

3-RV.2022.157

P 13

Urteil vom 23. Januar 2025

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Lämmli
 Richterin Sramek
 Gerichtsschreiberin Schaffner

Rekurrent 1 **A.**_____

Rekurrentin 2 **B.**_____

beide vertreten durch a&o kreston ag, Husmatt 1, 5405 Dättwil AG

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 24. Oktober 2022
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 23. Juni 2021 wurden A._____ und B._____ von der Steuerkommission Q._____ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 98'000.00 (satzbestimmendes Einkommen von CHF 166'700.00) und einem steuerbaren und satzbestimmenden Vermögen von CHF 0.00 veranlagt. Dabei wurden diverse Aufrechnungen zum Einkommen aus selbständiger Haupterwerbstätigkeit von A._____ vorgenommen.

2.

Gegen die Verfügung vom 23. Juni 2021 haben A._____ und B._____ mit Schreiben vom 12. Juli 2021 Einsprache erhoben. Sie stellten den

"Antrag

Das steuerbare Einkommen sei um CHF 25'286 zu reduzieren. Auf die Aufrechnungen aus selbständiger Erwerbstätigkeit sei zu verzichten."

3.

Am 24. Oktober 2022 fand eine Einspracheverhandlung statt.

4.

Mit Entscheid vom 24. Oktober 2022 wies die Steuerkommission Q._____ die Einsprache ab.

5.

Den Einspracheentscheid vom 24. Oktober 2022 (Zustellung am 16. November 2022) haben A._____ und B._____ mit Einsprache (recte: Rekurs) vom 14. Dezember 2022 (Postaufgabe am selben Tag) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen lassen. Sie stellen die

"Anträge

Der Einsprache-Entscheid vom 24. Oktober 2022 sei aufzuheben. Das steuerbare sowie das satzbestimmende Einkommen sei um CHF 20'886 zu reduzieren, und zwar sowohl für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie für die Direkte Bundessteuer, jeweils für das Jahr 2019.

Dies alles unter Kostenfolge (inkl. Parteientschädigung) zu Lasten der Steuerverwaltung Q._____"

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

6.

Die Steuerkommission Q._____ und das Kantonale Steueramt (KStA) beantragen die Abweisung des Rekurses.

7.

A._____ und B._____ haben keine Replik erstatten lassen.

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.

Mit Rekurs wird auch beantragt, wie das steuerbare und satzbestimmende Einkommen betreffend die direkte Bundessteuer 2019 festzusetzen seien. Da die direkte Bundessteuer 2019 nicht Gegenstand des angefochtenen Einspracheentscheides ist, kann auf den Rekurs in diesem Punkt nicht eingetreten werden.

3.

3.1.

3.1.1.

Weiter wird mit dem Rekurs sinngemäss geltend gemacht, dass die Steuerkommission anlässlich der Einspracheverhandlung vom 24. Oktober 2022 nicht beschlussfähig gewesen sei.

3.1.2.

Das Gemeindesteueramt Q._____ führt in der Vernehmlassung aus, dass die Steuerkommission gemäss § 61 Abs. 2 StGV beschlussfähig sei, wenn mindestens drei (zwei von der Gemeinde gewählte Mitglieder und die kantonale Steuerkommissarin) an der Sitzung teilnehmen. An der Sitzung anwesend seien zwei gewählte Steuerkommissionsmitglieder sowie die Steuerkommissarin und die Leiterin Steuern gewesen. Somit sei die Steuerkommission beschlussfähig gewesen.

3.1.3.

Zu beurteilen ist demnach zuerst, ob die Steuerkommission Q._____ korrekt zusammengesetzt war.

3.2.

3.2.1.

Die Einsprachen werden durch die gesamte Steuerkommission beurteilt (§ 61 Abs. 3 Satz 1 StGV).

Die Steuerkommission besteht aus einer kantonalen Steuerkommissarin oder einem kantonalen Steuerkommissär, der Vorsteherin oder dem Vorsteher des Gemeindesteueramtes sowie drei von der Einwohnergemeinde gewählten Mitgliedern. Jede Einwohnergemeinde wählt zudem ein Ersatzmitglied (§ 164 Abs. 2 StG). Die gesamte Steuerkommission ist beschluss-

fähig, wenn mindestens drei Mitglieder (zwei von der Gemeinde gewählte und die kantonale Steuerkommissarin oder der kantonale Steuerkommissär) an der Sitzung teilnehmen (§ 61 Abs. 2 Satz 1 StGV).

3.2.2.

Aus dem Protokoll der Sitzung der Steuerkommission Q._____ vom 24. Oktober 2022 ergibt sich, dass die kantonale Steuerkommissarin, die Leiterin des Gemeindesteueramtes Q._____ (von Gesetzes wegen Mitglied der Steuerkommission) und zwei von der Gemeinde gewählte Mitglieder an der Einspracheverhandlung und Folge dessen an der Beurteilung der Einsprache am gleichen Tag anwesend waren. Die Steuerkommission Q._____ war demnach korrekt zusammengesetzt.

4.

4.1.

In der Steuerperiode 2019 war der Rekurrent als selbständig erwerbender Fahrlehrer tätig. Die Rekurrentin war als Verwaltungsangestellte bei der Gemeinde R._____ mit einem Pensum von 60 % in unselbständiger Erwerbstätigkeit angestellt.

4.2.

Für die Steuerperiode 2019 deklarierten die Rekurrenten ein steuerbares Einkommen von CHF 139'017.00. Davon fielen CHF 86'006.00 auf die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit des Rekurrenten. Die Steuerkommission Q._____ nahm hierzu folgende Aufrechnungen vor:

PA Spesen (übersetzte Pauschalspesen)	CHF	3'600.00
Privatanteil Auto	CHF	2'400.00
Privatanteil Unkosten	CHF	800.00
Korrektur Gewinnanteil	CHF	20'886.00
Total	CHF	27'686.00

Die Aufrechnungen von insgesamt CHF 27'686.00 führten zu veranlagten Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 113'692.00 und zu einem satzbestimmenden Einkommen von CHF 166'741.00, gerundet CHF 166'700.00. Das steuerbare Einkommen wurde auf CHF 98'055.00, gerundet CHF 98'000.00, festgesetzt.

4.3.

Streitig ist im Rekursverfahren noch die Aufrechnung "Korrektur Gewinnanteil" von CHF 20'886.00.

4.4.

4.4.1.

Mit Einsprache beantragten die Rekurrenten, die Korrektur der seit Jahren falsch ausgewiesenen Aktivposition sei zuzulassen. Tatsache sei, dass in den vergangenen Jahren der Ertrag aus dem Fahrschulcenter zweimal als

Ertrag versteuert worden sei. Damit seien der steuerbare Reingewinn und auch das Kapital der Einzelfirma über Jahre zu hoch ausgefallen. Daraus folge, dass das steuerrechtliche Totalgewinnprinzip wie auch das verfassungsmässige Recht auf eine Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gemäss Art. 127 Abs. 3 BV verletzt worden seien.

4.4.2.

In der Einspracheverhandlung brachten die Rekurrenten vor, 2019 sei festgestellt worden, dass der Gewinn in den Vorjahren durch falsche Verbuchungen zu hoch ausgewiesen worden sei und dementsprechend im Kanton S._____ in der Vergangenheit ein zu hoher Gewinn versteuert worden sei. 2019 sei daher eine Korrekturbuchung vorgenommen worden.

Die im Rahmen der einfachen Gesellschaft (Fahrschulcenter) erzielten Einnahmen seien bei der Einzelfirma des Rekurrenten als Einnahmen verbucht worden. In der einfachen Gesellschaft sei der entsprechende Lohn des Rekurrenten anstatt als Aufwand auf seinem Kontokorrent gebucht worden. Dadurch habe sich über die Jahre ein Guthaben des Rekurrenten bzw. dessen Einzelfirma gegenüber der einfachen Gesellschaft aufkumuliert, welches bei ordnungsgemässer Verbuchung, d.h. als Aufwand, nicht bestanden hätte. Das sei erst nach Übernahme der Buchhaltung von der Vertreterin festgestellt worden.

4.4.3.

Im Einspracheentscheid führte die Steuerkommission Q._____ zur Begründung aus, aus den eingereichten Unterlagen habe die doppelte Gewinnverbuchung nicht nachvollzogen werden können.

Bei den aus früheren Jahren falsch verbuchten Gewinnanteilen handle es sich um periodenfremde Aufwendungen. Das Periodizitätsprinzip verbiete eine Schmälerung des steuerbaren Gewinns mittels ausserordentlicher aperiodischer Aufwendungen. Es sei dem Rekurrenten nicht freigestellt, den steuerbaren Ertrag nach seinem individuellen und subjektiven Gutdünken zu bestimmen. Genauso wenig könne das sogenannte Totalgewinnprinzip systematisch über den Periodizitätsgrundsatz gestellt werden. Nach dem Periodizitätsprinzip könnten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden, als sie nach den Gesamtumständen des konkreten Einzelfalles in einer Steuerperiode getätigt worden seien, die mit der gewählten Periode eine hinreichende Verbindung habe, so dass die buchhalterisch getätigte Zuordnung sich rechtfertigen lasse und nicht bloss eine Steuerminimierung bezwecke. Die Handelsbilanz bleibe für die Steuerbehörde massgebend, solange sie nicht gegen zwingende Bestimmungen des Handels- oder Steuerrechts verstosse. Vorliegend sei mit dem Minusertrag (Aufwand) ein echter Fehler, der sich in den Vorjahren ergeben habe, korrigiert worden. Ein solcher ausserordentlicher Vorgang sei steuerlich nicht gewinnmin-

dernd zu berücksichtigen, weil die Bilanz bereits in den Vorjahren handelsrechtswidrig gewesen sei und das Periodizitätsprinzip verletzt habe.

4.5.

Mit Rekurs liessen die Rekurrenten vorbringen, dass die gemäss den Regeln des Handelsrechts aufgestellte Handelsbilanz für die Steuerbilanz massgebend sei, soweit keine steuerrechtlichen Korrekturvorschriften eingreifen (Massgeblichkeitsprinzip; BGE 141 II 83, Erw. 3.1; BGE 137 II 353, Erw. 62; BGE 136 II 88, Erw. 3.1.). Dieser Grundsatz gelte nach der Rechtsprechung auch für die kantonalen Steuern (Bundesgerichtsurteil vom 14. November 2019, 2C_119/2018, Erw. 3.3 mit Hinweisen auf Bundesgerichtsurteil vom 15. November 2018, 2C_102/2018, Erw. 6). Auch nach neuem Rechnungslegungsrecht sei der ausserordentliche Aufwand und Ertrag explizit vorgesehen (Art. 959b Abs. 2 OR). Die Auffassung der Vorinstanz, dass nach dem Periodizitätsprinzip die Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden könnten, als sie nach den Gesamtumständen des konkreten Einzelfalles in einer Steuerperiode getätigt worden seien, die mit der gewählten Periode eine hinreichende Verbindung hätten, finde weder in der Literatur noch in der Rechtsprechung eine Stütze. Die buchhalterische Notwendigkeit der Korrektur sei gegeben. Die Steuerkommission habe eine Steuerumgehung nicht ausreichend begründet. Die Steuerkommission führe zwar explizit aus, dass ein echter Fehler vorhanden gewesen sei, welcher sich in den Vorjahren während mehrerer Perioden eingeschlichen habe. Eine Korrektur werde jedoch zu Unrecht abgelehnt. Dass ein ausserordentlicher Vorgang steuerlich nicht abzugsfähig sei, widerspreche den Grundsätzen des Handels- und des Steuerrechts. Art. 127 Abs. 2 BV verlange die Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.

4.6.

Das KStA verwies mit seiner Vernehmlassung ausschliesslich auf die Vernehmlassung des Gemeindesteueramts Q._____. Dort wurde festgehalten, dass die doppelte Verbuchung von Umsätzen in den Vorjahren nicht über eine Erfassung von ausserordentlichem Aufwand im Jahr 2019 korrigiert werden könne. Die Ausbuchung der zu hohen Guthaben gegenüber dem Fahrschulcenter, das bereits per 1. Januar 2019 handelsrechtswidrig zu hoch gewesen sei, habe erfolgsneutral zu erfolgen.

5.

5.1.

Nach § 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. Für Steuerpflichtige, die eine ordnungsgemässe Buchhaltung führen gilt § 68 StG sinngemäss (§ 27 Abs. 3 StG). Bei selbständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen (§ 36 Abs. 1 und 2 StG).

5.2.

5.2.1.

Mit dem in § 27 Abs. 3 StG enthaltenen Verweis auf § 68 StG werden die Regeln zur steuerlichen Gewinnermittlung bei juristischen Personen bei selbständig Erwerbenden für analog anwendbar erklärt. Zum Zweck der Gewinnermittlung wird dementsprechend vorerst auf das Ergebnis eines handelsrechtskonformen Rechnungsabschlusses abgestellt, der auch steuerrechtlich verbindlich ist, sofern die buchhaltungsrechtlichen Vorschriften beachtet wurden. Ausgangspunkt der Veranlagung bildet dabei die von der steuerpflichtigen Person geführte Buchhaltung. Sie ist für die steuerpflichtige Person verbindlich, indem diese sich nur auf verbuchte Vorgänge und Werte berufen kann. Die Steuerbehörden sind hingegen insoweit nicht an die von der steuerpflichtigen Person geführte kaufmännische Buchhaltung gebunden, als steuerrechtliche Korrekturvorschriften bestehen (Urteil des Bundesgerichts vom 30. Juli 2015 [2C_374/2014], Erw. 3.5.1, mit Verweisen; Ernst Höhn/ Robert Waldburger, Steuerrecht, Band II, 9. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2002, § 46 Rz. 10). Nach dem bundesrechtlichen Massgeblichkeitsgrundsatz ist eine Bilanz zu berichtigen, wenn und soweit sie gegen die zwingenden Grundsätze ordnungsmässiger Bilanzierung verstösst (= Bilanzberichtigung). Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung sind die Bilanzberichtigungen von der Steuerbehörde von Amtes wegen vorzunehmen (M. Berger, Probleme der Bilanzberichtigung, in: ASA 70 S. 540 ff.).

5.2.2.

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 (M. Neuhaus/C. Schärer, in: Basler Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Obligationenrecht II, 5. Auflage, Basel 2016, Art. 957a OR N 14 ff.).

5.2.3.

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 Geschäfts-

freunden und anderen aussenstehenden Personen stammen, sind zu datieren und in der Regel mit einer fortlaufenden Nummer zu versehen. Ausserdem sind Betrag, Gegenstand und eventuell die Person zu nennen, welche den Beleg ausgestellt hat (VGE vom 17. August 2011 [WBE.2010.359], mit Hinweisen).

5.3.

5.3.1.

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 Veranlagungsbehörde trägt demzufolge die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder erhöhen, der Steuerpflichtige für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern. Die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen ist in § 179 StG und § 182 StG explizit festgehalten und überlagert den Grundsatz der Nachweispflicht (AGVE 1997 S. 201, mit Hinweisen; BGE 140 II 248, BGE 133 II 153; Bundesgerichtsurteil vom 2. Dezember 2014 [2C_201/2014], vom 15. September 2014 [2C_112/2014] und vom 13. Juni 2012 [2C_862/2011]; VGE vom 30. März 2011 [WBE.2011.2], unter anderem mit Hinweis auf AGVE 2010 S. 111, VGE vom 27. Januar 2010 [WBE.2009.268], VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.3]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 174 StG N 15, N 28 ff., § 179 StG N 13 ff., § 182 StG N 7 ff.).

5.3.2.

Im Veranlagungsverfahren gilt sodann die Untersuchungsmaxime (§ 190 Abs. 1 StG). Die Steuerbehörden haben den gesamten Sachverhalt zu untersuchen, einschliesslich Tatsachen, die sich zugunsten des Steuerpflichtigen auswirken. Die Steuerbehörden tragen also für sämtliche relevanten Tatsachen die sogenannte Beweisführungs- oder subjektive Beweislast. Der Untersuchungspflicht der Steuerbehörde stehen allerdings Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen gegenüber. Verletzt der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten, kann dieses Verhalten ein Indiz für oder gegen die Verwirklichung einer steuerrelevanten Tatsache bilden (Bundesgerichtsurteil vom 18. Juni 2020 [2C_247/2020]). Der Steuerpflichtige ist zur Mitwirkung und namentlich zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet.

Grundsätzlich haben die Behörden den Sachverhalt so abzuklären, dass sie von den relevanten Tatsachen "voll überzeugt" sind (sog. Regelbeweismass). Es bedarf aber keiner absoluten Gewissheit, sondern genügt, wenn die Steuer- bzw. die Steuerjustizbehörde nach erfolgter Beweiswürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit "an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit" vom Vorliegen einer relevanten Tatsache überzeugt ist. Es ist zulässig und oft notwendig, dass sich die Behörden in ihrer Be-

weiswürdigung auch auf Indizien stützen und daraus Schlüsse auf relevante Tatsachen ziehen (sog. natürliche Vermutungen). Wenn die Steuerbehörde eine relevante Tatsache nicht mit verhältnismässigem Aufwand direkt feststellen kann, aber ein oder mehrere Indizien ihre Verwirklichung mit hinreichender Gewissheit vermuten lassen, steht es dem Steuerpflichtigen frei, diese natürliche Vermutung zu entkräften, indem er das oder die Indizien (Vermutungsbasis), die relevante Tatsache (Vermutungsfolge) oder allenfalls auch den Erfahrungssatz, der diese beiden verbindet, widerlegt (sog. Gegenbeweis).

5.3.3.

Erst wenn eine relevante Tatsache trotz allen zumutbaren Aufwands beweislos bleibt, stellt sich die Frage nach der objektiven Beweislast. Dabei gilt – wie ausgeführt – auch im öffentlichen Recht der Grundsatz, wonach derjenige die (objektive) Beweislast für eine Tatsache trägt, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 ZGB analog; vgl. BGE 142 II 433, Erw. 3.2.6.). Im Steuerrecht hat die Praxis diesen Grundsatz dahingehend konkretisiert, dass steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen von der Steuerbehörde, steuerausschliessende und -mindernde Tatsachen vom Steuerpflichtigen nachzuweisen sind (BGE 144 II 427, Erw. 8.3.1.).

5.4.

Im schweizerischen Steuerrecht gilt sodann das Periodizitätsprinzip (Bundesgerichtsurteil vom 28. März 2019 [2C_797/2018], Erw. 4.2., mit Verweisen). Danach hat ein Unternehmen in der jeweiligen Steuerperiode denjenigen Gewinn zu versteuern, den es in der entsprechenden Steuerperiode erzielt hat. Es dürfen nicht die Ergebnisse der Geschäftsperioden untereinander ausgeglichen werden, indem diejenigen einer Periode zugunsten oder zu Lasten einer andern vermindert oder erhöht werden (Bundesgerichtsurteil vom 29. September 2008 [2C_553/2007], Erw. 2.1.).

Im Urteil vom 28. März 2019 (2C_797/2018), Erw. 5.1., führte das Bundesgericht aus:

"5.1. Im Hinblick auf die richtige Periodisierung des (allfälligen) Kapitalverlustes stellt sich vorliegend die Frage, ob und in welchem Umfang Tatsachen, welche sich erst nach dem Bilanzstichtag ereignen, unter dem Stichtagsprinzip zu beachten sind. Die Praxis unterscheidet insoweit zwischen einerseits sog. wertaufhellenden Tatsachen, d. h. Umständen, die - obwohl sie sich erst nach dem Bilanzstichtag ereignen - lediglich anzeigen, wie sich die Verhältnisse am Bilanzstichtag objektiv darstellten, und andererseits sog. wertbeeinflussenden oder wertverändernden Tatsachen. Während Erstere Aufschluss darüber geben, wie sich die Lage am Stichtag darstellte, werden durch Letztere neue Geschäftsvorfälle geschaffen, die erst in der neuen Rechnungsperiode ihren Niederschlag finden dürfen (vgl. Urteil 2C_102/2018 vom 15. November 2018 E. 5.3). Als Beispiele für wertaufhellende Tatsachen gelten der Konkurs eines Schuldners, soweit er zeigt, dass der Schuldner schon am Bilanzstichtag in Schwierigkeiten war, aber auch die Entstehung einer Konventionalstrafe oder einer Schadener-

satzpflicht, soweit deren Ursache im alten Jahr liegt (vgl. Urteil 2C_102/2018 vom 15. November 2018 E. 5.4.1)."

5.5.

5.5.1.

Mit Schreiben vom 20. Dezember 2021 wurden die Rekurrenten vom Gemeindesteueramts Q._____ zur Einspracheverhandlung vom 28. Januar 2022 eingeladen. Gleichzeitig wurden sie ersucht die Begründung und den Nachweis der Korrektur "Gewinnanteil Fahrschulcenter" früherer Jahre beizubringen. Die doppelte Besteuerung des Gewinns Fahrschulcenter sei lückenlos nachzuweisen mittels der entsprechenden Jahresabschlüsse inklusive Einzelkonti von Fahrschulcenter und Autofahrschule des Rekurrenten sowie den jeweiligen Steuerveranlagungen. Weiter seien allfällig vorhandene weitere Unterlagen, die zur Klärung des Sachverhalts führen könnten, vorzulegen.

5.5.2.

Mit E-Mail vom 23. Dezember 2021 ersuchte die Vertreterin um Verschiebung des Termins. Darauf bat das Gemeindesteueramts Q._____ die Vertreterin der Rekurrenten mit E-Mail vom 3. Januar 2022 darum, die oben einverlangten Unterlagen einzureichen. Mit Schreiben vom 8. Februar 2022 liessen die Rekurrenten die Jahresrechnungen der Autofahrschule des Rekurrenten der Jahre 2015 bis 2019, die Kontodetails der Autofahrschule des Rekurrenten der Jahre 2015 bis 2019, sowie die Bilanz und Erfolgsrechnung mitsamt Journal des Fahrschulcenters H._____ der Jahre 2015 bis 2018 einreichen.

5.5.3.

Mit Schreiben vom 2. Mai 2022 wurden die Rekurrenten unter anderem zur Einreichung der Jahresrechnung 2019 mit Kontendetails zur einfachen Gesellschaft "Fahrschulcenter H._____" sowie die Aufschlüsselung des Betrags von CHF 20'886.10 "Korrektur Gewinnanteil Fahrschulcenter" aus früheren Jahren aufgefordert.

5.5.4.

Mit E-Mail vom 17. Mai 2022 liessen die Rekurrenten die Buchhaltung des Fahrschulcenters H._____ pro 2019 einreichen. Bezüglich des Betrags von CHF 20'886.10 "Korrektur Gewinnanteil Fahrschulcenter" wurde festgehalten, dass dieser nicht einzeln aufgeschlüsselt werden könne. Über die Jahre habe es sich so ergeben, dass in der Einzelfirma "Fahrschule G._____" einerseits der anteilige Gewinn des Fahrschulcenters gebucht worden sei, andererseits aber auch die entsprechenden Umsätze. Dies habe in den vergangenen Jahren zu einem Ausweis eines "Übergewinnes" geführt. Dies sei im Jahr 2019 erkannt worden. Die gegenseitigen Guthaben und Verbindlichkeiten seien angeglichen worden.

5.6.

5.6.1.

Den Kontodetails der Fahrschule des Rekurrenten pro 2019 lassen sich im Konto 1610 Anteil Fahrschulcenter folgende Buchungen entnehmen:

01.01.2019	Anfangssaldo	CHF	21'378.65	.00
31.12.2019	Gewinnanteil Fahrschulcenter	CHF	250.22	.00
31.12.2019	Korrektur Gewinnanteil Fahrschulcenter früherer Jahre	CHF	.00	20'886.10

Eine Gegenbuchung für die Korrektur Gewinnanteil Fahrschulcenter früherer Jahre von CHF 20'886.10 lässt sich dem Journal des H. _____ pro 2019 nicht entnehmen.

5.6.2.

Ein Beleg für die Buchung Korrektur Gewinnanteil Fahrschulcenter wurde den Kontodetails pro 2019 der Fahrschule des Rekurrenten ebenfalls nicht beigelegt und von den vertretenen Rekurrenten auch nicht eingereicht. Der belegmässige Nachweis für die "Korrekturbuchung" fehlt vollständig. Da es sich hierbei um eine steuermindernde Tatsache handelt, haben die Folgen der Beweislosigkeit die Rekurrenten zu tragen. Allein deshalb ist der Rekurs abzuweisen.

5.6.3.

Der Einwand, es handle sich um eine Nachholung von Korrekturen früherer Gewinne, ist aufgrund des Periodizitätsprinzip unzulässig. Der behauptete Sachverhalt erlaubt auch keine steuerliche Korrektur durch Revision vergangener Veranlagungen. Diese wäre ohnehin im Kanton S. _____ vorzunehmen. Auch deshalb ist die Aufrechnung zu bestätigen.

5.6.4.

Nachdem der Nachweis der Falschverbuchung misslingt, kann auch der Grundsatz der Massgeblichkeit nicht zu einer Berichtigung der Bilanzen im von den Rekurrenten gewünschten Sinn führen.

6.

Im Ergebnis ist der Rekurs abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

7.

Bei diesem Verfahrensausgang haben die Rekurrenten die Verfahrenskosten zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 400.00, der Kanzleigebühr von CHF 180.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 680.00 unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

die Vertreterin der Rekurrenten (2)

das Kantonale Steueramt

das Gemeindesteueramt Q. _____

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, Obere Vorstadt 37, 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. Januar 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Schaffner