwestergesellschaften (Pflichtige bzw. D GmbH) besteht oder ob andere Gründe hierfür verantwortlich sind. Die hierzu im Beschwerdeverfahren wiederholten Ausführungen der Pflichtigen sind nicht geeignet, das diesbezügliche Vorgehen der Vorinstanz als geradezu willkürlich zu belegen. Insbesondere ist nicht ersichtlich, inwieweit Abweichungen im Bereich von anderen Kennzahlen (etwa Küche und Bier/Mineralwasser/Kaffee) diese Auffälligkeit beim Wein kompensieren sollen. Die Vorinstanz hat eine Umsatzaufrechnung dergestalt vorgenommen, dass die Bruttogewinnmarge neu bei rund 58,6 % (2012) bzw. bei 66,2 % (2013) liegt. Dies ist wiederum im Licht der eingeschränkten Kognition des Verwaltungsgerichts noch nicht zu beanstanden. Die Erfahrungszahlen für 2013 enthalten Bruttogewinnmargen von rund 70 %. Zusammenfassend erweist sich die Schätzung des steuerbaren Reingewinns der Pflichtigen vor allem für 2012 als hoch, jedoch noch nicht als derart hoch, dass sie als sachlich nicht begründbar, erkennbar pönal oder fiskalisch begründet zu bezeichnen ist. Die von der Vorinstanz korrigierte Ermessenseinschätzung des Beschwerdegegners ist demnach nicht zu beanstanden, was zur Abweisung der Beschwerde führt.

## **E. 6**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG und Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und steht ihr keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG sowie Art. 64 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

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