

# **BGer 2C 30/2017 vom 10. Mai 2017**

Bundesgericht, 2017-05-10, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_30\\_2017](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_30_2017)

FR: TF 2C 30/2017 du 10 mai 2017

IT: TF 2C 30/2017 del 10 maggio 2017

## **Regeste**

Kantons- und Gemeindesteuern 2014, direkte Bundessteuer 2014 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Die Beschwerde betrifft einerseits die Staats- und Gemeindesteuer des Kantons Schaffhausen, andererseits die direkte Bundessteuer, jeweils 2014. Aus diesem Grund hat das Bundesgericht zwei Dossiers eröffnet. Die aufgeworfene Rechtsfrage nach den Anforderungen an eine Einsprache, die gegen eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen gerichtet wird, ist in beiden Fällen gleichermassen zu beantworten. Es rechtfertigt sich, die Verfahren zu vereinigen und die Beschwerde in einem einzigen Urteil zu erledigen (vgl. Art. 71 BGG [SR 173.110] i. V. m. Art. 24 BZP [SR 273]; BGE 142 II 293 E. 1.2 S. 296).

### **E. 1.2**

Die Sachurteilsvoraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten liegen vor (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 90, Art. 100 Abs. 1 BGG [SR 173.110]). Die Legitimation der KSTV/SH ergibt sich aufgrund ihrer Eigenschaft als Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer aus Art. 89 Abs. 2 lit. d BGG in Verbindung mit Art. 146 Abs. 2 DBG (SR 642.11), bezüglich des harmonisierten Steuerrechts aus Art. 89 Abs. 2 lit. d BGG in Verbindung mit Art. 73 Abs. 2 StHG (SR 642.14). Auf die Beschwerde ist einzutreten. II. Direkte Bundessteuer

### **E. 2.1**

Streitig und zu prüfen ist einzig, ob die gesetzlichen Anforderungen an eine Einsprache (im Verfahren der Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen) erfüllt sind. Massgebend ist Art. 132 Abs. 3 DBG. Nach den für das Bundesgericht verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz ( Art. 105 Abs. 1 BGG ) ging die Eingabe (enthaltend Antrag und eine "Beweisofferte") fristgerecht ein, nicht jedoch die als Beweis angebotenen Dokumente (Steuererklärung und Jahresabschluss).

### **E. 2.2.1**

Das Bundesgericht hatte unlängst ähnliche Konstellation zu beurteilen. Im Urteil 2C\_372/2016 / 2C\_374/2016 vom 7. Juni 2016, publ. in: ASA 85 S. 78, StR 71/2016 S. 877, war eine juristische Person streitbetroffen, welche im Kanton Zürich die Steuererklärung eingereicht, es aber unterlassen hatte, die aufgrund einer nachfolgenden Bücheruntersuchung einverlangten Unterlagen nachzureichen. Dies führte zur Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen, worauf die Steuerpflichtige vortrug, die Dokumentation

zu den konzerninternen Verrechnungspreisen baldmöglichst beizubringen und "um Geduld" ersuchte. Im Urteil 2C\_36/2017 / 2C\_37/2017 vom 30. Januar 2017, publ. in: ASA 85 S. 600, ging es um eine Solothurner Steuerpflichtige, die mangels Einreichens der Steuererklärung nach pflichtgemäßem Ermessen veranlagt wurde. Bis zum Ablauf der Einsprachefrist gab sie lediglich eine allgemein gehaltene Erklärung, einen Lohnausweis und ein Arztzeugnis zu den Akten.

### **E. 2.2.2**

Zusammenfassend kam das Bundesgericht in den beiden Fällen zu folgendem Schluss: Gemäss Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG kann die nach pflichtgemäßem Ermessen ergangene Veranlagungsverfügung nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Der Unrichtigkeitsnachweis, wie er der steuerpflichtigen Person obliegt, ist umfassend zu erbringen. Die Einsprache soll derart gehalten sein, dass die Veranlagungsbehörde mit Blick auf die Begründung und die Beweismittel ohne Weiteres erkennen kann, ob die Ermessensveranlagung "offensichtlich unrichtig" ausgefallen sei. Im Zürcher Fall scheiterte dies daran, dass die blossе Absichtserklärung, die einverlangten Unterlagen baldmöglichst nachzureichen, keinerlei Beurteilung dessen erlaubt, ob die Veranlagung offensichtlich unrichtig sei (E. 3.3.2). Was den Fall aus dem Kanton Solothurn betrifft, stellte sich die Frage, ob die wenigen zu den Akten gegebenen Dokumente insgesamt als einer Steuererklärung gleichwertig zu betrachten seien. Das Bundesgericht erwog, die Unterlagen vermöchten auch "in der Summe" eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung nicht zu ersetzen (E. 2.3.1).

### **E. 2.2.3**

Da es sich bei der Einsprachefrist um eine gesetzliche oder peremptorische Frist und damit eine Verwirkungsfrist handelt, geht das materielle oder prozessuale Recht insgesamt unter, falls nicht sämtliche Sachurteilsvoraussetzungen innerhalb der 30 Tage erfüllt werden. Beim umfassend zu erbringenden Nachweis darüber, dass die Veranlagung "offensichtlich unrichtig" ausgefallen sei, handelt es sich um eine Sachurteilsvoraussetzung. Fehlt eine rechtsgenügenden Begründung, wie sie Art. 132 Abs. 3 DBG verlangt, gilt die Eingabe als verspätet eingereicht, weshalb das Recht zur Einsprache insgesamt untergeht (Urteil 2C\_372/2016 / 2C\_374/2016 vom 7. Juni 2016 E. 3.3.1).

### **E. 2.3.1**

Im vorliegenden Fall sind innerhalb der Einsprachefrist bei der KSTV/SH keinerlei Unterlagen eingegangen. Die Steuerpflichtige beschränkte sich auf den Hinweis, der Abschluss 2014 sei "mit einem weiteren Jahresverlust ausgestattet" und die Steuererklärung 2014 werde "am Anfang der kommenden Woche" nachgereicht. Abgesehen davon, dass noch zwei Wochen verstrichen, ehe der Jahresabschluss und die Steuererklärung tatsächlich eingingen, vermochte dies die KSTV/SH in keiner Weise zu befähigen, über die Rechtsfrage der "offensichtlichen Unrichtigkeit" ein Bild zu gewinnen. Nichts daran ändert, dass die Steuerpflichtige bis dahin im Kanton Aargau veranlagt worden war und - wie sie vorträgt - dort bereits Verluste erzielt hatte. Gemäss Art. 130 Abs. 1 DBG hat die Veranlagungsbehörde auch im Verfahren der gemischten Veranlagung die erforderlichen Untersuchungen von Amtes wegen vorzunehmen. Kommt die steuerpflichtige Person ihrer Mitwirkungspflicht ( Art. 124 ff. DBG ) aber nicht nach, schränkt dies die Untersuchungspflicht ein. Praxisgemäss lebt sie im vollen Umfang erst wieder auf, wenn die Ungewissheit des Sachverhalts, die zur ermessensweisen Veranlagung geführt hat,

durch die steuerpflichtige Person selbst behoben worden ist (Urteil 2C\_579/2008 vom 29. April 2009 E. 2.4; ebenso MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar DBG, 3. Aufl. 2017, N. 2 ff. zu Art. 130 DBG und N. 49 zu Art. 132 DBG ). Im Übrigen bringt die Steuerpflichtige auch gar nicht vor, die KSTV/SH habe Kenntnis vom Veranlagungsstand im Kanton Aargau gehabt.

### **E. 2.3.2**

Die Steuerpflichtige ist zunächst im Veranlagungs- und daraufhin auch im Einspracheverfahren den ihr obliegenden Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen. Dies anerkennt an sich auch die Steuerpflichtige, wobei sie sich allerdings auf das Urteil 2C\_579/2008 vom 29. April 2009 beruft und daraus ableitet, die blossе Bekanntgabe eines Verlusts reiche praxisgemäss als Begründung aus. Diese Auffassung kann nach dem Gesagten nicht geteilt werden, zumal keinerlei Parallelen zum seinerzeitigen Fall bestehen. Im damaligen Urteil hatte die steuerpflichtige Person im Veranlagungsverfahren keine Steuererklärung eingereicht, im Einspracheverfahren aber immerhin den Jahresabschluss zu den Akten gegeben. Sie kam dadurch innert Frist ihrer Mitwirkungspflicht nach, wenn auch nicht in der gesetzlich vorgesehenen Form. Dies versetzte die Veranlagungsbehörde aber fraglos in die Lage, abschätzen zu können, ob die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen "offensichtlich unrichtig" ausgefallen sei (vorne E. 3.3.2). Daran fehlt es unter den vorliegenden Umständen.

### **E. 2.3.3**

Schliesslich lässt sich auch nicht bundesrechtskonform sagen, die blossе Beweisofferte sei ausreichend, um die Frist zu wahren. Wenn Art. 132 Abs. 3 Satz 2 DBG von den "allfälligen Beweismitteln" spricht, so meint das Gesetz damit weder die Steuererklärung noch die Bilanz und Erfolgsrechnung, denn diese bilden ohnehin Gegenstand der Mitwirkungspflicht. Es muss sich um weitere Beweismittel handeln, welche das Streitverhältnis zu beeinflussen vermögen. Dabei kann es sich etwa um den Antrag handeln, es sei eine Bücheruntersuchung vorzunehmen (so PETER LOCHER, Kommentar DBG, III. Teil, 2015, N. 40 zu Art. 132 DBG ).

### **E. 2.4**

Die Beschwerde erweist sich daher als begründet. Sie ist gutzuheissen, der angefochtene Entscheid aufzuheben und der Einspracheentscheid der KSTV/SH vom 10. Juni 2016 zu bestätigen. III. Staats- und Gemeindesteuer des Kantons Schaffhausen

### **E. 3**

Die Rechtslage gemäss Art. 48 Abs. 2 StHG entspricht in allen Teilen jener nach Art. 132 Abs. 3 DBG . In der Folge stimmt Art. 150 Abs. 2 des Gesetzes (des Kantons Schaffhausen) vom 20. März 2000 über die direkten Steuern (StG/SH; SHR 641.100) mit Art. 48 Abs. 2 StHG überein, sodass auf das zur direkten Bundessteuer Gesagte verwiesen werden kann. Die Beschwerde ist auch unter dem Gesichtspunkt des harmonisierten kantonalen Rechts gutzuheissen. III. Kosten und Entschädigung

### **E. 4**

Nach dem Unterliegerprinzip (Art. 65 i. V. m. Art. 66 Abs. 1 BGG ) sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Steuerpflichtigen aufzuerlegen. Dem Kanton Schaffhausen, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Parteientschädigung zu ( Art. 68 Abs. 3 BGG ). Zur Neuregelung der Kosten- und

Entschädigungsfolgen des vorinstanzlichen Verfahrens ist die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen ( Art. 68 Abs. 5 BGG ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.