

Mitwirkungspflicht im steuerrechtlichen Rechtsmittelverfahren; Veranlagung nach Ermessen – Art. 130 Abs. 2 und Art. 140 Abs. 3 DBG; Art. 148 Abs. 2 und Art. 161 Abs. 3 StG.

Die steuerpflichtige Person trifft im kantonal letztinstanzlichen Rechtsmittelverfahren eine erweiterte Mitwirkungspflicht (E. 2.2).

Die vorliegend von den Steuerbehörden vorgenommene Veranlagung einzelner Positionen nach Ermessen ist nicht zu beanstanden (E. 3).

OGE 66/2022/2 und 66/2022/4 vom 5. Januar 2024

Keine Veröffentlichung im Amtsbericht

Sachverhalt

Während unter anderem für die Steuerperioden 2011, 2014, 2015 und 2016 laufendem Veranlagungsverfahren wurde der Konkurs über das Vermögen von X. eröffnet. In der Folge veranlagten die Steuerbehörden X. und dessen Ehefrau Y. für die genannten Steuerperioden, um Fristen im laufenden Konkursverfahren zu wahren. Dabei wurden beim steuerbaren Einkommen verschiedene Aufrechnungen nach pflichtgemäsem Ermessen vorgenommen.

Die gegen die Veranlagungen erhobenen Einsprachen hiess die Kantonale Steuerkommission mit Einspracheentscheid vom 1. Dezember 2021 teilweise gut, gegen welchen X. und Y. beim Obergericht Rekurs und Beschwerde erhoben.

Aus den Erwägungen

2.2. Mit dem Rekurs bzw. der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorausgegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 161 Abs. 3 des Gesetzes über die direkten Steuern vom 20. März 2000 [StG, SHR 641.100]; Art. 140 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG, SR 642.11]). Geltend gemacht werden können somit die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts sowie Rechts- und Ermessensverletzungen. Die steuerpflichtige Person trifft dabei im kantonal letztinstanzlichen Rechtsmittelverfahren eine erweiterte Mitwirkungspflicht (vgl. Art. 142 ff. StG; Art. 124 ff. DBG), indem sie durch eine substantiierte Sachdarstellung und durch Beschaffung oder Bezeichnung von Beweismitteln für die Richtigkeit ihrer Darstellung in der Rechtsmittelschrift den Beweis anzutreten hat. Fehlt es daran, treffen die richterliche Behörde keine weiteren Untersuchungspflichten. Sie muss insbesondere nichts vorkehren, um die fehlenden

Grundlagen zu beschaffen (BGer 2C_830/2019 vom 27. April 2020 E. 9.3.2; Hunziker/Bigler, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. A., Basel 2022, Art. 140 DBG N. 42).

3. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer beanstanden zunächst die Veranlagung nach Ermessen und machen geltend, dass sie allen Forderungen der Steuerbehörden nachgekommen seien und die geforderten Informationen und Belege geliefert hätten. Sofern diese Informationen und Belege nicht genügt hätten, wäre es an den Steuerbehörden gelegen, noch weitere erklärende Unterlagen anzufordern. Die Taxation sei aber ausschliesslich aus Zeitdruck erfolgt, da es den Steuerbehörden nicht mehr möglich gewesen sei, Unterlagen bei den Steuerpflichtigen einzufordern und die vom Konkursamt gesetzte Frist zur Abgabe der Steuerveranlagung einzuhalten.

3.1. Das Steuerveranlagungsverfahren beruht auf dem Grundsatz der Selbsteinschätzung (Art. 142 ff. StG, Art. 124 ff. DBG). An deren Stelle tritt gemäss Art. 148 Abs. 2 StG bzw. Art. 130 Abs. 2 DBG die Veranlagung nach Ermessen durch die Steuerbehörde, wenn die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder wenn die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können. Die Veranlagungsbehörde bleibt auch im Rahmen der Ermessensveranlagung verpflichtet, diese Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vorzunehmen. Die Einschätzung soll dem realen Sachverhalt und der materiellen Wahrheit möglichst nahe kommen. Auch bei unklarem Sachverhalt muss die steuerpflichtige Person wirklichkeitsnah gemäss ihrer tatsächlichen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit veranlagt werden. Die Steuerbehörde hat alle im Zeitpunkt der Einschätzung bekannten Tatsachen zu berücksichtigen und von Amtes wegen allen Unterlagen Rechnung zu tragen, die ihr zur Verfügung stehen (BGer 2C_679/2016 vom 11. Juli 2017 E. 4.2.2 mit Hinweisen). Sie ist jedoch nicht dazu verpflichtet, bei der durch das Verhalten der steuerpflichtigen Person bedingten Ermessensbetätigung im Zweifelsfall die für diese günstigste Annahme zu treffen. Es soll vermieden werden, dass diejenigen, die für die Möglichkeit der Nachprüfung der von ihnen erklärten Verhältnisse Sorge getragen haben, höhere Steuern zu bezahlen haben als diejenigen, bei denen eine solche Nachprüfung aus von ihnen zu vertretenden Gründen unmöglich ist. Die Verletzung von Verfahrenspflichten darf sich nicht lohnen (BGer 2C_679/2016 vom 11. Juli 2017 E. 4.2.3 mit Hinweisen).

3.2. Bezüglich der streitgegenständlichen Steuerperioden ist zwar tatsächlich nur für das Jahr 2011 ersichtlich, dass den Rekurrenten und Beschwerdeführern

vor der Veranlagung eine Nachfrage gestellt wurde. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer erhielten jedoch spätestens mit dem Schreiben vom 20. Februar 2019 mit einer faktischen Erstreckung der Einsprachefrist Gelegenheit, zu den von der Steuerverwaltung vorgenommenen Aufrechnungen Stellung zu nehmen und weitere Unterlagen einzureichen. Sie wurden zudem auf die Säumnisfolgen hingewiesen. Damit ist den Rekurrenten und Beschwerdeführern kein relevanter Nachteil dadurch erwachsen, dass die Steuerverwaltung sie nicht zuvor kontaktiert hatte, zumal es nicht die Steuerverwaltung zu vertreten hatte, dass über den Rekurrenten und Beschwerdeführer der Konkurs eröffnet worden war. Auch ist nicht nachvollziehbar, weshalb die Rekurrenten und Beschwerdeführer bei einer früheren Veranlagung durch die Steuerverwaltung mehr Belege und Bankauszüge hätten einreichen können, wie sie es in ihrer Rechtsmittelschrift geltend machen. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer wussten, dass die Veranlagungen für die streitgegenständlichen Steuerperioden noch nicht endgültig waren. Es wäre an ihnen gewesen, entsprechende Belege aufzubewahren (Art. 144 Abs. 2 und 3 StG; Art. 126 Abs. 2 und 3 DBG).

3.3. Sodann macht die Steuerkommission im Einspracheentscheid geltend, die Rekurrenten und Beschwerdeführer hätten auch nach ihren zusätzlichen Erläuterungen und der Nachreichung von Unterlagen im Einspracheverfahren ihrer Mitwirkungspflicht nur teilweise Genüge getan, weshalb sie in der Folge in mehreren Punkten an der Veranlagung nach Ermessen festhielt. Mit den entsprechenden Erwägungen setzen sich die Rekurrenten und Beschwerdeführer weitgehend nicht auseinander (dazu vorhergehende E. 2.2). So zeigen sie nicht auf, dass entgegen der Ansicht der Steuerkommission nachvollziehbar wäre, wie die Guthaben des Rekurrenten und Beschwerdeführers gegenüber der A. AG in der Höhe von Fr. [...]– (Steuerperiode 2011) bzw. Fr. [...]– (Steuerperiode 2016) entstanden sind bzw. woher die Mittel stammen, die zu diesem Guthaben führten. Auch machen sie nicht geltend, dass entgegen dem Einspracheentscheid dargetan sei, woher die Mittel für die Zahlungen an B. in der Höhe von insgesamt € [...] (Steuerperiode 2014) oder für die Privateinlagen des Rekurrenten und Beschwerdeführers im Umfang von Fr. [...]– (Steuerperiode 2015) stammen. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer verweisen vielmehr einzig auf den Umstand, dass gemäss der Verteilungsliste des Konkursamts vom [...] Darlehensschulden gegenüber zwei Geschäftspartnern des Rekurrenten und Beschwerdeführers in der Höhe von Fr. [...] bestünden, wobei diese Mittel teilweise auch über das Privatkonto des Rekurrenten und Beschwerdeführers geflossen seien, und keinesfalls als Einkommen taxiert oder mit Steuern belegt werden könnten. Inwiefern damit aber die von der Steuerkommission aufgeführten Unklarheiten hätten beseitigt werden können bzw. diese

ihr Ermessen verletzt haben sollte, ist nicht nachvollziehbar. Die von der Steuerkommission nach Ermessen veranlagten Positionen sind somit nicht zu beanstanden.