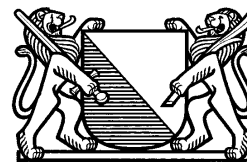


Steuerrekursgericht  
des Kantons Zürich

1. Abteilung



1 DB.2025.148  
1 ST.2025.178

**Entscheid**

23. Januar 2026

Mitwirkend:

Einzelrichter Michael Ochsner und Gerichtsschreiber Sven Tschalèr

In Sachen

**A AG,**

vertreten durch B AG,

**Beschwerdeführerin/  
Rekurrentin,**

gegen

**Kanton Zürich,**

vertreten durch das kant. Steueramt, Konsum,  
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Beschwerde-/  
Rekursgegner,**

betreffend

**Direkte Bundessteuer 1.1. - 31.12.2023 sowie  
Staats- und Gemeindesteuern 1.1. - 31.12.2023**

hat sich ergeben:

A. Die A AG (nachfolgend die Pflichtige) reichte trotz Mahnung des kantonalen Steueramts vom 5. November 2024 keine Steuererklärung für die Steuerperiode 2023 ein. Am 16. Mai 2025 veranlagte bzw. schätzte das kantonale Steueramt die Pflichtige deshalb nach pflichtgemäsem Ermessen mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 30'000.- und einem (steuerbaren) Eigenkapital von Fr. 130'000.- ein.

B. Mit Eingabe vom 13. Juni 2025 (Datum Poststempel) erhob die Pflichtige Einsprache gegen die Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen. Sie führte im Wesentlichen aus, dass es gestützt auf die der Einsprache beiliegende Steuererklärung und Jahresrechnung offensichtlich sei, dass sie im Steuerjahr 2023 keinen Gewinn erzielt habe.

Mit Auflage vom 1. Juli 2025 forderte das Steueramt die Pflichtige dazu auf, die rechtsgültig unterzeichnete, ordnungsgemäss geführte Jahresrechnung 2022 mit Vorjahreszahlen einzureichen.

Mit Schreiben vom 4. August 2025 teilte die Pflichtige mit, dass sie die angeforderte Jahresrechnung 2022 nicht liefern könne, da der bisherige Treuhänder seinen Verpflichtungen nicht nachgekommen sei.

Mit Einspracheentscheid vom 15. August 2025 wurde die Einsprache abgewiesen, soweit darauf eingetreten wurde. Zur Begründung führte das Steueramt aus, dass die Eingabe der Pflichtigen die an eine qualifizierte Begründung gestellten Anforderungen nicht erfülle.

C. Hiergegen erhob die Pflichtige am 4. September 2025 Beschwerde bzw. Rekurs und beantragte den steuerbaren Reingewinn auf Fr. 0.- (direkte Bundessteuer und Staats- und Gemeindesteuern) und das steuerbare Eigenkapital auf Fr. 100'000.- herabzusetzen.

Mit Beschwerde- und Rekursantwort vom 30. September 2025 schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Rechtsmittel.

Auf die Vorbringen der Parteien wird – soweit rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. Erhebt eine steuerpflichtige Person gegen einen Nichteintretensentscheid der Einsprachebehörde Beschwerde bzw. Rekurs, so ist dem Steuerrekursgericht die materielle Prüfung des Rechtsmittels auf die Einschätzung hin verwehrt. Es darf nur untersuchen, ob die Einsprachebehörde zu Recht auf die Einsprache nicht eingetreten ist (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. A., 2023, Art. 140 N 44 DBG, und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., 2021, § 147 N 43 StG). Würde sich der Nichteintretensentscheid der Vorinstanz als gesetzwidrig erweisen, wären die Akten zwecks Wahrung des gesetzlichen Instanzenzugs zur materiellen Überprüfung der Einschätzung an jene zurückzuweisen.

Gemäss Dispositiv des Einspracheentscheids wurde die Einsprache abgewiesen, soweit überhaupt darauf eingetreten wurde. Da es der Einsprache gemäss den Erwägungen an einer qualifizierten Begründung mangeln würde und es damit an einer Prozessvoraussetzung fehle, wird jedoch ersichtlich, dass es sich vorliegend de facto um ein vollumfängliches Nichteintreten – und keine Abweisung – handelte. Folglich ist auf die Rechtsmittel nur insoweit einzutreten als sinngemäss um Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids ersucht wird.

2. a) Dementsprechend ist im vorliegenden Beschwerde-/Rekursverfahren im Rahmen der Frage, ob die Vorinstanz zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten ist, zunächst zu prüfen, ob die Voraussetzungen zur Ermessenstaxation erfüllt waren.

aa) Die steuerpflichtige Person ist im Rahmen der gesetzlich statuierten Mitwirkungspflichten (Art. 124 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990, DBG, und §§ 133 ff. des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997, StG) verpflichtet, bei der Ermittlung der für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen Verhältnisse insbesondere eine vollständig und wahrheitsgemäss ausgefüllte Steuererklärung samt Beilagen einzureichen (Art. 124 und 125 Abs. 2 lit. a DBG sowie §§ 133 und 134 Abs. 2 lit. a StG). Juristische Personen müssen der Steuererklärung die unterzeichnete Jahresrechnung (Bilanz, Erfolgsrechnung) der Steuerperiode beilegen (Art. 125 Abs. 2 lit. a DBG und § 134 Abs. 2 lit. a StG; vgl. auch Art. 42 Abs. 3 lit. a des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990, StHG). Die steuerpflichtige Person muss im Weiteren alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Sie muss auf Verlangen der Veranlagungsbehörde insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen, Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen (Art. 126 Abs. 1 und 2 DBG sowie § 135 Abs. 1 und 2 StG).

Gesetzlich klar geregelt ist, wie das Steueramt vorzugehen hat, wenn eine steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihren Mitwirkungspflichten nicht fristgemäss nachkommt. So hat sie bei Vorliegen eines Untersuchungsnotstands nach pflichtgemäßem Ermessen zu veranlagern bzw. einzuschätzen (Art. 130 Abs. 2 DBG und § 139 Abs. 2 StG).

bb) Vorliegend hat die Pflichtige trotz öffentlicher Aufforderung und individueller Mahnung vom 5. November 2024 keine Steuererklärung für die Steuerperiode 2023 eingereicht und damit die grundlegendste aller Mitwirkungspflichten verletzt. Die Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung waren daher ohne Weiteres erfüllt.

b) Nachdem festgestellt wurde, dass die Ermessenstaxation zu Recht erfolgt ist, bleibt in einem zweiten Schritt die Frage zu beantworten, ob das kantonale Steueramt auf die dagegen erhobene Einsprache zu Recht mangels qualifizierter Begründung nicht eingetreten ist.

aa) Gegen die Veranlagung bzw. Einschätzung kann die steuerpflichtige Person binnen 30 Tagen nach Zustellung beim kantonalen Steueramt schriftlich Einspra-

che erheben (Art. 132 Abs. 1 DBG und § 140 Abs. 1 StG). Nicht erforderlich sind dabei grundsätzlich Antrag und Begründung. Richtet sich die Einsprache jedoch gegen eine Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen, kann die steuerpflichtige Person diese nach Art. 132 Abs. 3 DBG bzw. § 140 Abs. 2 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (Satz 1). Zudem ist die Einsprache in diesem Fall zu begründen und sind allfällige Beweismittel zu nennen (Satz 2). Das Erfordernis, wonach eine Einsprache gegen eine Ermessenseinschätzung zu begründen ist und allfällige Beweismittel nennen muss, ist nach der Rechtsprechung nicht bloss Ordnungsvorschrift, sondern eine Prozessvoraussetzung, bei deren Fehlen auf die Einsprache nicht eingetreten wird (BGr, 3. September 2013, 2C\_714/2013, E. 2.1; BGr, 8. April 2010, 2C\_485/2009, E. 3.1, je mit weiteren Hinweisen).

Die eingeschränkte Anfechtbarkeit einer (zu Recht ergangenen) Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung bedeutet eine Kognitionsbeschränkung der Prüfungsinstanzen (Thomas Meister, Rechtsmittelsystem der Steuerharmonisierung, 1995, S. 144; vgl. Zweifel/Hunziker, Art. 132 N 33 DBG, und Art. 48 N 42 StHG). Diese können eine zu Recht getroffene Ermessenstaxation nur aufheben, wenn sie sich als offensichtlich falsch erweist. Vor diesem Hintergrund muss die Begründung der Einsprache sachbezogen sein und hinreichend detaillierte Darlegungen über den steuerlich massgeblichen Sachverhalt enthalten, welche geeignet erscheinen, der Überprüfungsinstanz ein vollständiges und verlässliches Bild darüber zu verschaffen. Die steuerpflichtige Person muss sich mit anderen Worten mit der angefochtenen Verfügung sachbezogen befassen (BGr, 19. Dezember 1984 = StE 1985 B 96.11 Nr. 1). Die Begründung muss als tauglich erscheinen, die angefochtene Einschätzung zu überprüfen. Sie muss so ausgestaltet sein, dass die von der steuerpflichtigen Person verfochtene Veranlagung im Einzelnen nachvollziehbar ist und – soweit möglich – beweismässig überprüft werden kann. Dagegen ist nicht erforderlich, dass die vorgetragenen Gründe und Sachdarlegungen (wenigstens) geeignet sind, die offensichtliche Unrichtigkeit der angefochtenen Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung darzutun oder gar zu belegen; denn dies ist eine Frage der materiellen Prüfung und keine Eintretensfrage (StRK II, 19. März 2007, 2 ST.2006.279; vgl. Zweifel/Hunziker, Art. 132 N 34 ff. DBG und Art. 48 N 43 ff. StHG).

Die Begründung muss aus der Einsprache selber hervorgehen. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist auf die Einsprache einer steuerpflichtigen

Person, welche wegen der nicht eingereichten Steuererklärung zulässigerweise nach Ermessen veranlagt bzw. eingeschätzt worden ist und die auch mit der Einsprache ihrer Deklarationspflicht nicht nachkommt, nicht einzutreten (BGr, 23. Mai 2005 = ZStP 2005 Nr. 29; BGr, 19. Juni 2002, 2A.442/2001; BGr, 9. September 2004, 2P.234/2003 und 2A.407/2003). Das gilt indessen nur dann, wenn es wegen der nicht nachgereichten Deklaration an der notwendigen Begründung der Einsprache fehlt. Das Nachbringen der Steuererklärung oder allgemein das Nachholen der versäumten Mitwirkungshandlung ist nach der differenzierten höchstrichterlichen Praxis nicht in jedem Fall, aber in der Regel (BGr, 2. Juli 2008, StE B 95.1 Nr. 13), eine Gültigkeitsvoraussetzung (BGr, 4. Juli 2005 = StR 2005, 976 f.; VGr, 27. Februar 2008, SB.2007.00082, [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch)). Ausnahmsweise genügen andere hinreichend substantiierte Vorbringen. So ist die Anfechtung einer Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung auch dann möglich, wenn die steuerpflichtige Person aus besonderen Gründen nicht in der Lage ist, eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung einzureichen. Entscheidend ist allein, ob eine genügende Begründung vorliegt. Als solche kann selbstredend (je nach Umständen) namentlich die Steuererklärung gelten; doch ist deren Vorlage nicht zwingend. Es genügt vielmehr, wenn eine hinreichende Sachdarstellung und ein zu deren Untermauerung erforderliches Beweisangebot vorliegen (vgl. BGr, 2. Juli 2008, 2C\_620/2007 und 621/2007, mit Hinweis auf StR 2005, 976 f.).

An das Beweisangebot sind strenge Anforderungen zu stellen. Es muss eindeutig sein, d.h. das angebotene Beweismittel ist genau zu bezeichnen. Hinzu kommt, dass für den formell gehörigen Antritt des Unrichtigkeitsnachweises diejenigen Beweismittel angeboten werden müssen, die sich als geeignet erweisen, den Untersuchungsnotstand zu beseitigen.

bb) Vorliegend reichte die Pflichtige mit der Einsprache die Steuererklärung 2023 ein. Der Steuererklärung legte die Pflichtige unter anderem die Jahresrechnung 2023 bestehend aus Bilanz, Erfolgsrechnung, Anhang zur Jahresrechnung sowie Verwendung Bilanzverlust bei.

Die Vorinstanz bemängelt an den eingereichten Unterlagen, dass die eingereichte Jahresrechnung 2023 nicht ordnungsgemäss sei, da die Vorjahreszahlen fehlen. Die Eingabe der Pflichtigen erfülle die an eine qualifizierte Begründung gestellten

Anforderungen nicht. Die Einsprache sei deshalb abzuweisen, soweit überhaupt darauf einzutreten sei.

Zu beantworten ist vorliegend somit, ob durch das Einreichen einer Steuererklärung und der Jahresrechnung ohne Vorjahresvergleich die Anforderungen an eine qualifizierte Begründung erfüllt werden. Gemäss Art. 958d Abs. 2 OR sind in der Jahresrechnung neben den Zahlen für das Geschäftsjahr auch die entsprechenden Werte des Vorjahres anzugeben. Da die Vorjahreszahlen vorliegend fehlen, ist es zwar zutreffend, dass die Jahresrechnung einen Mangel aufweist bzw. handelsrechtswidrig ist. Dieser Mangel der ansonsten vollständigen Jahresrechnung (und Steuererklärung) reicht indessen nicht aus, um die gesamte Einsprache als nicht ausreichend begründet zu qualifizieren. Die Begründung verlangt einzig eine Sachdarstellung, welche alle erforderlichen Umstände abdeckt, und die Bezeichnung von Beweismitteln hierzu. Die Sachdarstellung für die streitbetroffene Steuerperiode ist auch ohne Vorjahreszahlen vollständig. Ob diese Sachdarstellung zutrifft und durch die eingereichten Beweismittel auch gestützt wird, ist nicht eine Frage der Begründungspflicht, sondern der materiellen Beurteilung. Die Frage des Beweiswerts des mangelhaften Jahresabschlusses ist deshalb erst im Rahmen des Unrichtigkeitsnachweises zu beantworten. Dies jedenfalls dann, wenn der eingereichte Jahresabschluss als ernsthaft erstellt erscheint und nicht von vorneherein den Eindruck erweckt, dass er kurzfristig nur für Steuerzwecke improvisiert wurde oder die Unvollständigkeit der eingereichten Jahresrechnung dazu dient, um die tatsächlichen steuerlichen Verhältnisse zu verschleiern. Dies ist im vorliegenden Fall nicht der Fall. Die Pflichtige legt vielmehr glaubhaft dar, dass die fehlenden Vorjahreszahlen auf das pflichtwidrige Verhalten des ehemaligen Treuhänders zurückzuführen sind und erklärt gleichzeitig, wie sie bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz 2023 ohne Vorjahresabschluss vorgegangen war.

Zusammenfassend ist deshalb festzustellen, dass die Einsprache die Voraussetzungen an die Begründung für die Anfechtung der Ermessensveranlagung erfüllten.

3. Kommt die Rechtsmittelinstanz zum Schluss, dass zu Unrecht nicht auf eine Einsprache eingetreten wurde, hat sie die Angelegenheit zur materiell-rechtlichen Überprüfung an die Einspracheinstanz zurückzuweisen oder kann materiell selbst einen Entscheid in der Sache fällen, wenn sie dazu in der Lage ist. Da die steuerpflichti-

ge Person in letzterem Fall eine Instanz verliert, sollte die Rechtsmittelinstanz nur in eindeutigen Konstellationen selbst entscheiden (StR 6/2022, 448 mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung). Die Angelegenheit ist damit zur Untersuchung und zum Neuentscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen.

4. a) Diese Erwägungen führen zur Gutheissung der Rechtsmittel – soweit darauf eingetreten wird – und zur Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheids.

Eine Rückweisung an die Vorinstanz mit offenem Prozessausgang gilt in Bezug auf die Kosten- und Entschädigungsregelung als Obsiegen der rechtsmittelführenden Partei, und zwar unabhängig davon, welche Anträge diese gestellt hat (BGr, 28. April 2014, 2C\_846/2013, E. 3.2 und 3.3; VGr, 28. August 2014, VB.2014.00106, E. 2.3). Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten dem Beschwerde-/Rekursgegner aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG). Die Zusprechung einer Parteientschädigung ist nicht beantragt worden.

b) Soweit eine Partei den vorliegenden Entscheid einzig mit Bezug auf die Rückweisung mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht anfechten will, ist darauf hinzuweisen, dass dies nur möglich ist, soweit der Entscheid einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (§ 19a Abs. 2 VRG i.V.m. Art. 93 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Der Einspracheentscheid vom 15. August 2025 betreffend die Direkte Bundessteuer 2023 wird aufgehoben und die Sache im Sinn der Erwägungen zum Neuentscheid an das kantonale Steueramt zurückgewiesen.

2. Der Rekurs wird gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Der Einspracheentscheid vom 15. August 2025 betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2023 wird aufgehoben und die Sache im Sinn der Erwägungen zum Neuentscheid an das kantonale Steueramt zurückgewiesen.

[...]