

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2018.59 vom 12. August 2019

ZH Steuerrekursgericht, 2019-08-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2018.59

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2018.59 du 12 août 2019

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2018.59 del 12 agosto 2019

Regeste

Ermesseneinschätzung, Ermessensveranlagung, Schätzung nach pflichtgemäßem Ermessen, unerklärliche Vermögensentwicklung. Die Vorinstanz hat die direkte und die indirekte Methode vermischt, was vom Steuerrekursgericht ohne Weiterungen zu korrigieren ist. Die angenommenen Lebenshaltungskosten erscheinen indes als zu hoch. Die Ermessenseinschätzung ist dementsprechend anzupassen. Teilweise Gutheissung.

Erwägungen

E. 1

A,

E. 2

a) Die Steuerbehörden stellen zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest (Art. 123 Abs. 1 DBG bzw. § 132 Abs. 1 StG). Der Steuerpflichtige muss alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 126 Abs. 1 DBG bzw. § 135 Abs. 1 StG). Er muss auf Verlangen der Veranlagungs-/Einschätzungsbehörde insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen, Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen (je Abs. 2). Hat ein Steuerpflichtiger trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Steuerbehörde gemäss Art. 130 Abs. 2 Satz 1 DBG bzw. § 139 Abs. 2 Satz 1 StG die Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Dabei kann es Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand des Steuerpflichtigen berücksichtigen (je Satz 2). Als Verletzung von Verfahrenspflichten gelten namentlich die Nichterfüllung oder mangelhafte Erfüllung von Auflagen bzw. Anordnungen, die aufgrund der Art. 125 und 126 DBG bzw. §§ 134 und 135 StG ergangen sind. Gegenstand der Untersuchung und der allfälligen Ermessenseinschätzung bilden dabei primär spezifische Einkünfte und Abzüge, bei welchen feststeht, dass sie dem Steuerpflichtigen zu- bzw. abgeflossen sind, bei denen aber lediglich die Höhe unbekannt ist (direkte Methode). Nicht geschätzt werden darf im Allgemeinen dagegen 1 DB.2018.59 1 ST.2018.76

- 5 - der Grundsachverhalt, d.h. die steuerauslösenden Tatsachen selbst. Erst wenn feststeht, dass Einkünfte bzw. Abzüge vorhanden sind, von denen bloss die Höhe unbekannt ist, darf geschätzt werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 130 N 63 DBG und § 139 N 83 StG). Eine Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung kann nach dem Wortlaut der vorgenannten Bestimmungen auch dann erfolgen, wenn die Steuerfaktoren aufgrund eines

nicht geklärten Widerspruchs zwischen den deklarierten Werten und dem Lebensaufwand (inkl. Vermögensvermehrung) der daraus lebenden Personen nicht einwandfrei ermittelt werden können (BGr, 16. März 1999, Pra 1999 Nr. 168; BGr, 22. Dezember 1993, StR 1994, 262; Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., 2017, Art. 130 N 42 DBG; Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden,

E. 3

a) Ist eine Ermessenseinschätzung zu Recht ergangen, so kann sie gemäss Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG und § 140 Abs. 2 Satz 1 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Der Steuerpflichtige hat den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit im Einspracheverfahren, spätestens aber im Verfahren vor Steuerrekursgericht zu erbringen, und zwar dadurch, dass er innerhalb der Rechtsmittelfrist die versäumten Verfahrenspflichten erfüllt, eine zur Beseitigung der Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse erforderliche substanziierte Sachdarstellung gibt und hierfür notwendige Beweismittel beibringt oder zumindest anbietet (RB 1999 Nr. 150). Teilnachweise genügen grundsätzlich nicht; vielmehr hat der Nachweis umfassend zu sein (RB 1994 Nr. 45). Die Verfahrenspflichten müssen indes nicht nur formell, sondern auch materiell nachgeholt werden. Notwendig sind alle Handlungen, welche erforderlich sind, eine vollständige und richtige, d.h. gesetzmässige Einschätzung zu ermöglichen (vgl. Art. 126 Abs. 1 DBG und § 135 Abs. 1 StG). Den Steuerpflichtigen treffen beim Unrichtigkeitsnachweis unter Umständen höhere Anforderungen hinsichtlich der Mitwirkungspflichten, als sie vor der Säumnis an ihn gestellt wurden (RB 1976 Nr. 55). Nur unter den genannten formellen Voraussetzungen wird der Steuerpflichtige überhaupt zur Leistung des Unrichtigkeitsnachweises zugelassen und ist die Einsprache- bzw. Rekursbehörde zur Untersuchung und Beweisabnahme verpflichtet. Andernfalls gilt der Nachweis ohne Weiteres als gescheitert mit der Folge, dass die Ermessenseinschätzung als solche bestehen bleibt und einzig ihrer Höhe nach der Prüfung auf offensichtliche Unrichtigkeit unterliegt (vgl. RB 1994 Nr. 45 mit Hinweisen; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 132 N 67 DBG und § 140 N 79 f. StG). Als offensichtlich unrichtig erweist sich eine Schätzung dann, wenn sie sachlich nicht begründbar (z.B. erkennbar pönal oder fiskalisch begründet) ist, sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützt oder sonst wie mit den konkreten aktenkundigen Verhältnissen aufgrund der Lebenserfahrung vernünftigerweise nicht vereinbar ist (Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. A., 2017, Art. 48 N 59 StHG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 140 N 80 StG, je mit Hinweisen). Ist dieser Nachweis geleistet, bleibt es zwar bei einer Ermessenseinschätzung, doch wird die angefochtene durch eine neue (tiefere) Schätzung der Rechtsmittelinanz ersetzt. Im Beschwerde- bzw. Rekursverfahren betreffend eine Ermessensveranlassung bzw. -einschätzung sind dem Steuerrekursgericht weitere Untersuchungen verwehrt. Es hat vielmehr bei seiner eingeschränkten Überprüfung des angefochtenen 1 DB.2018.59 1 ST.2018.76

- 9 - Entscheids auf offensichtliche Unrichtigkeit hin nur jene im Zeitpunkt der Entscheidung vorhandenen Schriftstücke zu berücksichtigen, welche den behaupteten Sachverhalt sofort beweisen oder zumindest als sehr wahrscheinlich erscheinen lassen

(VGr, 27. Mai 1986, SB 10/1986 und 11. September 1986, SB 38/1986; Martin Zweifel, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, 1989, S. 144). b) aa) Im Einspracheverfahren machten die Pflichtigen geltend, ihr Lebensaufwand habe sich entgegen den Ausführungen des kantonalen Steueramts auf Fr. 38'500.- bemessen. Belege zu diesem Vorbringen reichten sie indes nicht ein. Auch führten sie nicht substantiiert aus, wie sich der Betrag von Fr. 38'500.- zusammensetze. Mangels Erbringen des Unrichtigkeitsnachweises wurden Emessensveranlagung und -einschätzung daher zu Recht mit Einspracheentscheid vom 23. Februar 2018 bestätigt. bb) Die Pflichtigen wiederholten im Beschwerde- und Rekursverfahren diese Ausführungen. Als Beleg reichten sie die Bestätigung ihrer Eltern ein, dass sie bei ihnen mietfrei gewohnt hätten. Zum übrigen Lebensaufwand machten sie nach wie vor keine Angaben bzw. reichten keine Belege ein. Als Zwischenfazit ist somit festzuhalten, dass die Pflichtigen den Nachweis der tatsächlichen Verhältnisse gar nicht angetreten haben, indem sie die einzelnen Positionen weder beziffert noch belegt haben. Damit bleibt es bei einer Ermessenseinschätzung, welche lediglich bezüglich ihrer Höhe auf offensichtliche Unrichtigkeit hin zu überprüfen ist. c) Die Höhe der Ermessenseinschätzung ist bei Anwendung der Schätzungsmethode nach dem Lebensaufwand nach dem mutmasslichen Mittelbedarf und nach der mutmasslichen Mittelverwendung unter Berücksichtigung der Vermögensentwicklung zu schätzen. Ein Abstellen auf das blosse Existenzminimum würde dem Ziel der Bekämpfung von Steuerhinterziehungsversuchen zuwiderlaufen (StRK I, 18. April 1991 = StE 1992 B 29.1 Nr. 2). Insofern läuft das Argument der Pflichtigen, die von ihnen angegebenen Lebenshaltungskosten lägen weit über den von der SKOS (Schweizerische Konferenz für Sozialhilfe) ausgewiesenen Richtwerten und im Rahmen von AHV Maximalrenten für Verheiratete ins Leere. Auch gehen die Pflichtigen fehl in der Annahme, es sei ge- 1 DB.2018.59 1 ST.2018.76

- 10 - mäss den Richtlinien für die Berechnung des Existenzminimums (vgl. Obergericht des Kantons Zürich: Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums vom 16. September 2009) der Grundbetrag von Fr. 1'700.- für ein Ehepaar anwendbar. Dieser gilt nämlich nur für Ehepaare, die in einer Haushaltsgemeinschaft leben. Anwendbar ist stattdessen der Tarif für alleinstehende Schuldner, die in Haushaltsgemeinschaft mit erwachsenen Personen leben, namentlich monatlich Fr. 1'100.- pro Person. Damit ergibt sich, dass bereits für den Grundbetrag der Pflichtigen Fr. 26'400.- (Fr. 1'100.- x 12 x 2) zu veranschlagen sind. Unbestritten ist zudem, dass die Pflichtigen 2015 Fr. 12'200.- für Steuern bezahlten, womit die von ihnen angegebenen Lebenshaltungskosten von Fr. 38'500.- als gänzlich unplausibel erscheinen, da ebenfalls Kosten für Versicherungsprämien, Erholung, Mobilität, Medien, Gebühren usw. zu berücksichtigen sind. Indessen ergibt sich aus den Akten, dass der Steuerkommissär bei der ursprünglichen Schätzung von einem Grundbetrag von Fr. 1'200.- (Alleinstehende ohne Haushaltsgemeinschaft) ausging und ferner Mietausgaben mitberücksichtigte. Die auf Fr. 73'500.- geschätzten Lebenshaltungskosten erscheinen demnach zu hoch und sind auf Fr. 59'100.- zu reduzieren (Annahme: die Pflichtigen hätten abweichend von der ursprünglichen Berechnung des Steuerkommissärs je etwa Fr. 500.- für Kost- und Logis an ihre Eltern abgegeben). Damit wären etwa Fr. 119'400.- zur Vermögensbildung verblieben, womit sich die Aufrechnung auf Fr. 20'600.- reduziert. Das steuerbare Einkommen ist somit um Fr. 14'400.- zu reduzieren. Damit ergibt sich ein steuerbares Einkommen von Fr. 197'300.- für die direkte Bundessteuer bzw. von Fr. 205'700.- für die Staats- und Gemeindesteuern.

E. 4

Aufgrund dieser Erwägungen sind die Rechtsmittel teilweise gutzuheissen.

E. 5

a) Trotz teilweisen Obsiegens sind die Verfahrenskosten den Pflichtigen aufzuerlegen, da die Tatsachen, die zu diesem Prozessausgang führten (Bestätigung der Eltern), erst im vorliegenden Rechtsmittelverfahren eingereicht wurden (Art. 144 Abs. 2 DBG, § 151 Abs. 2 StG). b) Die Einsprachekosten im Bereich der Staats- und Gemeindesteuern sind den Pflichtigen zu Recht auferlegt worden, da sie das Einspracheverfahren durch eine 1 DB.2018.59 1 ST.2018.76

- 11 - schuldhafte Verletzung von Verfahrenspflichten notwendig gemacht haben und deshalb nach pflichtgemäsem Ermessen eingeschätzt worden sind (§ 142 Abs. 2 Satz 2 StG i.V.m. § 18 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998, VO StG). Die Kostenfestsetzung ist mit Fr. 150.- 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.