

Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht

1. Allgemeines

Natürliche Personen, die einer selbständigen (Haupt- oder Neben-)Erwerbstätigkeit nachgehen, sowie juristische Personen haben der Steuererklärung die unterzeichneten Jahresrechnungen der Bemessungsperiode beizulegen (§ 156 Abs. 2 StG und Art. 125 Abs. 2 DBG). Die Jahresrechnung besteht aus Bilanz, Erfolgsrechnung und allenfalls einem Anhang zur Jahresrechnung (für AG: siehe Art. 662 Abs 2 OR).

Untersteht die steuerpflichtige (natürliche) Person nicht der Buchführungspflicht gemäss Artikel 957ff. OR, so hat sie der Steuererklärung eine Aufstellung über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen beizulegen.

2. Buchführungspflichtige Steuerpflichtige

Gemäss Artikel 957 Absatz 1 OR knüpft die Buchführungspflicht an die Pflicht, sich ins Handelsregister einzutragen, an. Die Eintragungspflicht ergibt sich aufgrund von Artikel 52 ff. HregV.

Die Anforderung an die Buchführung richtet sich nach den Grundsätzen der kaufmännischen Buchführung (z.B. Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung). Es entspricht anerkannten Grundsätzen, dass eine Buchhaltung gemäss Artikel 957ff. OR aus einem Journal, einem Hauptbuch und den notwendigen Hilfsbüchern besteht (siehe auch Artikel 1 Absatz 1 Geschäftsbücherverordnung).

Juristische Personen sind grundsätzlich buchführungspflichtig, da der Handelsregistereintrag konstituierendes Element ist.

3. Nicht buchführungspflichtige Steuerpflichtige

Nicht buchführungspflichtige Steuerpflichtige können ebenfalls eine handelsrechtskonforme Jahresrechnung einreichen. Ansonsten haben sie entsprechende Aufstellungen beizubringen, die Aufschluss geben über Aktiven, Passiven, Aufwendungen und Erträge sowie Privatentnahmen und -einlagen.

Aufstellungen sind chronologisch fortlaufend geführte Aufschriebe über Geschäftsvorfälle, welche zeitnah, d.h. zeitlich unmittelbar nach ihrer Verwirklichung, und damit aktuell festgehalten werden (Zweifel, Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, Zürich 1989, 90).

4. Verletzung der Buchführungs- oder Aufzeichnungspflicht

Steuerpflichtige Personen, die ihrer Steuererklärung keine Jahresrechnung oder Aufzeichnung beilegen, sind entsprechend aufzufordern, diese nachzuliefern. Kommen sie dieser Aufforderung nicht nach, so kann die Veranlagungsbehörde zu einer Ermessensveranlagung schreiten. Formelle Voraussetzung dafür ist aber, dass vorgängig eine Ermessensveranlagung als Säumnisfolge angedroht worden ist mit explizitem Verweis auf die Rechtsfolge, dass eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden kann.

Eine schuldhafte Unterlassung dieser Mitwirkungspflicht mündet in eine Busse gemäss § 207 bzw. Artikel 174 DBG.

Gefälschte, verfälschte und inhaltlich unwahre Jahresrechnungen können zu einer Strafanzeige führen, da der Straftatbestand des Steuerbetrugs gemäss Artikel 186 DBG und § 215 Absatz 1 StG erfüllt ist (siehe auch StP 215 Nr.1).

5. Kassabuch

5.1. Allgemeines

Die folgenden Ausführungen beziehen sich auf Selbständigerwerbende und juristische Personen, die einen intensiven Bargeldverkehr aufweisen. Um die Vollständigkeit der verbuchten Umsätze überprüfen zu können, ist ein beweistaugliches Kassabuch in solchen Fällen unabdingbar. Dieselben Anforderungen gelten auch für aufzeichnungspflichtige Selbständigwerbende.

Bei bargeldintensiven Betrieben kommt der Buchhaltung nur dann Beweiskraft zu, wenn ein vollständiges und nachgeführtes Kassabuch sowie vollständige Belege vorliegen, die eine Nachkontrolle gewährleisten (siehe auch Schade, in: KLÖTI-WEBER/SIEGRIST/WEBER (Hrsg.), Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Bd. 2, Muri 2004, N 17 zu § 181).

5.2. Anforderungen an ein beweistaugliches Kassabuch

An die Führung von aussage- und beweiskräftigen Kassabüchern hat die Rechtsprechung hohe Anforderungen gestellt (BGE 2A.657/2005):

- Fortlaufende, lückenlose und zeitnahe Aufzeichnungen über Bareinnahmen- und Barausgaben;
- Buchungsbelege für sämtliche Buchungen;
- Aufzeichnungen über Kassenstürze (in bargeldintensiven Betrieben ist täglich zu saldieren).

Ein nachträglich erstelltes Kassabuch erfüllt die Anforderung an eine zeitnahe Aufzeichnung nicht mehr, sodass es in der Regel ausser Recht verwiesen werden muss.

5.3. Folgen einer mangelhaften Kassabuchführung

Erweist sich ein Kassabuch als nicht ordnungsgemäss geführt und muss dessen Aussagekraft stark bezweifelt werden, kann bei **bargeldintensiven** Betrieben die **ganze** Buchhaltung zurückgewiesen werden. Das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit bzw. der steuerbare Gewinn müssen dann aufgrund einer Ermessensveranlagung festgesetzt werden.