

S. 42 / Nr. 8 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 72 I 42

8. Urteil vom 1. März 1946 i. S. X. Wehrsteuer: Voraussetzungen und Bedeutung der Taxation nach Ermessen.

Regeste:

Wehrsteuer: Voraussetzungen und Bedeutung der Taxation nach Ermessen.

Impôt pour la défense nationale: Conditions et portée de la taxation d'office.

Imposta per la difesa nazionale: Condizioni e portata della tassazione d'ufficio.

A. Der Beschwerdeführer ist Rechtsanwalt und Rechtsberater einer industriellen Unternehmung. In dieser Eigenschaft wird er, nach seinen Angaben, 4 bis 5 Halbtage pro Woche in Anspruch genommen. Sodann ist er Ersatzrichter. In seiner Steuererklärung für die II. Periode der eidg. Wehrsteuer hat er Fr. 11000. Einkommen angegeben, wovon Fr. 10900. aus Erwerb. In der Einzelaufstellung über das Einkommen der Anwälte sind die Bruttoeinnahmen mit Fr. 15800. (für 1941) und mit

Seite: 43

Fr. 15500. (1942) und die Ausgaben mit Fr. 5000. (1941) und Fr. 4700. (1942) eingesetzt mit der Bemerkung: «Obige Angaben beruhen zum grossen Teil auf Schätzungen, da eine genaue Buchhaltung nicht besteht»

Die Wehrsteuer-Kommission Luzern-Stadt setzte das Einkommen zunächst auf Fr. 15000. fest, ermässigte aber die Einschätzung im Einspracheentscheid, nach Einvernahme des Beschwerdeführers, auf Fr. 14000., so dass sich unter Anrechnung des Sozialabzuges für 4 Kinder unter 18 Jahren ein steuerbares Einkommen von Franken 12000. ergibt. Sie schliesst, vornehmlich aus Angaben des Pflichtigen und eigenen Überlegungen über den mutmasslichen Aufwand, dass eine Einschätzung für Fr. 14000. nicht übersetzt sei. Die kantonale Rekurskommission hat eine hiegegen erhobene Beschwerde am 13. Juli 1945 mit eingehender Begründung abgewiesen.

B. Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird beantragt, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und das massgebende Einkommen des Beschwerdeführers auf Fr. 11000., wovon Fr. 9000. steuerbar, festzusetzen, unter Kostenfolge. Zur Begründung wird im wesentlichen ausgeführt, der Entscheid verstosse gegen Art. 92 WStB. Nach den eigenen Ausführungen der Rekurskommission seien die Voraussetzungen nicht gegeben, unter denen in Art. 92 die Ermessensschätzung angeordnet werde. Es sei aber unzulässig, über die Aufzählung im Gesetz hinaus auch noch in andern Fällen Ermessensschätzungen vorzunehmen. Die Ermessensschätzung sei, vom Gesetzgeber bewusst, nur für Buchführungspflichtige vorgesehen worden. Der Beschwerdeführer gehöre nicht dazu. Er habe seine Steuererklärung in guten Treuen abgegeben und alle verlangten und zumutbaren Auskünfte erteilt. Der Beweis dafür, dass die Steuererklärung tatsächlich nicht richtig sei, sei nicht erbracht worden. Die Unrichtigkeit werde nicht einmal ernstlich behauptet.

Auch wenn man die Ermessensschätzung hier für zulässig halte, dürfte die Selbsteinschätzung nicht einfach

Seite: 44

um 20 % erhöht werden. Die Rekurskommission nehme an, dass der Aufwand für den Unterhalt der Familie das deklarierte Einkommen übersteige. Es liege aber nicht der geringste Anhaltspunkt dafür vor, dass der Rekurrent nicht äusserst sparsam lebe. Seinen Aufwand schätze er auf etwa Fr. 9000. im Jahr (mit Fr. 2000. Lebensversicherungsprämien und Ersparnissen kommt man auf Fr. 11000., den Betrag der Steuererklärung). Selbst wenn man diese Schätzung etwas knapp finde, so sei es doch willkürlich, gleich Fr. 3000. höher zu gehen, wie es bei der Einschätzung geschehen sei. Willkürlich sei es auch, wenn die Rekurskommission annehme, dass der Beschwerdeführer neben seiner Inanspruchnahme durch die Firma Y., wofür er ein durchschnittliches Honorar von Fr. 6250. bezogen habe, noch Fr. 8000. netto haben verdienen können. Das würde einen Bruttoverdienst von Fr. 13000. voraussetzen. Eine solche Annahme wäre aber in keinem vernünftigen Verhältnis mehr zum Verdienst während der andern Arbeitszeit. Es sei zu berücksichtigen, dass es sich dabei u. a. um Beschäftigungen in Armenrechtsprozessen und als Ersatzrichter handle; die Entschädigung in Armenrechtsprozessen mache etwa 1/3 des normalen Anwaltshonorars aus und der Verdienst als Ersatzrichter, von Fr. 800., entspreche einer Inanspruchnahme während 35 ganzen oder 70 halben Tagen. Zudem beeinträchtige die häufige Abwesenheit bei Y. die Anwaltspraxis. Diese sei übrigens diejenige eines einfachen Anwaltes mit wenig grossen Prozessen und als solche nicht besonders lukrativ. Das komme auch darin zum Ausdruck, dass der Beschwerdeführer als Bureaupersonal nur

eine Lehrtochter halte. Bei der Einschätzung für die kantonale Einkommenssteuer für das Jahr 1944 sei das Einkommen auf Fr. 11900. festgesetzt worden, wobei die Einkommensfaktoren im wesentlichen die gleichen seien, wie bei der Wehrsteuer. Es bestehe kein sachlicher Grund, das Einkommen bei der Wehrsteuer wesentlich höher einzuschätzen.

Seite: 45

Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen in Erwägung:

1. Art. 92 WStB bestimmt das Verfahren, das einzuhalten ist, wenn ein Steuerpflichtiger gesetzliche Deklarations- und Auskunftspflichten nicht erfüllt, sowie die weiteren Folgen derartiger Pflichtverletzungen. Der säumige Steuerpflichtige muss zunächst gemahnt werden, sodann wird er nach Ermessen eingeschätzt und er soll, wenn das Ergebnis der Einschätzung 20 % der früheren Einschätzung nicht übersteigt, die Erhöhung nicht anfechten können (Urteil vom 1. Juni 1945 i. S. Loepie, nicht publiziert). In allen Fällen bleibt ausserdem die Verfolgung wegen Steuerhinterziehung vorbehalten, wenn sich später herausstellen sollte, dass die Ermessensschätzung zu niedrig war. Art. 92 ergänzt die Anordnungen in Art. 89 über die Erhebungen der Einschätzungsbehörde. Er ordnet das Vorgehen bei Verletzung bestimmter Verfahrenspflichten. Dabei ist die Ermessensschätzung nur als eine der Folgen aufgeführt, die die Pflichtverletzung nach sich zieht. Daneben stehen auch noch andere (Mahnung, Verlust des Rekursrechts, Präsomption eines Hinterziehungstatbestandes von Gesetzes wegen). Dass die Ermessenstaxation in diesem Zusammenhange miterwähnt ist, bedeutet nicht, dass sie auf die Fälle beschränkt sei, die hier behandelt sind. Sie kann überhaupt nicht auf diese Fälle beschränkt sein, sondern muss notwendigerweise überall stattfinden können, wo die Einschätzungsbehörde bei pflichtgemässer Prüfung der Verhältnisse findet, dass die Angaben des Steuerpflichtigen ungenügend sind, und keine Ausweise für deren Richtigkeit beigebracht werden (Urteil vom 23. Juni 1944 i. S. Müller, nicht publiziert, und Zitate). Demgemäss ist denn auch in Art. 88 Abs. 1 WStB die Möglichkeit, dass bei der Einschätzung von den Angaben der Steuererklärung abgewichen wird, nicht auf die besonderen Tatbestände in Art. 92 WStB beschränkt. Das Gesetz geht einfach davon

Seite: 46

aus, dass sich im Einschätzungsverfahren Abweichungen von der Steuererklärung ergeben, und schreibt zur Sicherung der Interessen des Steuerpflichtigen lediglich vor, dass sie im Einschätzungsprotokoll begründet werden müssen.

2. Unzutreffend ist auch die Annahme des Beschwerdeführers, dass es Sache der Steuerbehörden sei, die Unrichtigkeit der Steuererklärung zu beweisen. Die Steuerbehörden sind, wo Zweifel in die Richtigkeit der Steuererklärung bestehen, in der Regel zunächst überhaupt nur auf Vermutungen angewiesen. Sie sind verpflichtet, in solchen Fällen die zur Abklärung des Sachverhaltes notwendigen Erhebungen durchzuführen (Art. 88 Abs. 2 WStB). Diese bestehen in der Einholung von Auskünften und von Belegen, in erster Linie beim Steuerpflichtigen (Art. 89 WStB), dann aber auch, soweit nötig, bei Dritten (Art. 90 und 91 WStB). Erweisen sich dabei Ausweise, deren Vorlage dem Pflichtigen auferlegt wurde, als untauglich oder ungenügend, so darf allerdings in der Regel eine Ermessenstaxation erst vorgenommen werden, nachdem dem Pflichtigen Gelegenheit zur Ergänzung gegeben und ihm eröffnet worden ist, dass er bei weiterhin ungenügenden Nachweisen eine Ermessenstaxation zu gewärtigen hat (BGE 71 I S. 133 f. und Zitate). Hier durfte jedoch von einer solchen Mitteilung abgesehen werden, nachdem der Beschwerdeführer in der Beilage zur Steuererklärung mitgeteilt hatte, dass seine eigenen Angaben lediglich Schätzungen seien und eine geordnete Buchhaltung nicht bestehe. Auch in der Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist nicht behauptet worden, dass Belege vorhanden seien, auf welche die Taxation hätte gestützt werden können.

Die Richtigkeit der Steuererklärung aber kann in der Regel nur der Steuerpflichtige selbst nachweisen. Der Steuerpflichtige, der sie im Falle einer Beanstandung nicht darzutun vermag, muss sich damit abfinden, dass bei ihm die Steuerfaktoren nach Ermessen festgesetzt werden.

Seite: 47

Dies auch dann, wenn bei ihm, wie hier, das Fehlen des Nachweises keinen Verstoß gegen gesetzliche Obliegenheiten begründet. Die Ermessenstaxation ist keine Strafe, sondern ein Mittel zur Erreichung einer angemessenen Durchführung des Gesetzes in Fällen, wo Nachweise über die massgebenden Verhältnisse nicht beigebracht werden. Sie soll pflichtgemäss sein, den Steuerpflichtigen zwar voll, aber auch nicht höher erfassen, als es seinen Verhältnissen entspricht. Da sie notgedrungen im wesentlichen auf Mutmassungen beruht, ist bei ihr eine gewisse Unsicherheit nicht zu vermeiden. Dieser kann der Steuerpflichtige nur dadurch begegnen, dass er sich den Nachweis seiner Verhältnisse sichert, auch wo ihn das Gesetz hiezu nicht verpflichtet.

3. Der Beschwerdeführer ist für sein Einkommen nach Ermessen eingeschätzt worden, weil die Einschätzungsbehörde zu der Auffassung kam, dass seine Steuererklärung seinen Verhältnissen nicht ganz gerecht werde. Sie fand vor allem, dass der Beschwerdeführer nach seinen Angaben über Aufwendungen für Wohnungsmiete und Versicherungen zusammen mit dem mutmasslichen Bedarf für den Unterhalt einer Familie mit vier Kindern, ein höheres Einkommen erzielen müsse, als er angegeben hatte. Der Beschwerdeführer erklärt, sein Einkommen in guten Treuen geschätzt zu haben. Berechnen könne er es nicht, da er keine Bücher führe. Seiner Schätzung auf Fr. 11000. Reineinkommen steht die von der kantonalen Rekurskommission bestätigte Schätzung auf Fr. 14000. gegenüber.

Diese Schätzung kann vom Bundesgericht nur aufgehoben werden, wenn sie offensichtlich unrichtig wäre (Art. 104 Abs. 2 OG). Dass dies der Fall sei, ist aber nicht nachgewiesen. Der Beschwerdeführer beschränkt sich auf im wesentlichen unbelegte Angaben über seine berufliche Tätigkeit und über die Verwendung seines Einkommens, Angaben, die letzten Endes lediglich auf eine Bestreitung der Annahmen und Überlegungen hinauslaufen, von denen

Seite: 48

die kantonalen Behörden bei ihren Entscheiden ausgegangen sind. Unterlagen, die eine Überprüfung, oder wenigstens einen gewissen Einblick in die Verhältnisse ermöglichen würden, sind nicht angeboten, ja nicht einmal namhaft gemacht worden. Vor allem fehlt jeder Ausweis über den Verdienst, den der Beschwerdeführer in seiner freien Anwaltstätigkeit erzielt hat. Selbst wenn der Beschwerdeführer keine Buchhaltung führt, so hätten doch hierüber nähere Nachweise möglich sein sollen, da es sich um Einnahmen aus einer Tätigkeit handelt, für die in der Regel Rechnung gestellt wird und über die jedenfalls gewisse Aufzeichnungen oder Belege bestehen. Aber gerade hierüber werden in der Verwaltungsgerichtsbeschwerde keine Angaben gemacht, die Feststellungen über die Sachlage ermöglichen und ergeben würden, dass die Ermessensschätzung die Verhältnisse des Steuerpflichtigen offensichtlich überwertet hat. Die Ausführungen allgemeiner Natur, die der Beschwerdeführer vorbringt, genügen hiezu nicht. Unter diesen Umständen kann die Schätzung für ein Gesamteinkommen von Fr. 14000. jedenfalls nicht als offensichtlich unrichtig angesehen werden