

# **BGer 9C\_239/2025 vom 4. September 2025**

Bundesgericht, 2025-09-04, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_9C\\_239\\_2025](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_239_2025)

FR: TF 9C\_239/2025 du 4 septembre 2025

IT: TF 9C\_239/2025 del 4 settembre 2025

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat ( Art. 105 Abs. 1 BGG ). Eine Berichtigung oder Ergänzung der vorinstanzlichen Feststellungen ist von Amtes wegen ( Art. 105 Abs. 2 BGG ) oder auf Rüge hin ( Art. 97 Abs. 1 BGG ) möglich. Von den tatsächlichen Grundlagen des vorinstanzlichen Urteils weicht das Bundesgericht jedoch nur ab, wenn diese offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang zudem entscheidend sein kann ( Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 142 I 135 E. 1.6). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet "willkürlich" ( BGE 148 I 127 E. 4.3 ; 148 I 160 E. 3; 148 III 215 E. 3.1.4; 148 IV 356 E. 2.1; 148 V 366 E. 3.3). Eine entsprechende Rüge ist hinreichend zu substantiieren ( Art. 106 Abs. 2 BGG ; vgl. BGE 147 I 73 E. 2.2).

### **E. 1.2**

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann unter anderem eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an ( Art. 106 Abs. 1 BGG ). Es prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition, jene des nicht-harmonisierten, autonomen kantonalen Rechts hingegen bloss auf Verletzung des Willkürverbots und anderer verfassungsmässiger Rechte ( BGE 150 II 346 E. 1.5.1 f.; 143 II 459 E. 2.1; 134 II 207 E. 2).

### **E. 1.3**

Das Urteil der Vorinstanz wird sowohl in Bezug auf die direkte Bundessteuer als auch die Staats- und Gemeindesteuern in derselben Rechtsschrift angefochten, was zulässig ist. Das Bundesgericht behandelt die aufgeworfenen Fragen in einem Urteil, da sie auf demselben Sachverhalt beruhen und sich dieselben Rechtsfragen stellen (vgl. Urteil 2C\_1142/2018 vom 11. März 2019 E. 2.3 mit weiteren Hinweisen).

## **E. 2**

Streitig und zu prüfen ist, ob die Vorinstanz Bundesrecht verletzte, indem sie erkannte, die Beschwerdeführer seien für die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zürich 2016 und die direkte Bundessteuer 2016 zu Recht nach Ermessen veranlagt worden und die vorgenommene Einschätzung bzw. Veranlagung (steuerbares Einkommen von Fr. 1'557'000.- [Staats- und Gemeindesteuern] bzw. Fr. 1'554'400.- [direkte Bundessteuer]) sei auch in masslicher Hinsicht korrekt.

### **E. 3.1**

Hat der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, nimmt die Veranlagungsbehörde eine Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vor ( Art. 130 Abs. 2 DBG [SR 642.11]; § 139 Abs. 2 des Steuergesetzes des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 [StG/ZH; LS 631.1] und Art. 46 Abs. 3 StHG [SR 642.14]). Im Rahmen einer solchen Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung hat die Steuerverwaltung so vorzugehen, dass die annäherungsweise Ermittlung den tatsächlichen Gegebenheiten und damit der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person möglichst nahe kommt ( BGE 151 II 120 E. 6.1; 145 V 326 E. 4.1; 138 II 465 E. 6.4; Urteil 9C\_302/2024 vom 27. November 2024 E. 2.2.6, zur Publikation vorgesehen). Dabei sollen Einkommen und Vermögen der steuerpflichtigen Person zwar voll, aber auch nicht höher erfasst werden, als es ihren Verhältnissen entspricht. Das Rechtsinstitut der Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen hat keinen Strafcharakter, sondern ist frei von pönalen Motiven ( BGE 145 V 326 E. 4.1; Urteile 9C\_511/2024 vom 19. Februar 2025 E. 4.2.1; 9C\_113/2024 vom 6. August 2024 E. 4.4.2; 9C\_110/2023 vom 19. Juni 2023 E. 6).

### **E. 3.2**

Eine (berechtigterweise erfolgte) Ermessensveranlagung kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten ( Art. 132 Abs. 3 DBG ; § 140 Abs. 2 StG /ZH und Art. 48 Abs. 2 StHG ). Dabei wird der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung dem Steuerpflichtigen überbunden. Er hat die Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung substantiiert darzulegen, etwa durch Nachreichung weiterer Beweismittel im Einspracheverfahren, wodurch die Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde wieder auflebt, oder durch den Nachweis, dass die angefochtene Veranlagungsverfügung offensichtlich übersetzt ist. Das Bundesgericht überprüft das Ergebnis einer Ermessensveranlagung nur auf grobe methodische oder rechnerische Fehler hin (Urteile 2C\_152/2020 vom 18. Juni 2020 E. 5.4; 2C\_435/2017 vom 18. Februar 2019 E. 2.1; 2C\_973/2018 vom 9. Januar 2019 E. 2.2).

### **E. 4.1**

Die Vorinstanz erwog, die Sachdarstellung der Beschwerdeführer, wonach sie die Aktien für Fr. 77'000.- zurückgekauft hätten, werde bereits durch die eklatante Differenz zwischen dem amtlichen Vermögenssteuerwert von Fr. 64'500.- pro Aktie und dem von ihnen angegebenen Erwerbspreis von Fr. 3'500.- pro Aktie massiv erschüttert. Dies führe zur natürlichen Vermutung, dass die Aktien zu einem weit höheren Betrag zurückgekauft worden seien. Die Beschwerdeführer vermöchten diese Vermutung nicht zu entkräften, wie die Beweiswürdigung zeige, in welche auch ihr Aussageverhalten einzubeziehen sei. Trotz mehrmaliger Aufforderung hätten sie nur schleppend und vage Angaben zu den Umständen des Aktienrückkaufs gemacht. Mit Blick darauf, dass der angegebene Rückkaufspreis samt den geltend gemachten Umständen wie Mündlichkeit und Barzahlung bei den infrage stehenden Grössenordnungen ausserhalb des Üblichen liege, was unbestritten sei, hätte den Beschwerdeführern klar sein müssen, dass die Veranlagungsbehörde ohne nähere Plausibilitätserklärungen nicht darauf würde abstellen können. Zudem seien selbst ihre wenigen Angaben nicht kohärent (wofür die Vorinstanz die widersprüchlichen Angaben betreffend die Stillschweigevereinbarung mit den Verkäufern anführte). Soweit die Beschwerdeführer als Rechtfertigung für ihre rudimentären und kaum schlüssigen Angaben vorbrächten, dass die Angabe des Verkäufers bzw. des wirtschaftlichen Eigentümers der

verkauften Aktien gar nicht möglich gewesen sei, übersähen sie, dass weitreichendere Erklärungen nötig gewesen wären, um die deutlich für einen viel höheren Rückkaufspreis sprechende natürliche Vermutung umzustossen. Bei dieser Sachlage habe die Veranlagungsbehörde im Rahmen der freien Beweiswürdigung zum Ergebnis gelangen müssen, dass die Aktien zu einem wesentlich höheren Preis als angegeben an die Pflichtigen zurückgelangt seien und die Mittel dafür nicht aus dem deklarierten, verhältnismässig bescheidenen Einkommen stammen konnten. Damit seien die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessensveranlagung erfüllt gewesen.

Eine offensichtliche Unrichtigkeit der vorgenommenen Ermessenseinschätzung sei nicht auszumachen und werde von den Pflichtigen, die am Kaufpreis von Fr. 3'500.- pro Aktie festhielten, auch nicht substantiiert dargelegt. Dass betreffend den Rückkaufspreis der Aktien auf den nicht bestrittenen amtlichen Vermögenssteuerwert abgestellt worden sei, stehe im Einklang mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung. Der Wert werde auch nicht dadurch infrage gestellt, dass die Aktien nicht gehandelt und keine Dividenden ausbezahlt worden seien, denn das Kreisschreiben Nr. 28 sei gerade auf solche Wertpapiere zugeschnitten.

#### **E. 4.2**

Die Beschwerdeführer bringen im Wesentlichen vor, eine Verletzung der Mitwirkungspflicht, wie sie für eine Ermessensveranlagung vorausgesetzt wäre, könne ihnen nicht vorgeworfen werden. Mit der Darlegung der Form des Vertrages (mündlich), des Kaufpreises (Fr. 3'500.- pro Aktie) und der Art der Bezahlung (bar) hätten sie alle mit der nötigen Sicherheit überhaupt machbaren Angaben geliefert. Sie hätten nicht mit bloss vermuteten (wahrscheinlich doch nicht genügenden und richtigen) Angaben operieren wollen. Dass keine präzisen Angaben zum Verkäufer möglich seien, könne ihnen nicht angelastet werden. Steuerlicher Verkehrswert und effektiver Kaufpreis könnten auseinanderliegen und höchstwahrscheinlich sei dies genau so gewesen. Die Aufrechnung basiere auf völlig weltfremden und erfahrungswidrigen Annahmen bzw. willkürlich angenommenen Werten, was sich schon darin zeige, dass der von den Vorinstanzen angenommene Kaufpreis von rund 1,5 Mio. Fr. auf der ganzen "nichtkriminellen Welt" nicht in bar bezahlt würde. Da die Ermessensveranlagung mit den zusätzlichen nicht erklärbaren Eingängen von Fr. 1'557'066.- unwahrscheinlich bzw. bewusst falsch bzw. willkürlich sei und pönalen Charakter habe, sei sie aufzuheben.

#### **E. 4.3**

Es kann offen bleiben, ob die Beschwerdeführer ihren verfahrensrechtlichen Pflichten zur Mitwirkung an der Sachverhaltsermittlung mit ihren spärlichen und unglaubhaften Angaben (zumindest formell) nachgekommen sind, weil eine Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung jedenfalls auch dann erfolgen kann, wenn die Steuerfaktoren aus anderen Gründen ungewiss sind und nicht abgeklärt werden können. Anlass zu einer Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung bietet in diesem Sinne letztlich jede nicht zu beseitigende Ungewissheit im Sachverhalt, welche es der Veranlagungsbehörde verunmöglicht, die Steuerfaktoren oder Teile davon einwandfrei, aufgrund zuverlässiger Unterlagen, zu ermitteln, d.h. gestützt auf eine beweismässige Abklärung des Sachverhalts (Urteile 2C\_404/2019 vom 29. Januar 2020 E. 2.2; 2C\_383/2019 vom 11. November 2019 E. 3.1; MARTIN ZWEIFEL/ MICHAEL BEUSCH/SILVIA HUNZIKER/MORITZ SEILER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 3. Aufl. 2024, § 20 Rz. 10). Dabei richtet

sich der Umfang der Ermessensveranlagung auf diejenigen Teile der Steuerfaktoren, die von den ungewissen tatsächlichen Verhältnissen betroffen sind (sog. partielle Ermessensveranlagung; Urteil 2C\_1101/2014 vom 23. November 2015 E. 6.1; ZWEIFEL/BEUSCH/HUNZIKER/SEILER, a.a.O., § 20 Rz. 20). Eine solche Ungewissheit in tatsächlicher Hinsicht bestand für die Veranlagungsbehörden mit Blick auf die von den Beschwerdeführern gemachten Angaben, aufgrund welcher lediglich der Grundsachverhalt - der Rückkauf der Aktien - als erstellt betrachtet werden konnte, aber die weiteren Sachverhaltselemente (insbesondere der dafür bezahlte Preis) im Dunkeln lagen. Dabei erscheint nicht nur der von den Beschwerdeführern angegebene Preis von Fr. 3'500.- pro Aktie, was lediglich etwa 1/18 des Verkehrswertes (Fr. 64'500.-) entspricht, realitätsfremd. Unglaublich sind angesichts der Höhe der Transaktion vielmehr auch die übrigen von den Beschwerdeführern genannten Modalitäten, wie namentlich, dass mündlich mit unbekanntem Verkäufern (nach den ursprünglichen Angaben der Beschwerdeführer: mit Verkäufern, mit welchen eine Stillschweigevereinbarung bestehe) Verträge geschlossen worden seien, in welchen man Barzahlung vereinbart habe. Die Voraussetzungen für die Vornahme einer partiellen Ermessenseinschätzung waren damit offensichtlich gegeben.

Ins Leere geht auch das von den Beschwerdeführern gegen die Höhe der Ermessenseinschätzung vorgebrachte Argument, wonach eine Barzahlung von 1,5 Mio. Fr. unrealistisch sei, denn eine solche wurde seitens der Behörden nie behauptet. Vielmehr stellten sich allein die Beschwerdeführer (wenn auch wenig glaubwürdig) auf den Standpunkt, den von ihnen behaupteten Kaufpreis von Fr. 77'000.- in bar beglichen zu haben, was ausserhalb des im Geschäftsverkehr Üblichen liegt und von ihnen auch in keiner Weise nachvollziehbar - mittels Quittungen, entsprechenden Bargeldbezügen etc. - gemacht wurde. Nichts zu ihren Gunsten ergibt sich sodann auch aus der allgemeinen Tatsache, dass steuerlicher Verkehrswert und effektiver Kaufpreis auseinanderliegen können, denn die Beschwerdeführer beschränken sich diesbezüglich auf die Behauptung, dass es hier "höchstwahrscheinlich" genau so gewesen sei, ohne auch nur ansatzweise in diese Richtung weisende, d.h. den massiven Unterschied rechtfertigende Umstände zu nennen oder gar - wie von Art. 132 Abs. 3 DBG und § 140 Abs. 2 StG /ZH verlangt - nachzuweisen (E. 3.2). Im Übrigen ist ebenso denkbar, dass der Beschwerdeführer die Aktien zu einem den angewandten Preis von Fr. 64'500.- übersteigenden Wert zurückkaufte, dies, um wieder alleiniger Eigentümer der von ihm kontrollierten Immobiliengesellschaft zu sein, oder weil der innere Wert der Immobilien der C.\_\_\_\_\_ AG höher lag und der Kaufpreis sich daran orientierte. Unter den gegebenen Umständen nahm die Veranlagungsbehörde eine sachgerechte Abwägung der für die Einschätzung massgebenden Verhältnisse vor, indem sie betreffend den Rückkaufspreis der Aktien auf den unbestrittenen amtlichen Vermögenswert gemäss Kreisschreiben Nr. 28 abstellte, welches denn auch regelmässig in die bundesgerichtlichen Urteilsabwägungen einbezogen wird, da es für die zur Diskussion stehenden steuerlichen Bewertungsfragen eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben enthält (Urteil 2C\_309/2013 vom 18. September 2013 E. 3.4 mit weiteren Hinweisen). Da das kantonale Steueramt mithin eine Schätzung vornahm, die sich im Rahmen des ihm zustehenden Spielraums bewegt (vgl. dazu Urteil 2C\_1142/2018 vom 11. März 2019 E. 3.4.1) bzw. keine groben rechnerischen oder methodischen Fehler aufweist (vgl. E. 3.2 hiervor), ist das Bundesgericht daran gebunden. Inwiefern der Ermessensveranlagung pönale Motive zugrunde liegen sollen, wie die Beschwerdeführer pauschal behaupten, ist weder dargetan noch ersichtlich.

#### **E. 4.4**

Zusammenfassend ergibt sich, dass bei den Beschwerdeführern für das Jahr 2016 zu Recht eine (partielle) Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung vorgenommen worden ist und sich diese auch in masslicher Hinsicht nicht als offensichtlich unrichtig erweist. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde sowohl betreffend die direkte Bundessteuer als auch betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2016.

#### **E. 5**

Die Gerichtskosten werden den unterliegenden Beschwerdeführern auferlegt ( Art. 66 Abs. 1 BGG ).

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