

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2024.115 vom 28. Januar 2025

ZH Steuerrekursgericht, 2025-01-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2024.115

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2024.115 du 28 janvier 2025

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2024.115 del 28 gennaio 2025

Regeste

Nichteintreten mangels Begründung. Ermessenseinschätzung wegen unerklärter Vermögensvermehrung. Trotz Auflage und Mahnung im Einspracheverfahren war für die Behörde nicht nachvollziehbar, wie die Pflichtigen mit ihren Einkünften sowohl ihren Lebensaufwand finanziert als auch ihr Vermögen vermehrt haben. Die Ermessensveranlagung erging damit zu Recht. Beschwerde und Rekurs lag die als Beweismittel genannte Steuererklärung des Vorjahrs nicht bei. Auch konnten die Pflichtigen nicht nachweisen, dass sie bereits im Einspracheverfahren ins Recht gelegt worden war. Eine sachbezogene Begründung liegt damit nicht vor, auch fehlte ein wesentliches Beweismittel, weshalb die Eintretensvoraussetzungen für die materielle Beurteilung einer Ermessenseinschätzung nicht erfüllt waren. Es ist in diesem Fall keine Nachfrist anzusetzen, da sich die Beschwerde/der Rekurs gegen eine Ermessenstaxation richtet.

Erwägungen

E. 2

ST.2024.147

- 9 - deklarierten Einkünften von nur Fr. 192'465.- war eine Vermögensvermehrung selbst bei einem sehr sparsamen Lebenswandel in diesem Ausmass schlicht nicht zu finanzieren. Der Steuerkommissär erliess damit die beiden Auflagen vom 14. Dezember 2023 bzw.

E. 3

a) aa) Ist eine Ermessenseinschätzung zu Recht ergangen, so hat dies weitreichende Konsequenzen für das im Anschluss gegebenenfalls folgende Rechtsmittelverfahren, denn sie kann (materiell) gemäss Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG und § 140 Abs. 2 Satz 1 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Auch in formeller Hinsicht gelten im Rechtsmittelverfahren höhere Anforderungen. 2 DB.2024.115 2 ST.2024.147

- 11 - Normalerweise gilt, dass Beschwerde- und Rekursschrift einen Antrag und eine Begründung enthalten müssen (Art. 140 Abs. 2 DBG und § 147 Abs. 4 StG). Genügen Beschwerde- bzw. Rekursschrift diesen Anforderungen nicht, so wird dem Beschwerdeführer bzw. dem Rekurrenten eine Nachfrist zur Behebung des Mangels angesetzt unter der Androhung, dass sonst auf die Beschwerde bzw. den Rekurs nicht eingetreten werde. Das Gesagte gilt jedoch nicht für die Anfechtung einer (zu Recht ergangenen)

Ermessenstaxation: bb) Die eingeschränkte Anfechtbarkeit einer (zu Recht ergangenen) Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung bedeutet nämlich eine Kognitionsbeschränkung der Prüfungsinstanzen (Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum

Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. A., 2022, Art. 132 N 33 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 132 N 56 ff. DBG und § 140 N 66 StG, je auch zum Folgenden). Diese können eine zu Recht getroffene Ermessenstaxation nur aufheben, wenn sie sich als offensichtlich falsch erweist (Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG bzw. § 140 Abs. 2 Satz 1 StG; vorne E. 4a). In diesem Fall ist die Einsprache deshalb zu begründen und es sind allfällige Beweismittel zu nennen (je Satz 2). Die Begründung stellt hier eine Prozessvoraussetzung und damit ein Gültigkeitserfordernis der Einsprache dar (BGE 131 II 548 E. 2.3; BGE 123 II 552 E. 4c = Pra 1998 Nr. 151 = ASA 67, 66; BGr, 29. Januar 2020, 2C_404/2019, E. 2.3). Vor diesem Hintergrund muss die Begründung der Einsprache sachbezogen sein und hinreichend detaillierte Darlegungen über den steuerlich massgeblichen Sachverhalt enthalten, welche geeignet erscheinen, der Überprüfungsinstanz ein vollständiges und verlässliches Bild darüber zu verschaffen. Der Einsprecher muss sich mit anderen Worten mit der angefochtenen Verfügung sachbezogen befassen (BGr, 19. Dezember 1984, StE 1985 B 96.11 Nr. 1). Die Begründung muss als tauglich erscheinen, die angefochtene Einschätzung zu überprüfen. Sie muss so ausgestaltet sein, dass die vom Steuerpflichtigen verfochtene Veranlagung im Einzelnen nachvollziehbar ist und – soweit möglich – beweismässig überprüft werden kann. Dagegen ist nicht erforderlich, dass die vorgetragenen Gründe und Sachdarlegungen (wenigstens) geeignet sind, die offensichtliche Unrichtigkeit der angefochtenen Ermessenseinschätzung darzutun oder gar zu belegen; denn dies ist eine Frage der materiellen Prüfung und keine Eintretensfrage (Zweifel/Hunziker, Art. 132 N 35b DBG). Fehlt namentlich die Begründung (inkl. Nennung der Beweismittel), wird auf die Einsprache ohne Ansetzung einer Nachfrist nicht eingetreten. Begründung und Beweismittelangebot können nach Ablauf der Rechtsmittelfrist nicht mehr nachgebracht werden 2 DB.2024.115 2 ST.2024.147

- 12 - (BGE 123 II 552 = Pra 1998 Nr. 151 = ASA 67, 66; BGr, 12. November 2018, 2C_166/2018, E. 2.2; BGr, 26. Juli 2012, 2C_499/2012, E. 4.1; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 132 N 60 DBG und § 140 N 72 StG). Diese Regelung ist vereinbar mit dem Anspruch des Steuerpflichtigen auf rechtliches Gehör bzw. dem daraus abgeleiteten Verbot des überspitzten Formalismus. Zwar lässt sich aus dem Verbot des überspitzten Formalismus ein Anspruch auf Ansetzung einer Nachfrist zur Behebung von formellen Mängeln ableiten. Dieser allgemeine prozessuale Rechtsgrundsatz kommt jedoch nur bei geringfügigen Mängeln (wie der fehlenden Unterschrift oder Vollmacht) zum Tragen, nicht aber bei erheblichen inhaltlichen Mängeln (BGr, 12. November 2018, 2C_166/2018, E. 3.2, mit Hinweisen). cc) Weil die Überprüfungsbefugnis des Steuerrekursgerichts in gleicher Weise eingeschränkt ist wie jene des kantonalen Steueramts im Einspracheverfahren (StE 1999 B 95.2 Nr. 3; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 140 N 51 DBG und § 147 N 49 StG), kann es nicht angehen, dass die Formanforderungen an das gegen eine Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung gerichtete Rechtsmittel vor der ersten Instanz, also der Einsprachebehörde, strenger sind als vor dem Steuerrekursgericht als Rechtsmittelinstanz gegen ergangene Einspracheentscheide. Zwar steht es dem Steuerpflichtigen frei, den ihm obliegenden Unrichtigkeitsnachweis formgerecht erst im Beschwerde- bzw. Rekursverfahren anzutreten und zu leisten. Doch muss er dazu Antrag und Begründung binnen der Rechtsmittelfrist liefern, widrigenfalls seine Eingabe als ungültig zu würdigen ist. Anders zu entscheiden hiesse, den Rechtsuchenden im Beschwerde- bzw. Rekursverfahren besser zu stellen als im Einspracheverfahren, was sach- und sinnwidrig wäre (BGE 131 II 548 E. 2.3). Dass

wohl das Beschwerde- bzw. Rekurs-, nicht aber das Einspracheverfahren die Möglichkeit der Nachbesserung der Rechtschrift kennt, vermag daran nichts zu ändern. Dies gilt schon darum, weil für eine Nachbesserung im Einspracheverfahren keine Notwendigkeit besteht. Denn einerseits sind im Normalfall weder Antrag noch Begründung erforderlich und ist anderseits für die Anfechtung einer Ermessenstaxation (wo Antrag und Begründung notwendig sind) die amtliche Einräumung einer Verbesserungsmöglichkeit im Gesetz nicht vorgesehen (StRK II, 20. August 2009, 2 ST.2009.159; E. 2a/cc, StRG 23. Mai 2014, 1 DB.2014.43/1 ST.2014.54; StRG, 30. August 2022, 1 ST.2022.115). Dies gilt auch für Teilmessensveranlagungen bzw. -einschätzungen (VGr, 24. Juli 2018, SB.2018.00065 und SB.2018.00066; StRG, 25. Mai 2018, 1 DB.2018.57/1 ST.2018.74). 2 DB.2024.115 2 ST.2024.147

- 13 - b) Die Vertreterin der Pflichtigen hat in ihrer Eingabe vom 28. Juni 2024 innert Rechtsmittelfrist keine sachbezogene Begründung für die ungeklärte Vermögensvermehrung nachgereicht: Ohne die Offenlegung der detaillierten Vermögensverhältnisse im Vorjahr durch Vorlage der (wahrheitsgetreu ausgefüllten) Steuererklärung 2020 (mit dem urkundlich durch die Bilanz ausgewiesenen Geschäftskapital und dem Wertschriftenverzeichnis per Ende Jahr) und ohne eine detaillierte Aufstellung der Lebenshaltungskosten der Pflichtigen (inkl. Belege) für das Jahr 2021 ist eine objektive und nachvollziehbare Klärung der Ursachen der strittigen Vermögensstandsänderung unmöglich. Zwar boten die Pflichtigen immerhin die Steuererklärung 2020 des Pflichtigen sinngemäss an, doch reichten sie sie in der Folge im Beweisverfahren trotz Aufforderung nicht ein. Mit der Behauptung, die Pflichtigen hätten per 31. Dezember des Vorjahrs über Vermögenswerte von rund Fr. 63'000.- (Pflichtige) bzw. Fr. 62'000.- (Pflichtiger) verfügt, setzen sie sich überdies in Widerspruch zur Aktenlage. Verbrieft ist die Aussage der Pflichtigen in ihrer Steuererklärung 2020, sie sei Studentin und verfüge über keinerlei Vermögen. Ebenso muss davon ausgegangen werden, der Einschätzungsentscheid betreffend den Pflichtigen für die Steuerperiode 2020, der ein Vermögen von Fr. 0.- ausweist, entspreche den Tatsachen, ansonst der Pflichtige ein Nach- und Strafsteuerverfahren zu gewärtigen hätte. Eine akten- und damit wahrheitswidrige Begründung ist einer fehlenden bzw. nicht sachbezogenen Begründung gleichzusetzen. Wäre es anders, könnten Steuerpflichtige sich beim Gericht oder der Behörde durch Behauptung falscher Tatsachen die materielle Behandlung ihrer Eingabe erschleichen, was Treu und Glauben widerspräche. Ebenso treuwidrig ist es, mit dem Rechtsmittel gegen eine Ermessensveranlagung Beweismittel zu nennen, die gar nicht existieren oder aus anderen Gründen nicht eingereicht werden. Auch ein solches Vorgehen eines Steuerpflichtigen verdient keinen Schutz und führt dazu, dass das Rechtsmittel gegen die Ermessensveranlagung von Anfang an als ungültig anzusehen ist, was seine materielle Prüfung ausschliesst. Weil sich vorliegend das Rechtsmittel gegen eine Veranlagung bzw. Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen richtet und die Pflichtigen überdies professionell vertreten sind, verbietet es sich, ihnen zur Verbesserung eine (weitere) Nachfrist anzusetzen. 2 DB.2024.115 2 ST.2024.147

- 14 - Auf Beschwerde und Rekurs ist nach dem Gesagten wegen fehlender Begründung nicht einzutreten, soweit die Pflichtigen mit ihrem Rechtsmittel eine Änderung der Steuerfaktoren anbegehren.

E. 4

Die (reduzierten) Kosten des vorliegenden Verfahrens sind den unterliegenden Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG bzw. § 151 Abs. 1 StG). Die Zusprechung von

Parteientschädigungen entfällt (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 sowie § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959).

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