

c) In Zusammenfassung der einzelnen Auslegungselemente ergibt sich, dass der aargauische Gesetzgeber in § 232 Abs. 3 StG die Regelung von Art. 169 DBG nachbilden wollte; ein qualifiziertes Schweigen liegt nicht vor. Nach Sinn und Zweck der Bestimmung dürfen Rechtsmittel (nicht nur der Rekurs, sondern auch die Verwaltungsgerichtsbeschwerde) die Vollstreckung der Sicherstellungsverfügung nicht hemmen. Demzufolge kommt der Verwaltungsgerichtsbeschwerde keine aufschiebende Wirkung zu.

4. a) Zu prüfen bleibt, ob der Verwaltungsgerichtsbeschwerde die aufschiebende Wirkung erteilt werden kann.

b) Aus der vom Gesetzgeber gewählten Formulierung ist zu schliessen, dass § 232 Abs. 3 StG bei Sicherstellungsverfügungen die aufschiebende Wirkung des Rechtsmittels generell ausschliessen will. Ausnahmen hätte er ausdrücklich festhalten müssen, so wie er dies in einer Reihe von Spezialgesetzen (§ 67 p Abs. 2 EGZGB; § 28 BauG; § 70 des Gesetzes über die politischen Rechte [SAR 131.100] vom 10. März 1992) auch getan hat. In diesen Erlassen wird jeweils festgehalten, dass der Beschwerde bzw. dem Gesuch um gerichtliche Beurteilung nur - aber immerhin - auf entsprechende Anordnung der Rechtsmittelinstanz aufschiebende Wirkung zukommt (vgl. auch VPB 63/1999, S. 498). Demnach fehlt es für die Erteilung der aufschiebenden Wirkung an einer gesetzlichen Grundlage.

39 Steuerbilanz. Berichtigung.

- **Massgeblichkeit der Werte in der Steuerbilanz bei künftigen Veranlagungen (Erw. 2/b).**
- **Berichtigung ist zulässig bei offenkundigem Widerspruch zwischen dem Berechnungsergebnis in den Erwägungen und der Übernahme ins Dispositiv (Erw. 2/a).**
- **Wenn die Berichtigung in der Steuerperiode, in der sie vorzunehmen wäre, keine direkten Auswirkungen zeitigt, kann sie stattdessen in der Folgeperiode erfolgen (Erw. 2/a).**

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 9. April 2003 in Sachen A.W. gegen Entscheid des Steuerrekursgerichts. Zur Publikation vorgehen in StE 2004.

Aus den Erwägungen

2. a) aa) Die Beschwerdeführer begannen 1990 mit der Buchhaltung. Bei der Veranlagung der Vorperiode 1991/92 wurden die Buchwerte in der Eröffnungsbilanz geprüft und per Ende 1990 im Einspracheverfahren wie folgt formell festgesetzt: ... Betriebsgebäude Fr. 350'509.--.

bb) Im damaligen Rekurs- und Beschwerdeverfahren waren diese Werte streitig und wurden durch das Steuerrekursgericht und das Verwaltungsgericht bestätigt. Allerdings war der Steuerkommission ein Fehler unterlaufen. Sie hatte den Eingangs-Buchwert der Betriebsgebäude auf Fr. 350'509.-- berechnet und davon im Jahr 1990 Abschreibungen zu Lasten des steuerbaren Einkommens in Höhe von Fr. 14'020.-- zugelassen. Versehentlich setzte sie im Dispositiv ihres Einspracheentscheides vom 8. Juli 1999 den Buchwert der Betriebsgebäude per 31. Dezember 1990 ebenfalls auf Fr. 350'509.-- (statt Fr. 336'489.--) fest, was das Steuerrekursgericht übersah und das Verwaltungsgericht aus verfahrensrechtlichen Gründen (§ 152 Abs. 2 aStG; § 43 Abs. 2 VRPG) nicht korrigieren konnte.

cc) Gemäss § 172 aStG können rechtskräftige, mit einem Berechnungs- oder Ausfertigungsfehler behaftete Verfügungen und Entscheide der Steuerbehörden und der Steuerjustizbehörden auf Antrag des Steuerpflichtigen oder von Amtes wegen berichtigt werden (Abs. 1); zu wenig entrichtete Beträge sind nachzufordern, zu viel bezahlte Beträge zurückzuerstatten (Abs. 2). Das Steuerrekursgericht hat ausgeführt, der offenkundige Widerspruch zwischen Begründung und Dispositiv des Einspracheentscheides vom 8. Juli 1999 sei der Berichtigung zugänglich und könne somit auch vorfrageweise in der Folgeperiode, also im vorliegenden Verfahren, korrigiert werden.

Wenn es darum geht, dass die Veranlagung in einer bestimmten Steuerperiode zu berichtigen wäre, dort allerdings keine direkten Auswirkungen zeitigt (sodass keine Nachforderung oder Rückerstattung gemäss § 172 Abs. 2 aStG in Frage steht), sondern erst in der Folgeperiode, ist es aus verfahrensökonomischen Gründen zuzulassen, dass auf die formelle Berichtigung in derjenigen Periode, wo der Fehler passierte, verzichtet und statt dessen die Berichtigung vorfrageweise im Verfahren der Folgeperiode vorgenommen wird; dem Steuerrekursgericht ist in dieser Hinsicht beizupflichten. Allerdings darf dies nicht zu einer erleichterten Berichtigung führen; die Voraussetzungen für die Berichtigung der (seinerzeitigen) fehlerhaften Veranlagung müssen erfüllt sein.

Berechnungs- oder Ausfertigungsfehler im Sinne von § 172 aStG, die berichtigt werden können, liegen dann vor, wenn es sich nicht um Fehler in der Willensbildung, sondern um Fehler im Ausdruck handelt, wenn also das, was die Behörde beschlossen hat, durch einen Berechnungs- oder einen Übertragungsfehler, ein Schreibversehen o.ä. unzutreffend wiedergegeben wird, wenn, um ein anschauliches Bild zu gebrauchen, der Mangel mit der Hand- und nicht mit der Kopfarbeit zusammenhängt (vgl. dazu § 78 aStGV; AGVE 1997, S. 233 = StE 1998, B 97.11 Nr. 15, Erw. 2, mit Hinweisen; Bernhard Meier, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Muri/BE 1991, § 172 N 1 ff.). Der Einspracheentscheid vom 8. Juli 1999 im Verfahren betreffend die Steuerperiode 1991/92 basierte auf einem umfassenden Bericht des Landwirtschaftlichen Fachbeamten des KStA vom 1. März 1999, der ausdrücklich als Bestandteil des Einspracheentscheids bezeichnet wurde. In diesem Bericht wurde der Buchwert der Betriebsgebäude per 1.1.1990 mit Fr. 350'509.-- und, unter Berücksichtigung der 1990 zugelassenen Abschreibungen von Fr. 14'020.--, per 31.12.1990 korrekt mit Fr. 336'489.-- errechnet. In die Anträge, wie die Buchwerte per Ende 1990 festzusetzen seien, kam trotzdem der Betrag von Fr. 350'509.--. Aus dem Zusammenhang ergibt sich, dass es sich um einen Übertragungsfehler handelt, der eine offenkundige Diskrepanz zwischen der Begründung und dem Antrag zum Dispositiv (der im Einspracheentscheid unkorrigiert übernommen wurde; siehe vorne Erw. aa) zur Folge hatte. Dem

Steuerrekursgericht ist zuzustimmen, dass unter diesen Umständen eine Berichtigung zulässig ist. Der massgebliche Buchwert der Betriebsgebäude per 31. Dezember 1990 beträgt Fr. 336'489.--.

b) Mit der formellen, rechtskräftigen Festsetzung werden Buchwerte verbindlich. Soweit sie von der Handelsbilanz abweichen und diese nicht korrigiert wird, kommt es diesbezüglich zu einer Korrekturaufstellung mit den steuerlich massgeblichen Werten (sog. Steuerbilanz), die bei künftigen Veranlagungen massgeblich sind (Ernst Käzig, Die direkte Bundessteuer [Kommentar], II. Teil, 2. Auflage, Basel 1992, Art. 49 N 400 ff.; Ernst Höhn/Robert Waldburger, Steuerrecht, Band II, 9. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2002, § 46 Rz. 19 f.). Per 1. Januar 1991 und für die in den Bemessungsjahren 1991/92 möglichen Abschreibungen sind somit die oben angeführten Buchwerte verbindlich.

40 Verständigung (Vergleich) im Steuerverfahren.

- **Bedingte Erklärung des Steuerpflichtigen betreffend Privatentnahme einer Landparzelle; Auslegung der nachfolgenden Korrespondenz mit der Steuerbehörde über den dabei anzurechnenden Verkehrswert.**

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 10. September 2003 in Sachen A.T. gegen Entscheid des Steuerrekursgerichts.

Sachverhalt

B. a) Mit Schreiben vom 9. Dezember 1998 liess A.T. (Beschwerdeführer) dem Gemeindesteueramts B. mitteilen, er beabsichtige die Parzelle X ins Privatvermögen überzuführen, vorbehaltlich der Preisabsprache. Er habe zwei Schätzungen veranlasst und schliesse sich dem Ergebnis von Fr. 150.--/m² an. Er bitte um Auskunft, ob dieser Wert steuerlich akzeptiert werde.

b) Das KStA antwortete, ein Wert von Fr. 250.--/m² würde als angemessen erachtet. Zuständig sei zwar die Steuerkommission B., doch könne nicht davon ausgegangen werden, dass diese dem vorgeschlagenen Wert von Fr. 150.--/m² zustimmen würde.