

Diese Meinung wird sinngemäss auch im Kommentar zum Aargauer Steuergesetz vertreten. Danach kann, soweit der Kaufpreis uneinbringlich ist, mangels eines tatsächlich erzielten Gewinns keine Grundstückgewinnsteuer erhoben werden (N 8 zu § 73 StG). Dies hat für den vorliegenden Fall zur Folge, dass gestützt auf den Verkauf der Liegenschaft vom 2. Juni 1993 durch P. R. auch keine Grundstückgewinnsteuer erhoben werden könnte, wenn der Vertrag vom 22. April 1994 nicht als Aufhebungsvertrag (sondern Begründung eines neuen Rechtsverhältnisses) qualifiziert würde, weil P. R. durch die Veräusserung der Liegenschaft an W. B. effektiv keinen Gewinn erzielt hat.

105 Vertrauensschutz (§ 127 Abs. 2 StG).

- **Werden Pauschalspesen während mehreren Steuerperioden unwidersprochen akzeptiert, darf die Veranlagungspraxis nicht geändert werden, ohne dass die Steuerpflichtigen vorgängig davon in Kenntnis gesetzt werden.**

16. November 2000 in Sachen W., RV.2000.50007/K 7018

Aus den Erwägungen

5. a) Die Rekurrenten haben den belegmässigen Nachweis für die Verwendung der Pauschalspesen nicht erbringen können. Die Vorinstanz erachtet deswegen die Aufrechnung eines nach Ermessen geschätzten Anteils als gerechtfertigt. Die Steuerkommission A. und das KStA berufen sich dabei auf die Grundsätze, wonach in früheren Veranlagungen anerkannte pauschale Aufwendungen die Veranlagungsbehörden in späteren Perioden nicht binden, weil darin keine Zusicherung für künftige Veranlagungen zu sehen ist. Auch könne es den Behörden nicht verwehrt sein, frühere Fehlleistungen zu korrigieren.

b) Ob die früheren Veranlagungen, in denen die ausbezahlten Pauschalspesen akzeptiert wurden, fehlerhaft waren, steht nicht fest, weil die Angemessenheit der Zahlungen gar nicht näher überprüft wurde. Es kann deshalb nicht davon ausgegangen werden, dass frühere Fehlleistungen korrigiert werden müssen, was zweifellos zulässig wäre.

c) Zutreffend ist, dass es nach der Beweislastverteilung grundsätzlich dem Rekurrenten obliegt, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Pauschalspesen in vollem Umfang durch seine Arbeitstätigkeit bedingt sind. Richtig ist auch, dass in jeder Steuerperiode eine neue, unabhängige Prüfung der Deklarationen zulässig ist. Dieser Grundsatz kann indessen mit dem Grundsatz von Treu und Glauben kollidieren, der im Steuerrecht ebenfalls zu beachten ist (§ 127 Abs. 2 StG). Der Steuerpflichtige hat insbesondere Anspruch auf Schutz berechtigten Vertrauens in eine behördliche Zusicherung (ein Sachverhalt, der hier nicht vorliegt) und in sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Steuerbehörden (dazu ausführlich B. Weber-Dürler, Vertrauensschutz im öffentlichen Recht, Basel 1983, insbesondere S. 234 ff.; Baur/Klöti/Koch/Meier/Ursprung, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Muri-Bern 1991, N 7 zu § 127 StG; RGE vom 29. Juni 1994 in Sachen D.). Anerkennen die Steuerbehörden während Jahren Pauschalspesen, ohne Belege dafür zu verlangen, dürfen die Steuerpflichtigen annehmen, dass auch künftig bei gleichbleibenden Verhältnissen kein Verwendungsnachweis gefordert wird. Wollen die Steuerbehörden ihre Veranlagungspraxis überprüfen, so haben sie die Steuerpflichtigen so rechtzeitig darauf hinzuweisen, dass es diesen möglich ist, die entsprechenden Belege zu beschaffen und vorzulegen (RGE vom 29. Juni 1994 in Sachen D.). Andernfalls werden die Steuerpflichtigen in einen nicht zumutbaren Beweisnotstand versetzt (Baur/Klöti/Koch/Meier/Ursprung, a.a.O., N 17 zu § 24 StG), insbesondere beim geltenden System mit Vergangenheitsbemessung. So verhält es sich im vorliegenden Fall. Die Pauschalspesen wurden

mindestens seit den Steuerjahren 1995/96 (frühere Akten wurden vom StRG nicht beigezogen) in vollem Umfang als Entgelt für Arbeitskosten akzeptiert. Aus den entsprechenden Steuerakten geht nicht hervor, dass den Rekurrenten angekündigt worden wäre, dies werde in kommenden Steuerperioden nicht mehr der Fall sein. Die Rekurrenten durften sich deshalb darauf verlassen, dass die Veranlagungspraxis der Steuerkommission A. nicht geändert werde, ohne dass sie vorgängig davon in Kenntnis gesetzt würden, um entsprechende Dispositionen (Sammeln und Aufbewahren von Belegen) treffen zu können. Wegen der fehlenden Belege ist deshalb eine Aufrechnung in den Steuerjahren 1999/2000 nicht zulässig.

II. Bundessteuern

A. Bundesratsbeschluss über die Erhebung einer direkten Bundessteuer vom 9. Dezember 1940 (BdBSt)

106 Einkommenssteuer; gewerbsmässiger Handel mit Wertschriften (Art. 21 Abs. 1 lit. a BdBSt).

- Kriterien für die Gewerbsmässigkeit und deren Gewichtung.

22. Juni 2000 in Sachen W., BB.1999.50001/E 4041

Aus den Erwägungen

2. a) Gewinne, die bei der Veräusserung oder Verwertung von Vermögensstücken erzielt werden (sog. Kapitalgewinne), unterliegen der direkten Bundessteuer, wenn sie im Betrieb eines zur Führung kaufmännischer Bücher verpflichteten Unternehmens erzielt werden (Art. 21 Abs. 1 lit. d BdBSt). Kapitalgewinne, die bei der privaten Verwaltung eigenen Vermögens oder in Ausnützung einer sich zufällig bietenden Gelegenheit erzielt werden, sind steuerfrei. Beruht der Gewinn indessen auf einer Tätigkeit, die in ihrer Gesamtheit auf Erwerb (Verdienst) gerichtet ist, wird er als Erwerbseinkommen besteuert. Dieses unterliegt nach Art. 21 Abs. 1 lit. a BdBSt der Einkommenssteuer, unabhängig davon, ob die Tätigkeit im Haupt- oder Nebenberuf, regelmässig, wiederkehrend oder nur einmal ausgeübt wird. In der Praxis können neben Gewinnen aus Liegenschaftsverkäufen insbesondere auch solche aus Wertpapier-, Gold- und Devisengeschäften gestützt auf Art. 21 Abs. 1 lit. a BdBSt besteuert werden.

b) Ob der Kauf und Verkauf von Wertschriften eine auf Erwerb gerichtete Tätigkeit darstellt, ist unter Berücksichtigung der gesamten Umstände des Einzelfalles zu beurteilen. Dabei weisen nament-