

# ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2017.181 vom 2. November 2018

ZH Steuerrekursgericht, 2018-11-02, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_steuerekursgericht\\_DB.2017.181](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2017.181)

FR: ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2017.181 du 2 novembre 2018

IT: ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2017.181 del 2 novembre 2018

## Regeste

Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung mangels Einreichung der Steuererklärung zu Recht erfolgt. Die Einsprache enthielt keine Jahresrechnung zur selbstständigen Erwerbstätigkeit und deren Nachreichung wurde auch nicht angeboten. Damit waren die Prozessvoraussetzungen nicht erfüllt. Das kantonale Steueramt hätte gar nicht erst auf die Einsprache eintreten dürfen. Abweisung.

## Erwägungen

### E. 1

ST.2017.225 Entscheid

### E. 2

a) Gegen die Veranlagung bzw. Einschätzung kann der Steuerpflichtige binnen 30 Tagen nach Zustellung beim kantonalen Steueramt schriftlich Einsprache erheben (Art. 132 Abs. 1 DBG bzw. § 140 Abs. 1 StG). Nicht erforderlich sind dabei grundsätzlich Antrag und Begründung. Richtet sich die Einsprache jedoch gegen eine Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen, kann der Steuerpflichtige diese nach Art. 132 Abs. 3 DBG bzw. § 140 Abs. 2 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (je Satz 1). Zudem ist die Einsprache in diesem Fall zu begründen und sind allfällige Beweismittel zu nennen (je Satz 2). Das Erfordernis, wonach eine Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung zu begründen ist und allfällige Beweismittel nennen muss, ist nach der Rechtsprechung nicht bloss Ordnungsvorschrift, sondern eine Prozessvoraussetzung, bei deren Fehlen auf die Einsprache nicht eingetreten wird (BGr, 3. September 2013, 2C\_714/2013, E. 2.1; BGr, 8. April 2010, 2C\_485/2009, E. 3.1, je mit weiteren Hinweisen). 1 DB.2017.181 1 ST.2017.225

- 4 - b) Die eingeschränkte Anfechtbarkeit einer (zu Recht ergangenen) Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung bedeutet eine Kognitionsbeschränkung der Prüfungsinstanzen (Thomas Meister, Rechtsmittelsystem der Steuerharmonisierung, 1995, S. 144; vgl. Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht,

### E. 3

a) Vorliegend reichten die Pflichtigen mit der Einsprache eine Steuererklärung ein. Dabei deklarierte der Pflichtige Einkünfte aus unselbständigem Haupterwerb von Fr. 73'111.- und Einkünfte aus selbständigem Nebenerwerb von Fr. 30'000.-, die er aus dem Betrieb eines Ingenieurbüros erzielt haben soll. Zwar legten die Pflichtigen der Steuererklärung ein rudimentär und unvollständig ausgefülltes Hilfsblatt A für Selbstständigerwerbende mit kaufmännischer Buchführung bei, doch unterliessen sie es, einen Geschäftsabschluss oder

sonstige Geschäftsunterlagen einzureichen oder wenigstens deren Nachreichung anzubieten. Unter diesen Umständen hätte das kantonale Steueramt auf die Einsprache mangels Erfüllung der Prozessvoraussetzungen nicht eintreten dürfen. Zum selben Schluss kam das Bundesgericht in einem Fall, in dem ein in einer selbstständigen Nebenerwerbstätigkeit als Treuhänder tätiger Pflichtiger zwar die Nachreichung der Erfolgsrechnung mit der Einsprache in Aussicht stellte (Beweisangebot), dann jedoch trotz Aufforderung der Einsprachebehörde dies nicht tat (BGr, 22. November 2011, 2C\_504/2010, E. 2.3). Den Ausführungen des Bundesgerichts lässt sich nicht zweifelsfrei entnehmen, ob es zulässig ist, auf die Einsprache gegen die globale Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen insgesamt nicht einzutreten, wenn die Einsprache nur bezüglich einer einzigen Kategorie der Einkünfte – hier die selbstständigen Erwerbseinkünfte – mangelhaft begründet ist. Die Frage ist zu bejahen, weil bei einer globalen Schätzung nicht feststellbar ist, wie sie sich auf die einzelnen Einkunftsarten und Abzüge verteilt. Die Behörde ist mit anderen Worten nicht gehalten, vor Behandlung der Eintretensfrage festzulegen, welcher Anteil der Global-schätzung auf die mangelhaft begründete Einkommenskategorie fällt. Eine zureichende Begründung liegt demnach nur vor, wenn in der Einsprache alle relevanten Einkünfte in genügend detaillierter Weise deklariert und substantiiert hergeleitet wurden. Ein Nichteintreten erscheint als vertretbar, ist doch in der Steuererklärung eindeutig erwähnt, dass Selbstständigerwerbende mit kaufmännischer Buchführung einen 1 DB.2017.181 1 ST.2017.225

- 6 - unterzeichneten Geschäftsabschluss sowie die Auszüge sämtlicher Privat- und Eigenkapitalkonten der Deklaration beizulegen haben. Offen bleiben kann, ob diese Lösung auch sachgerecht wäre, wenn diese Unterlagen nicht bereits ausdrücklich in der Steuererklärung erwähnt wären. Eine Gleichbehandlung mit Steuerpflichtigen, die wegen Nichterfüllung einer Auflage und Mahnung nach Ermessen geschätzt werden, würde erfordern, dass auch in Fällen, in denen gar keine Steuererklärung eingereicht wurde, für den Steuerpflichtigen vorhersehbar sein muss, welche Unterlagen er mit der Einsprache einreichen soll; mithin, dass in Fällen, in denen Belege nicht bereits ausdrücklich in der Steuererklärung erwähnt werden, diese erstmals von der Einsprachebehörde eingefordert werden. b) Indem das kantonale Steueramt die Einsprache materiell behandelt hat, hat es eine Rechtsverletzung begangen, die vom Steuerrekursgericht von Amts wegen zu berichtigen ist (vgl. Pra 1991 Nr. 63; VGr, 6. April 1982, SB 46/1981). Bei einem Nichteintretensentscheid der Vorinstanz hätte das Steuerrekursgericht demnach einzig überprüfen dürfen, ob dieser zu Recht ergangen ist; eine materielle Überprüfung wäre ihm versagt gewesen. Dies muss auch für den vorliegenden Fall gelten, ansonsten den Pflichtigen aus dem Verfahrensfehler der Vorinstanz noch ein zusätzlicher Vorteil erwachsen würde. Dementsprechend ist dem Steuerrekursgericht die materielle Überprüfung der Veranlagung bzw. Einschätzung versagt. Im Sinne dieser Erwägungen sind Beschwerde und Rekurs abzuweisen.

#### **E. 4**

Der Vollständigkeit halber sei an dieser Stelle noch erwähnt, dass die mit Beschwerde- und Rekurs eingereichte Jahresrechnung des Ingenieurbüros nicht handelsrechtskonform ist und insofern das Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit weiterhin unklar ist. Denn als Einnahmen verbucht wurden einzig Lohneinkünfte des Pflichtigen aus seiner Tätigkeit bei der E AG. Indessen ist davon auszugehen, dass das Ingenieurbüro, welches gemäss Handelsregister den Zweck der ... hat, eine eigene Geschäftstätigkeit entfaltet. Da für diese Geschäftstätigkeit kein Jahresabschluss eingereicht wurde, liegt der tatsächliche

Sachverhalt im Dunkeln. Mithin wäre selbst bei materieller Behandlung des Rechtsmittels den Anträgen der Pflichtigen nicht stattzugeben. 1 DB.2017.181 1 ST.2017.225

- 7 -

#### **E. 5**

a) Ausgangsgemäss sind die (reduzierten) Kosten des Verfahrens den Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG bzw. § 151 Abs. 1 StG) b) Zu Recht sind den Pflichtigen im Bereich der Staats- und Gemeindesteuern sodann die Einsprachekosten auferlegt worden, da sie das Einspracheverfahren durch schuldhaftes Verletzung von Verfahrenspflichten veranlasst haben (§ 142 Abs. 2 Satz 2 StG i.V.m. § 18 Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 [VO StG]). Die Kostenfestsetzung ist mit Fr. 240.- angemessen (Ziff. 2.1. des Protokolls der Sitzung vom 18. Januar 2007 der Fachkommission Steuerrecht des kantonalen Steueramts i.V.m. § 21 Abs. 2 VO StG).

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