

3-RV.2021.130

P 181

Urteil vom 23. November 2023

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Senn
 Richterin Sramek
 Gerichtsschreiberin Bernhard

Rekurrentin **A.**_____

vertreten durch Tax Competence AG, Alte Eschenbacherstrasse 13,
8716 Schmerikon

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission R.**_____
 vom 8. Juli 2021
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 16. März 2021 wurde A._____ von der Steuerkommission R._____ für das Jahr 2019 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 10'900.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 0.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdeklaration wurden zum Gewinn aus selbständiger Erwerbstätigkeit unter anderem "nicht verbuchte Einnahmen" von CHF 1'000.00 aufgerechnet.

2.

Gegen die Verfügung vom 16. März 2021 liess A._____ mit Eingabe vom 8. April 2021 Einsprache erheben und beantragen, von der Aufrechnung von CHF 1'000.00 sei abzusehen.

3.

Mit Entscheid vom 8. Juli 2021 wies die Steuerkommission R._____ die Einsprache ab, soweit sie darauf eintrat.

4.

Den Einspracheentscheid vom 8. Juli 2021 (Zustellung am 16. Juli 2021) liess A._____ mit Rekurs vom 16. August 2021 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht weiterziehen. Sie stellte folgende:

"Rechtsbegehren:

- a) Der Einspracheentscheid betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 vom 20. April 2020 sei aufzuheben, von einer Aufrechnung sei abzusehen und das steuerbare Einkommen sei mit CHF 9'900.00 zu veranlagen;
- b) unter Kosten- und Entschädigungspflicht zzgl. MWST zulasten der Rekursgegnerin"

Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

5.

Das GStA R._____ verzichtete auf die Erstattung einer Vernehmlassung und verwies auf den Einspracheentscheid. Das Kantonale Steueramt beantragte die Abweisung des Rekurses.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

Die Rekurrentin bietet unter anderem Seminare an. Sie deklarierte für das Jahr 2019 einen Gewinn aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 19'220.00.

Die Steuerkommission R._____ hat für das Jahr 2019 aufgrund einer Steuermeldung in Abweichung von der Selbstdeklaration "nicht verbuchte Einnahmen" von CHF 1'000.00 aufgerechnet.

2.2.

Die Rekurrentin lässt geltend machen, die aufgerechneten Einnahmen seien korrekt in der Buchhaltung als fünf Teilbeträge von je CHF 200.00 erfasst worden und somit bereits im deklarierten Gewinn enthalten. Die Aufrechnung sei zu streichen.

Demgegenüber stellt sich die Steuerkommission R._____ auf den Standpunkt, gemäss Buchhaltung seien an vier von fünf Daten andere Beträge als CHF 200.00 erfasst worden. Diese seien als "Ertrag Atelier" bezeichnet worden. Die vorgelegte Quittung sowie die zugehörige Teilnahmebestätigung enthalte keine Belegnummerierung und könne somit nicht zugeordnet werden. An der Aufrechnung werde festgehalten.

3.

3.1.

Gemäss § 27 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Landwirtschafts- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar.

3.2.

Wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, gilt im Steuerverfahren in entsprechender Anwendung des in Art. 8 ZGB niedergelegten Grundsatzes, dass derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen hat, der aus ihr Rechte ableitet. Die Steuerbehörde trägt demzufolge die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder

mehren, der Steuerpflichtige für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (VGE vom 7. November 2014 [WBE.2014.185]; BGE vom 28. März 2012 [WBE.2011.158]).

4.

4.1.

Ob eine Buchhaltung oder steuerliche Aufzeichnungen ordnungsgemäss sind, beurteilt sich nach den obligationen- bzw. steuerrechtlichen Vorschriften und den allgemein anerkannten kaufmännischen Grundsätzen (vgl. Art. 957 ff. OR). Die Buchhaltung ist formell ordnungsgemäss, wenn die nach Art und Umfang des Geschäfts notwendigen Bücher (Grundbücher, Hilfsbücher, Inventarbücher, Hauptbuch) klar und übersichtlich geführt werden. Sie ist materiell ordnungsgemäss, wenn sie vollständig und wahr ist, d.h. alle Geschäftsvorfälle, Vermögenswerte und Verbindlichkeiten mit ihren handelsrechtskonformen Werten wiedergibt. Der Beweiswert eines Kassabuchs wird insbesondere reduziert durch nicht chronologische Eintragungen, Nachtragsbuchungen, Eintrag von runden Beträgen oder Sammelposten sowie bei Fehlen von Buchungsunterlagen, wie Quittungen, Kassenstreifen, Rechnungsdoppel etc. (SGE vom 22. Dezember 2022 [3-RV.2021.93] Erw. 5.1.2 f., SGE vom 22. September 2022 [3-RV.2021.116] Erw. 5.1.3, VGE vom 7. April 2008 [WBE.2007.287], bestätigt durch Urteil des Bundesgerichts vom 28. November 2008 [2C_657/2008]).

4.2.

Ein Steuerpflichtiger, der freiwillig Geschäftsbücher führt, hat sich bei der in seinen Büchern erscheinenden Darstellung behaften zu lassen (VGE vom 29. Januar 2014 [WBE.2013.250]; VGE vom 6. Mai 2008 [WBE.2008.6]; mit Hinweisen). Die Behaftung auf freiwillig erstellte Bücher gilt auch für Angehörige eines freien Berufs, die früher keiner Buchführungspflicht im Sinne des Obligationenrechts unterstanden (BGE 125 IV 17), bzw. heute die massgebende Umsatzgrenze nicht erreichen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 181 StG N. 21 mit weiteren Hinweisen).

4.3.

In formeller Hinsicht ist bei der Gewinnermittlung insbesondere auch der Grundsatz "Keine Buchung ohne Beleg" zu beachten, welcher als oberstes Prinzip einer formell ordnungsgemässen Buchhaltung bezeichnet wird. Buchungen dürfen danach nur aufgrund von Belegen ausgeführt werden. Gemäss dem Belegprinzip muss bei konventioneller Buchhaltung für jeden Buchungsvorgang ein Beleg vorhanden sein. Die Buchung muss durch ein separat ausgestelltes und sichtbar kontrollierbares Dokument ausgelöst werden. Externe oder Aussenbelege, die aus dem Verkehr mit Geschäftsfreunden und anderen aussenstehenden Personen stammen, sind zu datieren und in der Regel mit einer fortlaufenden Nummer zu versehen. Aus-

serdem sind Betrag, Gegenstand und eventuell die Person zu nennen, welche den Beleg ausgestellt hat (SGE vom 25. Mai 2022 [3-RV.2021.200], Erw. 4.6; VGE vom 17. August 2011 [WBE.2010.359], mit Hinweisen).

5.

5.1.

Die Rekurrentin hat als Beilage zur Steuererklärung 2019 ihre Buchhaltung 2019 ("F.____, A.____"), datiert vom 18. November 2020 eingereicht. Darin sind folgende Ertragskonten aufgelistet:

- 3400 Ertrag Schulungen
- 3401 Ertrag Tattoo
- 3402 Ertrag Atelier
- 3403 Ertrag Diverses

Den Akten ist eine Teilnahmebestätigung für den Kurs "G" ausgestellt im November 2019 für B.____ zu entnehmen. Zudem liegt eine Quittung vom 17. November 2019 über CHF 1'000.00 "erhalten von B.____ (...) für 1 Weiterbildung in H " für eine von der Rekurrentin angebotene Weiterbildung vor.

Die Rekurrentin lässt geltend machen, sie sei nicht buchführungspflichtig. Da sie jedoch eine Buchhaltung geführt und eingereicht hat, muss sie sich auf dieser behaften lassen. Gemäss der Rekurrentin seien in der Buchhaltung – im Kassabuch und im Konto 3402 – fünf Barzahlungen von je CHF 200.00 am 17. März 2019, am 14. April 2019, am 26. Mai 2019, am 11. August 2019 und am 17. November 2019 verbucht worden. An den genannten Daten sind folgende Gutschriften ersichtlich (Auszug aus der Tabelle der Rekurrentin [Beilage zur Steuererklärung], um die hier nicht wesentlichen Inhalte gekürzt):

datum	seminarie	location	kunde
17.03.2019	400	S.____	B.____, C.____, D.____[...*]
14.04.2019	400	S.____	B.____, C.____, D.____[...*]
26.05.2019	400	S.____	B.____, C.____, D.____[...*]
11.08.2019	200	S.____	B.____
17.11.2019	600	S.____	C.____, E.____, sabin[...*]

[* Text abgeschnitten auf der Kopie]

Die Rekurrentin hat nur am 11. August 2019 den genannten Betrag von CHF 200.00 erhalten. An den anderen Daten ist jeweils der Eingang eines höheren Betrags ersichtlich. Auch die Quittung weist die von der Rekurrentin angegebenen Teilzahlungen nicht aus, sondern den Gesamtbetrag von CHF 1'000.00. Dieser ist wiederum in der Buchhaltung nicht ersichtlich. Folglich widersprechen sich die eingereichten Unterlagen und auch die Argumentation der Rekurrentin. In der eingereichten Tabelle der Rekurrentin sind zudem die Kunden aufgeführt. Zwar ist an allen fünf Zahlungsdaten der Name "B._____" aufgeführt, jedoch sind an vier der fünf Daten mehrere Personen aufgeführt. Dabei wurde bei jeweils drei Kunden (wobei allenfalls noch mehr Kunden an diesen Tagen aufgeführt wurden, was aufgrund des abgeschnittenen Textes nicht zweifelsfrei festgestellt werden kann) einmal CHF 400.00 und dann wiederum CHF 600.00 verbucht. Auch diese Information lässt somit keinen eindeutigen Schluss bezüglich der Höhe der Einzahlungen von B._____ zu. Trotz Nachfrage wurden denn auch keine Buchungsbelege eingereicht, welche eine Aufschlüsselung der verbuchten Beträge an den Daten der angeblichen Teilzahlungen ermöglicht hätten.

Beim Konto 3402, auf dem gemäss Rekurrentin die Einzahlungen verbucht wurden, handelt es sich um das Konto "Ertrag Atelier". Die Rekurrentin gibt an, die CHF 1'000.00 seien für ein von ihr angebotenes Seminar bezahlt worden. Das Zielkonto steht jedoch dazu im Widerspruch. Eine Erklärung, weshalb die Zahlung nicht auf dem zweckentsprechenden Konto "3400 Ertrag Schulungen" erfolgte, liegt nicht vor.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Folgerung der Steuerkommission R._____ zuzustimmen ist, wenn sie zum Schluss kommt, dass "weder anhand der verbuchten Beträge, noch des Textes nachgewiesen [ist], dass die verbuchten Erträge tatsächlich der Zahlenden gemäss ausgestellter Quittung vom 17. November 2019 zugeordnet werden können."

6.

Der Rekurs erweist sich demnach als unbegründet. Die Aufrechnung des steuerbaren Einkommens von CHF 1'000.00 ist zu Recht erfolgt. Dementsprechend ist der Rekurs abzuweisen.

7.

Bei diesem Verfahrensausgang hat die Rekurrentin die Kosten des Rekursverfahrens tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Die Rekurrentin hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebür von CHF 100.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 500.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

die Vertreterin der Rekurrentin (2)

das Kantonale Steueramt

das Gemeindesteueramt R. _____

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 23. November 2023

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bernhard