

Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.164/2004 /leb

Urteil vom 23. April 2004
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Betschart, Merkli,
Gerichtsschreiber Wyssmann.

Parteien
X. _____ und Y. _____,
Beschwerdeführer,

gegen

Steueramt des Kantons Solothurn,
Werkhofstrasse 29c, 4509 Solothurn,
Kantonales Steuergericht Solothurn,
Centralhof, Bielstrasse 9, 4502 Solothurn.

Gegenstand
Staats- und Bundessteuer 2001,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen das Urteil des Kantonalen Steuergerichts Solothurn vom 19. Januar 2004.

Sachverhalt:
X. _____ und Y. _____ wurden für die Staatssteuer 2001 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 132'932.-- und einem Vermögen von Fr. 0.-- und für die direkte Bundessteuer 2001 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 121'182.-- veranlagt. Darin enthalten sind Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit des Ehemannes von Fr. 100'000.--. Die Veranlagung erfolgte nach Ermessen, nachdem die Steuerpflichtigen trotz Mahnung die Steuererklärung 2001 nicht eingereicht hatten.

Mit Einsprache vom 13. Mai 2003 beantragten die Steuerpflichtigen vertreten durch ihren Treuhänder, das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 100'000.-- sei zu streichen und es sei ein Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit gemäss Lohnausweise von Fr. 32'140.-- zu veranlagern. Die Steuerpflichtigen machen geltend, X. _____ habe per 31. Dezember 2000 seine Einzel firma aufgelöst und die Firma "Z. _____ GmbH" gegründet. Er sei seither Angestellter dieser Firma. Der Einsprache lag ein Lohnausweis der Z. _____ GmbH bei.

Mit Entscheid vom 10. Juni 2003 trat die Veranlagungsbehörde A. _____ auf die Einsprache nicht ein, nachdem die Steuerpflichtigen im Einspracheverfahren die fehlende Steuererklärung nicht beigebracht hatten.

Rekurs und Beschwerde gegen diesen Einspracheentscheid wies das Steuergericht des Kantons Solothurn hinsichtlich der Staatsteuer und der direkten Bundessteuer mit Entscheid vom 19. Januar 2004 ab.

Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beantragen die Steuerpflichtigen, es sei der Entscheid des Steuergerichts des Kantons Solothurn hinsichtlich der Staatsteuer und der direkten Bundessteuer aufzuheben und das Erwerbseinkommen auf Fr. 32'410.-- festzusetzen.

Vernehmlassungen der beteiligten Behörden wurden nicht eingeholt, sondern nur die Akten.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.

Gemäss Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) unterliegen Entscheide letzter kantonaler Instanzen, die eine in den Titeln 2-5 und 6, Kapitel 1, geregelte Materie betreffen, der Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht. Vorliegend geht es um die Anfechtung einer Ermessensveranlagung. Die entsprechenden Vorschriften (Art. 46 ff. StHG) sind im fünften Titel des Steuerharmonisierungsgesetzes enthalten. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist bezüglich der Staatssteuer zulässig, zumal im Steuerjahr 2001 alle Kantone ihre Steuergesetze dem Steuerharmonisierungsgesetz angepasst haben oder angepasst haben müssen.

In Bezug auf die direkte Bundessteuer steht ebenfalls die Verwaltungsgerichtsbeschwerde offen (Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer, DBG; SR 642.11). Die beiden Rechtsmittel können in einer einzigen Eingabe verbunden werden. Voraussetzung ist, dass die Beschwerdeeingabe eine dem Art. 108 Abs. 2 OG genügende Begründung und die entsprechenden Anträge sowohl für die Staats- wie auch für die direkte Bundessteuer enthält. Das ist vorliegend der Fall.

2.

Gemäss Art. 130 Abs. 2 DBG nimmt die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vor, wenn der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand des Steuerpflichtigen berücksichtigen.

Eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 132 Abs. 3 DBG). Mit anderen Worten obliegt es dem Steuerpflichtigen, den Nachweis zu erbringen, dass die Ermessensveranlagung offensichtlich unrichtig ist. Dieser Nachweis muss umfassend sein, das heisst den gesamten von der Ermessensveranlagung betroffenen Teil umfassen (vgl. Zweifel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, N 40 ff. zu Art. 132 DBG). Ist die Ermessensveranlagung Folge einer versäumten Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen, so muss dieser die versäumten Handlungen nachholen. Er muss demnach die bisher nicht eingereichte Steuererklärung vorlegen und die weiteren unterlassenen Mitwirkungshandlungen erfüllen (Einreichung von Unterlagen, Erteilen von Auskünften usw., vgl. Botschaft des Bundesrates vom 25. Mai 1983, BBl 1983 III 210; ferner ASA 58 670 E. 3c). Nur unter dieser Voraussetzung kann der Nachweis der Unrichtigkeit der Veranlagung erbracht werden und lebt die Untersuchungspflicht der Behörde wieder auf.

Nach Art. 132 Abs. 3 DBG muss dieser Unrichtigkeitsnachweis zudem mit der Begründung der Einsprache und damit innert der Einsprachefrist erfolgen. Diese von Art. 132 Abs. 2 DBG geforderte Begründung der Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung stellt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine Prozessvoraussetzung dar, deren Fehlen zur Folge hat, dass auf die Einsprache nicht eingetreten werden kann (BGE 123 II 552 E. 4c; Urteil 2A.442/2001 vom 19. Juni 2002, E. 2.2). Auf die Einsprache eines Steuerpflichtigen, welcher wegen der nicht eingereichten Steuererklärung zulässigerweise nach Ermessen veranlagt worden ist und der auch mit der Einsprache gegen die Ermessensveranlagung seiner Deklarationspflicht nicht nachkommt, ist daher nicht einzutreten.

3.

Im vorliegenden Fall hat die Ermessenstaxation ihre Ursache darin, dass die Beschwerdeführer für das Steuerjahr 2001 überhaupt keine Steuererklärung eingereicht hatten. Sie wurden deshalb nach Ermessen eingeschätzt, wobei die Veranlagungsbehörde wie bisher von einem Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit ausging. Im Einspracheverfahren reichten die Steuerpflichtigen einen Lohnausweis für den Ehemann ein. Es fehlt aber nach wie vor eine Steuererklärung, die Auskunft über sämtliche Einkünfte geben soll und gleichzeitig als Erklärung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der darin gemachten Angaben herangezogen werden kann. Auf die Einsprache war folglich nicht einzutreten.

Die Beschwerdeführer irren, wenn sie geltend machen, dass bereits der Lohnausweis als genügende Deklaration betrachtet werden kann. Es muss sicher gestellt werden können, dass die Beschwerdeführer alle Einkünfte richtig und vollständig deklarieren. Diese Kontrolle ist nur anhand des vollständig und richtig ausgefüllten Steuererklärungsformulars möglich. Auf die Einreichung einer korrekt und vollständig ausgefüllten Steuererklärung ist namentlich im vorliegenden Fall zu bestehen, wo sich die Einkommensverhältnisse infolge Wechsels von einer selbständigen zu einer unselbständigen Erwerbstätigkeit grundlegend geändert haben und gemäss Aktennotiz des

Sachbearbeiters vom 8. September 2003 im Zeitpunkt der Einsprache auch keine Unterlagen der Z. _____ GmbH vorlagen. Die Einsprache ist daher zum Vornherein nicht geeignet, die Unrichtigkeit der vorgenommenen Ermessenseinschätzung nachzuweisen.

4.

Art. 48 Abs. 2 StHG wie auch der entsprechende § 149 Abs. 4 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Solothurn in der Fassung vom 12. Juni 1994 (StG-SO) lauten wörtlich gleich wie Art. 132 Abs. 3 DBG für die direkte Bundessteuer. Wenn daher die Veranlagungsbehörde an die Begründung der Einsprache gegen die Ermessensveranlagung für die Staatssteuer die gleichen Anforderungen stellt wie bei der direkten Bundessteuer und auf die Einsprache nicht eintrat, ist das nicht zu beanstanden. Ob die Ansetzung der Nachfrist für die Verbesserung der Einsprache nach Art. 149 Abs. 5 StG-SO zulässig war, ist hier nicht zu entscheiden, zumal die Beschwerdeführer diese Frist ebenfalls unbenutzt verstreichen liessen. Auch kann die Auskunft des Veranlagungsbeamten, er werde noch Auskünfte bei AHV- und Mehrwertsteuerbehörde einholen, nicht dahingehend gedeutet werden, dass die Beschwerdeführer von der gesetzlichen Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung entbunden waren.

5.

Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist offensichtlich unzulässig und im vereinfachten Verfahren nach Art. 36a OG zu erledigen. Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens sind den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftung aufzuerlegen (Art. 156 Abs. 1 und 7 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht
im Verfahren nach Art. 36a OG:

1.

Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Gerichtsgebühr von Fr. 1'500.-- wird den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftung auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Beschwerdeführern, dem Steueramt des Kantons Solothurn, dem Kantonalen Steuergericht Solothurn sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 23. April 2004

Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: