

Nutzung als eheliche Wohnung waren nie vorgesehen. Selbst wenn die Rekurrentin anfänglich den Willen gehabt hätte, die Liegenschaft in U. mitzubewohnen, würde dies gemäss dem zitierten RGE vom 21. Juni 2001 in Sachen P.P. nicht ausreichen, um hinsichtlich des Kaufes der Liegenschaft in U. durch ihren Ehemann einen Steueraufschub infolge Ersatzbeschaffung zu gewähren.

60 Ermessensveranlagung (§ 191 Abs. 3 StG).

Bei einer nicht ordnungsgemäss geführten Buchhaltung kann zur Bemessung des Erfolgs die Bruttogewinnmarge herangezogen werden.

Aus dem Entscheid des Steuerrekursgerichtes vom 21. Januar 2010 in Sachen T. GmbH (3-RV.2008.199)

Aus den Erwägungen

6.2.

Die Ermessensveranlagung basiert auf einer Schätzung des Umsatzes. Der mutmassliche (Bar-)Umsatz wurde dabei durch einen Vergleich des Warenaufwandes und der Bruttogewinnmarge bestimmt. Im Einspracheentscheid wurde dazu ausgeführt:

"Aufgrund der nicht ordnungsgemäss geführten Kasse kann kein direkter Vergleich des Umsatzes mit Vorjahren vorgenommen werden, da ja just der Umsatz aufgrund der nicht ordnungsgemässen Kassa nicht korrekt ist. Ein Vergleich des Jahresumsatzes mit der vorgenommenen Aufrechnung ergibt aus den gleichen Gründen keine logische Bezugsgrösse, da ja wiederum der Umsatz als Vergleichsgrösse herangezogen werden muss. Als korrekte Bezugsgrösse kann der Warenaufwand herangezogen werden, da dieser durch die nicht ordnungsgemäss geführte Kasse nicht tangiert ist. Im Geschäftsjahr 2004 wurde ein Warenaufwand von Fr. 671'681 ausgewiesen. Der Warenaufwand eignet sich daher als Ausgangspunkt für eine Vergleichsrechnung. Aufgrund der Überlegung, dass sich das durch die Steuerpflichtige betriebene Geschäft nicht grundlegend von Jahr zu Jahr komplett verändert und daher eine gewisse Kontinuität bietet, eignet sich als weitere Bezugsgrösse die Bruttogewinnmarge. Unsere Schätzung der mutmassli-

chen fehlenden Bargeldeinnahmen beruht auf einer Margenschätzung im Vergleich zu den Vorjahren.

Der mutmasslich fehlende Kassabetrag wurde aufgrund einer Margenvergleichsrechnung berechnet. Der in der Erfolgsrechnung 2004 ausgewiesene Bruttogewinn betrug 31,1 %. Im 2003 wurde ein Bruttogewinn von 45,1 % resp. für das Geschäftsjahr 2002 von 50,6 % ausgewiesen. Auch die früheren Jahre ergeben einen ähnlichen Bruttogewinn von 48,1 % für 2001, 47,7 % für 2000. Dies erscheint die plausibelste Schätzungsmethode, da im Vergleichszeitraum diverse neue Verkaufsstandorte dazukamen und somit ein Umsatzvergleich nicht möglich ist. Aufgrund dieser Ausgangslage ist nicht einzusehen, warum im Geschäftsjahr 2004 die Marge auf rekordtiefe 31,1 % sackte. Unsere Berechnung ging von einer mutmasslichen Marge von rund 41,1 % aus. Dies ergäbe immer noch einen Rückgang der Bruttogewinnmarge gegenüber dem Vorjahr von rund 4 %, was einer Umsatzeinbusse durch zusätzliche Lockvogelangebote und zusätzliche Aktionen gegenüber dem Vorjahr von rund Fr. 85'000 Umsatz ergeben würde."

6.3.

Die Rekurrentin führte dagegen im Rekurs aus, dass eine markante Margenverschlechterung eingetreten sei, da sich die Rahmenbedingungen verschlechtert hätten. Angestellte hätten nicht alle Verkäufe getippt oder nachträglich Stornos gemacht. Dadurch seien der Rekurrentin Einnahmen entzogen worden. Diese Betrügereien seien nicht immer nachweisbar gewesen. Teilweise seien Kündigungen ausgesprochen worden. Auch vermehrte Ladendiebstähle hätten (mangels genügender Aufsicht durch das angestellte Personal) zu einer Umsatzminderung geführt. Im Zusammenhang mit dem Wechsel von Geschäftsstandorten seien Rampenverkäufe durchgeführt worden. Dadurch seien zusätzliche Kosten entstanden. Der neu eingeführte Verkauf von Lebensmitteln sei nicht rentabel gewesen und habe ebenfalls auf die Marge gedrückt. Dieser sei deshalb wieder eingestellt worden. Zu beachten sei sodann die Konkurrenzsituation mit anderen Anbietern (auch beim Wareneinkauf). Insgesamt seien mit der Eröffnung neuer Verkaufsstellen die Kosten, insbesondere die Miet- und die Personalkosten, gestiegen. Auch die persönliche Situation von X (Krankheit/Ehetrennung) wurde erwähnt.

6.4.

6.4.1.

Vorab ist festzuhalten, dass die vom KStA für die Schätzung des Umsatzes gewählte Methode auf sachlichen Überlegungen basiert und daher nicht zu beanstanden ist. Die Methodenwahl selbst wird auch von der Rekurrentin im Grundsatz nicht gerügt. Hingegen sind die von der Rekurrentin zur Margenverkürzung vorgebrachten Einwendungen zu prüfen. Diese Prüfung ist insbesondere auch in Berücksichtigung des bestehenden Ermessensspielraumes und der Beweislastumkehr vorzunehmen.

6.4.2.

Vorab ist zu berücksichtigen, dass nicht nur zusätzliche Kosten durch Miete und Personal angefallen sind. Mit der Schliessung der Filiale in A. per Ende Januar 2004 sind auch Kosten weggefallen.

Aus den mit dem Rekurs eingereichten Umsatztabellen gehen zwar keine Neueröffnungen oder weitere Filialwechsel hervor (nach den Feststellungen der Vorinstanz wurden ein Provisorium in E. per 1. September 2004 und ein Standort in O. ab 1. Januar 2004 eröffnet). Welcher Umsatz auf die im Rekurs genannten Standorte in E. und B. (dieser wird im Rekurs neu genannt) entfallen ist und welchen Einfluss die einzelnen Standorte auf die Entwicklung der Bruttogewinnmarge im Jahr 2004 gehabt haben soll, lässt sich aufgrund der Angaben der Rekurrentin daher nicht begründet nachvollziehen. Insoweit sind die Einwendungen zum Vornherein unbehelflich.

6.4.3.

Zur personellen Situation ist festzuhalten, dass Y als Gesellschafter und Geschäftsführer gemäss Auszug aus dem Handelsregister erst per 1. Dezember 2004 in die Gesellschaft eingetreten ist. Auf den gleichen Zeitpunkt ist Z als Gesellschafterin und Geschäftsführerin ausgetreten. Damit verbundene Auswirkungen auf die Kostenstruktur können somit nicht als für das Jahr 2004 erheblich eingestuft werden. Über die Anstellung von W wurden sodann keine konkreten Angaben gemacht. Ebenso wenig wurden konkrete Angaben zu den behaupteten Diebstählen bzw. Veruntreuungen durch Mitarbeiter gemacht. Fristlose Kündigungen - welche bei strafbaren Handlungen zum Nachteil der Arbeitgeberin ohne Weiteres möglich

wären - wurden nicht nachgewiesen. Auch über der Norm liegende Ladendiebstähle werden lediglich vermutet und sind nicht nachgewiesen (Ein solcher Nachweis wäre wohl nur mit einer erhöhten Aufklärungsquote bei unveränderten Überwachungsmassnahmen möglich).

6.4.4.

In Bezug auf X als Gesellschafter und Geschäftsführer ist festzustellen, dass bereits in der Vorperiode gesundheitsbedingte Schwierigkeiten vorlagen.

6.5.

Diese von der Rekurrentin angeführten, margenreduzierenden Faktoren sind insoweit ohne wesentlichen Einfluss auf die Bruttogewinnmarge und damit unbeachtlich. Weitere geltend gemachte Faktoren wie beispielsweise eine besondere Konkurrenzsituation sind zwar denkbar, von der Vorinstanz jedoch mit der Festlegung der Bruttogewinnmarge unter dem Durchschnitt der letzten Jahre in genügendem Ausmass berücksichtigt.

7.

Die Ermessensveranlagung erfolgte vorliegend zu Recht. Die Rekurrentin hat die Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nicht nachgewiesen. Der Rekurs ist daher abzuweisen.

**61 Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit; Ermessensveranlagung bei ungenügendem Kassabuch (§ 191 Abs. 3 StG).
Aufrechnungen bei Coiffeurbetrieben mit ungenügendem Kassabuch.**

Aus dem Entscheid des Steuerrekursgerichtes vom 19. August 2010 in Sachen I.R. (3-RV.2009.217)

Aus den Erwägungen

4.3.

Das Steuerrekursgericht hat bereits verschiedentlich Aufrechnungen bei Coiffeurbetrieben mit ungenügendem oder fehlendem