

73 Ermessensveranlagung; Untersuchungsnotstand (§ 191 Abs. 3 StG)

Muss keine Einkommensposition nach Ermessen festgesetzt werden, obwohl die steuerpflichtige Person keine Steuererklärung eingereicht hat, liegt kein Untersuchungsnotstand vor. Bei der Veranlagung handelt es sich nicht um eine Ermessensveranlagung.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 26. Juni 2014 in Sachen M.P. (3-RV.2013.215).

Aus den Erwägungen

3.

3.1.

Der Rekurrent wurde von der Steuerkommission B. mit der "Definitive[n] Steuerveranlagung – Ermessensveranlagung" zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 99'900.00 veranlagt. In der "Abweichungsbegründung 2012" wurde dazu ausgeführt:

"Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen gemäss § 191 des Steuergesetzes wegen Nichteinreichung der Steuererklärung."

3.2.

Nach § 190 Abs. 1 StG prüft die Steuerbehörde die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor. Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, wird die Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen vorgenommen. Dabei können Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigt werden (§ 191 Abs. 3 StG).

3.3.

3.3.1.

Entgegen der Gesetzesformulierung, die auf zwei Tatbestandsvarianten hindeutet (Verletzung von Verfahrenspflichten, Fehlen zu-

verlässiger Unterlagen), setzen die angeführten Bestimmungen für eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen stets einen Untersuchungsnotstand voraus (VGE vom 21. Oktober 2009 in Sachen R.G. [WBE.2009.111] = AGVE 2009 S. 129; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Auflage, Muri-Bern 2009, § 191 StG N 14; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht [StHG], Band I/1, 2. Auflage, Basel 2002, Art. 46 StHG N 29; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht [DBG], Band I/2b, 2. Auflage, Basel 2008, Art. 130 DBG N 30; Markus Berger, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: ASA 75 S. 196).

3.3.2.

Das Erfordernis eines Untersuchungsnotstandes hat zum einen zur Folge, dass - ungeachtet der Verletzung der Verfahrenspflichten durch die steuerpflichtige Person - keine Ermessensveranlagung vorzunehmen ist, wenn die Verfahrenspflichtverletzung keinen Untersuchungsnotstand bewirkt.

Eine andere Folge des Erfordernisses des Untersuchungsnotstands besteht darin, dass die Steuerbehörden, bevor sie zu einer Ermessensveranlagung Zuflucht nehmen dürfen, die ihnen zur Verfügung stehenden Untersuchungsmittel ausschöpfen müssen. Insbesondere können sie im Fall der Einreichung unvollständiger Steuererklärungen oder fehlender Unterlagen nicht ohne weiteres zu einer Ermessensveranlagung schreiten, sondern müssen den Steuerpflichtigen zunächst auffordern, die festgestellten Mängel zu beheben und, sofern dieser der Aufforderung nicht nachkommt, zur Einhaltung seiner Verfahrenspflichten mahnen, da erst nach erfolgloser Mahnung feststeht, dass die Verfahrenspflichtverletzung der steuerpflichtigen Person auch einen Untersuchungsnotstand zur Folge hatte bzw. sich dieser mangels Mitwirkung nicht beheben lässt (zum Ganzen: VGE vom 21. Oktober 2009 in Sachen R.G. [WBE.2009.111], mit Hinweisen).

3.4.

Der Rekurrent hat unbestritten trotz Mahnung die Steuererklärung 2012 nicht eingereicht. Daraufhin hat die Steuerkommission B. zu Recht den Lohnausweis 2012 des Rekurrenten direkt bei der Arbeitgeberin einverlangt und auch erhalten. In der Veranlagungsver-

fügung wurden die Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit entsprechend dem Lohnausweis auf CHF 111'751.00 festgesetzt. Weitere Einkünfte wurden nicht erfasst. Insbesondere hat die Steuerkommission B. in Beachtung der Steuerveranlagung 2011 (die auf der eingereichten Steuererklärung 2011 basierte) den Wertschriften-ertrag auf null Franken festgesetzt.

Bei den Abzügen wurden die Berufsauslagen (Pauschalabzug von 3 % des Nettolohnes) von CHF 3'353.00, der Pauschalbetrag für Versicherungsprämien von CHF 2'000.00 und ein Kinderabzug von CHF 6'400.00 berücksichtigt.

Die Nichteinreichung der Steuererklärung 2012 hatte damit in Bezug auf die einkommensbegründenden Faktoren keine Auswirkung, weshalb nicht von einem Untersuchungsnotstand auszugehen ist. Der Umstand, dass gewisse Abzüge mangels Einreichung der Steuererklärung nicht gewährt wurden, führt nicht zu einer Qualifikation der Veranlagung als Ermessensveranlagung im Sinne von § 191 Abs. 3 StG. Damit handelt es sich bei der Steuerveranlagung 2012 vom 22. Oktober 2013 entgegen deren Bezeichnung um eine ordentliche Veranlagung gemäss § 191 Abs. 1 StG und nicht um eine Ermessensveranlagung.

- 74 Forderungsverzicht; Kapitalabfindung für wiederkehrende Leistungen; Auslegung von Gesetzesbestimmungen (§ 44 StG)**
Der auf aufgelaufene Mietzinse gewährte Forderungsverzicht stellt keine Kapitalabfindung für wiederkehrende Leistungen dar.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 26. Juni 2014 in Sachen A.S. (3-RV.2014.22).

Aus den Erwägungen