



STEUERREKURSKOMMISSION II DES KANTONS ZÜRICH

2 ST.2008.409
2 DB.2008.256

Entscheid

19. März 2009

Mitwirkend:

Einzelrichter M. Berger und Sekretär M. Ochsner

In Sachen

A,

vertreten durch B,

Rekurrentin/Beschwerdeführerin,

gegen

1. **Staat Zürich,**

2. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Konsum,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Rekursgegner,

Beschwerdegegnerin,

betreffend

**Einschätzung 2006 und Verrechnungssteuer 2007
sowie Direkte Bundessteuer 2006**

Der Einzelrichter stellt fest und zieht in Erwägung:

1. a) Die in C wohnhaft A (nachfolgend die Pflichtige) ist selbstständig erwerbstätig. Nachdem sie mit der Steuererklärung 2005 ein steuerbares Einkommen von Fr. 78'000.- (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. 78'800.- (direkte Bundessteuer) sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. 142'000.- deklariert hatte, deklarierte sie mit der Steuererklärung 2006 ein negatives Reineinkommen (Fr. 10'885.- bzw. Fr. 10'185.-) sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. 150'564.-. Nachdem die Steuerkommissärin sie aufgefordert hatte, Aufschluss über den aufgrund dieser Zahlen bestehenden Widerspruch zwischen deklariertem Einkommen und Vermögenszunahme einerseits und den für den Lebensaufwand benötigten Mitteln andererseits zu geben und einen belegmässigen Nachweis für ihre Sachdarstellung zu erbringen, liess die Pflichtige am 14. August 2008 mitteilen, aufgrund dessen, dass ihr Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit im Jahr 2006 nicht ausgereicht habe, sei sie von ihrem Lebenspartner, Herrn D, wohnhaft in E, mit einem Betrag von rund Fr. 65'000.- finanziell unterstützt worden. Auf Mahnung der Steuerkommissärin hin liess die Pflichtige sodann am 10. September 2008 ein Schreiben einreichen, mit dem D unterschriftlich bestätigte, die Pflichtige 2006 mit rund Fr. 67'000.- finanziell unterstützt zu haben; dem Schreiben lag die Kopie eines zum Teil abgedeckten Auszugs eines auf die Pflichtige lautenden Bankkontos bei.

Mit Einschätzungsentscheid vom 17. September 2008 schätzte die Steuerkommissärin die Pflichtige gestützt auf § 139 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 für die Staats- und Gemeindesteuern 2006 (teilweise: hinsichtlich des Totals der Einkünfte) nach Ermessen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 52'400.- sowie mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 150'000.- ein. Die Ermessenseinschätzung wurde im Wesentlichen mit dem ungeklärten Widerspruch zwischen deklariertem Einkommen und Vermögenszunahme einerseits und den für den Lebensaufwand benötigten Mitteln andererseits begründet.

Eine analoge Veranlagung für die direkte Bundessteuer 2006 erging gestützt auf Art. 130 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) am 3. Oktober 2008.

b) Einsprachen der Pflichtigen gegen die Einschätzung bzw. die Veranlagung wies das kantonale Steueramt mit zwei getrennten Entscheiden, beide vom 18. November 2008, ab und auferlegte der Pflichtigen im Verfahren betreffend die Staats- und Gemeindesteuer Verfahrenskosten von Fr. 250.-.

c) Mit Rekurs bzw. (recte) Beschwerde vom 17. Dezember 2008 beantragte die Pflichtige, die Einspracheentscheide aufzuheben und sie deklarationsgemäss einzuschätzen bzw. zu veranlagern.

In der Rekurs-/Beschwerdeantwort vom 28. Januar 2009 schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Rechtsmittel. Diesem Antrag schloss sich die Eidgenössische Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung vom 2. März 2009 an.

2. Der Streit dreht sich um die Frage, ob die Voraussetzungen für eine sog. Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung nach dem Lebensaufwand erfüllt waren bzw. nach wie vor sind.

a) Eine Ermessenseinschätzung bzw. -veranlagung kann namentlich 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 (Martin Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. A., 2008, Art. 130 N 42 DBG sowie BGr, 16. März 1999 = Pra 1999, 880). Ein solcher Fall liegt insbesondere dann vor, wenn die Summe der Lebenshaltungskosten des Steuerpflichtigen und – gegebenenfalls – der von seinen Einkünften abhängigen Personen sowie der deklarierten Vermögensvermehrung höher ist als das angegebene und belegte steuerbare Einkommen. Voraussetzung für die Vornahme einer diesbezüglichen Ermessenseinschätzung bzw. -veranlagung bildet jedoch, dass die Steuerbehörde diesen Widerspruch mittels einer Untersuchung vorgängig zu klären versucht und der Steuerpflichtige dabei trotz Mahnung den notwendigen Aufschluss nicht geliefert hat.

Daraus ergibt sich, dass die Einsprachebehörde bzw. das anschliessend angerufene Gericht in diesen Fällen zunächst zu prüfen hat, ob überhaupt ein Wider-

spruch zwischen den deklarierten Werten und dem Lebensaufwand (inkl. etwaige Vermögensvermehrung) vorliegt. Sodann muss es die Frage beantworten, ob der Steuerpflichtige diesen Widerspruch trotz Auflage und Mahnung nicht geklärt hat. Nur wenn diese beiden Fragen zu bejahen sind, liegt ein Untersuchungsnotstand vor und hat die Steuerbehörde zu Recht eine Ermessenseinschätzung getroffen. Andernfalls mangelt es an der erforderlichen rechtlichen Grundlage für eine solche Einschätzung und ist diese aufzuheben.

b) aa) Dass hier aufgrund der Angaben in der Steuererklärung zunächst ein Widerspruch zwischen dem deklarierten (negativen) Einkommen und dem Lebensaufwand inkl. einer Vermögensvermehrung von rund Fr. 8'000.- bestand, liegt auf der Hand und bedarf keiner weiteren Erläuterung.

bb) Streitig ist denn auch letztlich allein, ob die Pflichtige diesen Widerspruch im Einschätzungs-, Einsprache- bzw. nunmehr im Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahren durch eine ausreichend belegte Sachdarstellung hat auflösen können. Dies ist entgegen der Auffassung der Pflichtigen zu verneinen.

Die Pflichtige hat geltend gemacht, sie sei von ihrem Lebenspartner unterstützt worden (nach einer ersten Darstellung mit rund Fr. 65'000.-, nach einer späteren Behauptung mit rund Fr. 67'000.-). Als Beleg für diese Sachdarstellung hat sie, nachdem sie einzelne Unterlagen bereits im Einschätzungs- bzw. Veranlagungsverfahren eingereicht hatte, im vorliegenden Verfahren die ausführlichsten Dokumente eingereicht. Auch diese Unterlagen vermögen indessen offensichtlich keinen ausreichenden Nachweis für die behauptete Unterstützung zu erbringen.

Ausser der bereits im Einschätzungs- bzw. Veranlagungsverfahren eingereichten, für den Nachweise der Unterstützung ungeeigneten Bestätigung von D hat die Pflichtige verschiedene Bankauszüge (bzw. Kopien von solchen) vorgelegt, aus denen sich die Unterstützung ergeben soll. Dafür sind diese Auszüge indessen ungeeignet:

- Den Auszügen aus dem Konto der Pflichtigen bei der Bank 1 ist lediglich zu entnehmen, dass zu bestimmten Daten Einzahlungen auf ihrem Konto erfolgten. Dass diese Einzahlungen von D stammten, folgt indessen daraus keineswegs.

- Was sodann den (Teil)Auszug aus einem von D gehaltenen Konto betrifft, so ergibt sich daraus zunächst nur, dass dieser an die Pflichtige bestimmte von ihr als Geschäftseinnahmen verbuchte Beträge überwies (Überweisungen vom 16. Mai 2006 [Fr. 5'000.-], 9. Juni 2006 [Fr. 6'000.-], 12. Juli 2006 [Fr. 7'000.-], 10. Oktober 2006 [Fr. 8'000.-], 27. Oktober 2006 [Fr. 9'000.-]). Abgesehen von diesen Überweisungen an die Pflichtige finden sich im Kontoauszug eine weitere Zahlung von Fr. 3'910.- vom 8. September 2006 an F in C, die gemäss handschriftlicher Angabe zur Tilgung eines Monatsmietzinses der Pflichtigen geleistet worden sein soll, sowie eine nicht näher spezifizierte Zahlung von Fr. 6'000.- vom 18. September 2006 an die Pflichtige. Selbst wenn angenommen würde, D hätte die beiden erwähnten Zahlungen zur Unterstützung der Pflichtigen geleistet, was keineswegs als erstellt angesehen werden kann, könnte doch damit die Sachdarstellung der Pflichtigen gesamthaft keineswegs als nachgewiesen gelten. Der von der Steuerkommissärin festgestellte Widerspruch zwischen Lebensaufwand und zur Verfügung stehenden deklarierten Mitteln würde damit keineswegs verschwinden, sondern nur in unbedeutendem Umfang gemildert.

Der der Pflichtigen obliegende Nachweis, dass sie im Jahr 2006 ihren Lebensaufwand im Wesentlichen aus von D stammenden Unterstützungsleistungen bestritt, muss daher auch im Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahren als gescheitert geltend. Angesichts der jeder ermessensweisen Festlegung des Einkommens aufgrund des zu vermutenden Lebensaufwands innewohnenden Unsicherheit kann damit im Übrigen – und zwar auch wenn Leistungen von D an die Pflichtige im Umfang von rund Fr. 10'000.- als nachgewiesen angenommen würden – die von der Steuerkommissärin vorgenommene Schätzung des Einkommens nach dem Lebensaufwand keineswegs als offensichtlich unrichtig bezeichnet werden. Es muss daher mit dieser sein Bewenden haben.

3. Diese Erwägungen führen zur Abweisung von Rekurs und Beschwerde. Der Rekurs ist auch hinsichtlich der Kostenaufgabe im Einspracheverfahren abzuweisen, da die Pflichtige zu Recht teilweise nach Ermessen eingeschätzt wurde (vgl. § 142 Abs. 2 Satz 2 StG i.V.m. § 18 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 [VO StG]) und auch die Kostenhöhe angemessen ist (Ziffer 7.1. des Protokolls der Sitzung vom

16. Dezember 1998 der Kommission für kaufmännisches Steuerrecht i.V.m. § 21 Abs. 2 VO StG). Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten der Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG, Art. 144 Abs. 1 DBG) und ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997; Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.

[...]