

## S. 153 / Nr. 21 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 78 I 153

21. Urteil vom 5. April 1952 i. S. Wehrsteuer- und Wehropfverwaltung des Kantons Luzern gegen B. und Steuer-Rekurskommission des Kantons Luzern.

Regeste:

Wehrsteuer:

1. Die Ausübung des gesetzlichen Beschwerderechts wird dadurch nicht berührt, dass der Steuerpflichtige eine Steuerleistung vor Ablauf der Beschwerdefrist erbringt oder dass die Verwaltung vorzeitig über provisorische Steuerzahlungen abrechnet.
2. Gegenstand der Wehrsteuerbeschwerde ist die behördliche Veranlagung, nicht die mutmassliche Zuverlässigkeit einer Angabe in der Steuererklärung.

Seite: 154

Impôt pour la défense nationale:

1. Ne porte en rien atteinte au droit de recours légal le paiement fait par un contribuable, au titre de l'impôt, avant l'expiration du délai de recours, pas plus que l'établissement prématuré, par l'administration, d'un décompte des paiements anticipés faits au titre de l'impôt.
2. C'est la taxation faite par l'autorité qui constitue l'objet du recours en matière d'impôt pour la défense nationale et non pas la valeur présumable d'une indication fournie par la déclaration du contribuable.

Imposta per la difesa nazionale:

1. Il diritto di ricorrere contro la tassazione non è pregiudicato pel fatto che il contribuente ha pagato l'imposta prima che scadesse il termine di ricorso o che l'amministrazione fiscale ha allestito prematuramente un rendiconto dei pagamenti provvisori del contribuente.
2. Oggetto del ricorso in materia d'imposta per la difesa nazionale è la tassazione ufficiale e non l'attendibilità presunta di un'indicazione fornita dal contribuente nella sua dichiarazione (l'imposta).

A. - Der Beschwerdegegner ist Rechtsanwalt, er führt ferner das Sekretariat eines Berufsverbandes und ist Mitglied des Verwaltungsrat es einiger Aktiengesellschaften. Er hat in seiner Erklärung für die Staats- und Gemeindesteuern 1949, 50 und die Wehrsteuer V neben andern Einkünften Arbeitseinkommen aus selbständiger Berufsausübung, aus der Anstellung bei jenem Berufsverband und aus seiner Teilnahme an der Verwaltung juristischer Personen deklariert und darüber im Fragebogen für Freierwerbende Einzelangaben nach Vordruck gemacht.

Die Veranlagungsbehörde fand, das angegebene Einkommen aus der Anwaltstätigkeit sei ungenügend, und nahm, da die Luzerner Anwälte die Vorlage ihrer Bücher verweigern, eine Ermessenseinschätzung vor. Die kantonale Rekurskommission hat die Einschätzung auf Beschwerde hin aufgehoben und das steuerbare Einkommen auf den Betrag herabgesetzt, der in der Steuererklärung angegeben worden war. Sie führt zur Begründung aus, eine Ermessenseinschätzung sei immer dann zulässig, wenn die Einschätzungsbehörde bei pflichtgemässer Prüfung der Verhältnisse findet, dass die Angaben des Steuerpflichtigen ungenügend seien, und keine Ausweise für

Seite: 155

deren Richtigkeit beigebracht werden (BGE 72 I 42). Da der Rekurskommission die gleiche Überprüfungspflicht obliege wie der Veranlagungsbehörde, so sei vorab zu prüfen, ob hier genügend Anhaltspunkte die Annahme rechtfertigen, das in der Steuererklärung deklarierte Berufseinkommen sei unvollständig. Auf Grund einer Überprüfung der von der Veranlagungsbehörde herangezogenen Indizien erklärt die Rekurskommission, es beständen keine genügenden Anhaltspunkte für die Annahme, dass die Angaben des Rekurrenten in der Steuererklärung ungenügend seien. Die Voraussetzungen für eine ermessensweise Höerschätzung des Einkommens seien daher nicht gegeben; dieses sei daher entsprechend der Steuererklärung festzusetzen.

B. - Die Wehrsteuerverwaltung des Kantons Luzern erhebt die Verwaltungsgerichtsbeschwerde mit dem Antrage, die von der Veranlagungsbehörde vorgenommene Einschätzung wieder herzustellen, eventuell die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen zur Durchführung einer Bücheruntersuchung. Zur Begründung wird im wesentlichen geltend gemacht, der angefochtene Entscheid beruhe offensichtlich auf einer unrichtigen Anwendung des der Rekurskommission zustehenden Ermessens. Der Steuerpflichtige habe einen Ausweis für sein Berufseinkommen als Rechtsanwalt mit Hinweis auf das Anwaltsgeheimnis verweigert und sei deswegen nach Ermessen eingeschätzt worden. Unter diesen Umständen hätte die Rekurskommission prüfen sollen, ob die von der Veranlagungsbehörde

vorgenommene Einschätzung unrichtig sei, und nicht, ob genügend Anhaltspunkte für eine Unvollständigkeit des Berufseinkommens laut Selbstdeklaration vorhanden seien. Übrigens seien die Zweifel in die Selbstdeklaration begründet.

C. - Die Steuerrekurskommission beantragt Abweisung der Beschwerde. Sie verweist im wesentlichen auf die Begründung ihres Entscheides. Der Beschwerdegegner beantragt Nichteintreten, eventuell Abweisung der

Seite: 156

Beschwerde, unter Kostenfolge. Er macht in erster Linie geltend, das Beschwerderecht sei verwirkt. Die kantonale Wehrsteuerverwaltung habe den angefochtenen Entscheid dadurch anerkannt, dass sie nach Empfang und auf Grund des Entscheides endgültige Wehrsteuernoten ausgestellt und über die früher auf Grund provisorischer Steuerberechnungen geleisteten Zahlungen abgerechnet habe. Unter diesen Umständen sei die Verwaltung nicht mehr berechtigt, den Entscheid mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde anzufechten, und der Steuerpflichtige brauche sich auf die Beschwerde nicht einzulassen. Materiell sei die Beschwerde unbegründet. Die Rekurskommission habe die Verhältnisse des Beschwerdegegners richtig gewürdigt, die Wehrsteuerverwaltung unrichtig. Die eidg. Steuerverwaltung beantragt Aufhebung des angefochtenen Entscheides betreffend die Wehrsteuer und Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zu neuer Beurteilung.

Das Bundesgericht hat den angefochtenen Entscheid aufgehoben

in Erwägung:

1.- Der Beschwerdegegner wendet in erster Linie ein, die beschwerdeführende Behörde habe den angefochtenen Entscheid anerkannt und dadurch das Beschwerderecht verwirkt. Die Wehrsteuerverwaltung Luzern hat, nachdem der Rekursentscheid zugestellt worden war, dem Beschwerdegegner Wehrsteuernoten zugestellt, die sie als definitiv bezeichnete, und auf Grund dieser Noten über die Zahlungen abgerechnet, die der Beschwerdegegner vorher, auf Grund provisorischer Steuerrechnungen, erbracht hatte. Nach dem Wortlaute des Begleitschreibens beruht die Abrechnung offenbar auf der Annahme, dass die Steuerfestsetzung durch den Rekursentscheid erledigt sei. Die Stelle der Wehrsteuerverwaltung, von der Rechnungen ausgegangen sind, hat wohl nicht mit der Möglichkeit einer Verwaltungsgerichtsbeschwerde durch die

Seite: 157

Verwaltung gerechnet. Die scheinbar widerspruchsvolle Haltung der kantonalen Wehrsteuerverwaltung wäre demnach auf ein Versagen der Koordination in der Amtsführung innerhalb der Behörde zurückzuführen.

Nach Art. 114, Abs. 4 WStB wird über auf Grund provisorischer Steuerrechnungen bezogene Steuerbeträge abgerechnet, wenn die Veranlagung endgültig geworden ist. Das war hier nicht der Fall. Die Abrechnung war, entgegen der Auffassung, die der Stellungnahme der eidg. Steuerverwaltung zu Grunde liegt, verfrüht. Darüber, welche Auswirkung einer derart verfrühten Abrechnung über provisorische Steuerzahlungen im Hinblick auf das Beschwerderecht beizumessen ist, kann der in Art. 114, Abs. 4 WStB aufgestellten Regelung nichts entnommen werden.

Indessen enthalten die Vorschriften über die eidgenössische Wehrsteuer keine Bestimmung, wonach die Steuerzahlung einerseits und die Abrechnung über Steuerleistungen andererseits als Anerkennung einer Steuerberechnung zu gelten hätten. Es ist auch von jeher feststehende Praxis, dass bei den eidgenössischen Steuern Zahlungen, die vor endgültiger Festsetzung des Steuerbetrages erbracht werden, die Ausübung des gesetzlichen Rekursrechtes nicht berühren. Sie gelten stets als unter Vorbehalt der Bereinigung der Steuerbemessung erbracht in der Meinung, dass Mehr- und Minderbeträge, die sich dabei ergeben, auszugleichen seien. Die Praxis hat sich damit von allem Anfang an bewusst von der Übung entfernt, die in einzelnen Kantonen herrschte und wonach Rekurse als gegenstandslos behandelt werden, wenn der Steuerpflichtige die Steuerleistung, die er im Rekurs an ficht, erbringt, ohne seiner Zahlung einen ausdrücklichen Vorbehalt beizufügen (vgl. z. B. I. BLUMENSTEIN, Kommentar zum bern. Steuergesetz, S. 448 und Zitate, Monatsschrift für bern. Verwaltungsrecht, 30 S. 148 ff.). Nach der bei eidgenössischen Steuern geltenden Praxis bedarf es bei Zahlungen keines besonderen Vorbehalt es, wenn von dem gesetzlichen Rekursrecht innert der Beschwerdefrist und

Seite: 158

in richtiger Form Gebrauch gemacht wird. Soweit ein Vorbehalt überhaupt erforderlich wäre, ist er mit der Ausübung des Beschwerderechts genügend zum Ausdruck gebracht. Es besteht kein Grund, von dieser Praxis abzugehen. Sie entspricht dem Grundsatz rechtsstaatlicher Verwaltung. Was für Zahlungen gilt, muss auch für eine Abrechnung der Verwaltung über Steuerzahlungen gelten. Die vor Ablauf der Beschwerdefrist, also auf Grund einer noch nicht rechtskräftigen Veranlagung, vorgenommene Abrechnung stand demnach unter dem Vorbehalt der endgültigen Festsetzung des

Steuerbetrages im gesetzlichen Verfahren und damit unter dem Vorbehalt der Ausübung des Beschwerderechts, auch desjenigen der Verwaltung, von der die Abrechnung ausging. Die Einrede, das Beschwerderecht sei verwirkt, ist daher unbegründet.

2.- Nach feststehender Praxis kann die Einschätzungsbehörde eine Ermessenseinschätzung vornehmen, wenn sie bei Prüfung der Verhältnisse findet, dass die Angaben des Steuerpflichtigen in der Steuererklärung ungenügend sind, und keine Ausweise für deren Richtigkeit beigebracht wurden. Die Steuererklärung dient der Orientierung der Behörden über die Verhältnisse des Steuerpflichtigen. Sie ist ein Hilfsmittel für die Einschätzung neben anderem Material, wie einerseits den Kenntnissen, die aus den besonderen Erhebungen im einzelnen Falle gewonnen werden, zu denen das Gesetz die Einschätzungsbehörde ermächtigt (Art. 89 ff. WStB vgl. BGE 71 I 133 f. und Zitate), und andererseits den Kenntnissen und Erfahrungen, die die mit der Veranlagung betrauten Behörden sowohl aus eigener Beobachtung wie auch aus andern Quellen schöpfen. Art. 88 Abs. 1, Satz 2 WStB knüpft Abweichungen von der Steuererklärung an keine besonderen Voraussetzungen. Er geht davon aus, dass sich bei der Steuereinschätzung solche Abweichungen ergeben, und er schreibt zur Sicherung der Interessen des Steuerpflichtigen lediglich vor, dass sie im Einschätzungsprotokoll begründet werden (BGE 72 I 45 f.).

Seite: 159

Ist aber bei unbelegten Posten der Steuererklärung die Ermessenstaxation an keine besonderen Voraussetzungen geknüpft, so hat die Rekursbehörde im Falle der Anfechtung der Einschätzung nicht zu prüfen, ob genügend Anhaltspunkte die Annahme rechtfertigen, dass die Angaben in der Steuererklärung unvollständig sind, sondern ob die angefochtene Einschätzung richtig oder unrichtig ist (BGE 72 I 47 f., Erw. 3, Abs. 2). Gegenstand der Wehrsteuerbeschwerde ist die behördliche Veranlagung, nicht die unbelegt gebliebene Angabe in der Steuererklärung.

Hier hat die kantonale Rekursinstanz auf die bei ihr erhobene Beschwerde hin untersucht, ob «genügend Anhaltspunkte die Annahme rechtfertigen, das in der Steuererklärung deklarierte Berufseinkommen sei unvollständig». Sie hat die bei ihr angefochtene Veranlagung aufgehoben und das steuerbare Einkommen auf den in der Steuererklärung angegebenen Betrag festgesetzt, weil sie jene Frage verneinte. Sie hat damit der Steuererklärung eine Bedeutung beigemessen, die ihr, soweit sie nicht belegt ist, nach der Ordnung des Wehrsteuerbeschlusses nicht zukommen kann. Beruht aber der kantonale Rekursentscheid auf einer grundsätzlich unrichtigen Fragestellung, so ist er aufzuheben und die Sache zu neuer Untersuchung und Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Zu der Einschätzung selbst und den dazu von den Parteien vorgetragenen Erörterungen ist unter diesen Umständen hier nicht Stellung zu nehmen