

Einsprache gegen eine Ermessenseinschätzung

1. Allgemeines

Eine Ermessensveranlagung kann gemäss § 164 Abs. 2 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Dabei hat die Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung erhöhten zusätzlichen Formerfordernissen zu genügen:

- Sie muss eine Begründung enthalten (Warum ist die angefochtene Ermessenseinschätzung offensichtlich unrichtig ?).
- Des weiteren muss sie allfällige Beweismittel (zum Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit) nennen.

2. Eintretensfrage

2.1. Grundsatz

Die Kantonale Steuerverwaltung macht ein Eintreten auf eine Einsprache auf eine Ermessensveranlagung davon abhängig, ob die Einsprache eine Begründung enthält, und ob Beweismittel offeriert werden.

Gemäss der bundesgerichtlichen Praxis handelt es sich bei der Bestimmung der Begründung und Nennung von Beweismitteln nicht bloss um eine Ordnungsvorschrift, sondern um eine eigentliche Prozessvoraussetzung (BGE 2A.750/2005 vom 10. Januar 2006; BGE 2A.544/2005 vom 22. September 2005).

An die Begründung der Einsprache sind allerdings nicht allzu hohe Erfordernisse zu stellen. Der Unrichtigkeitsnachweis wird damit erbracht, dass alle versäumten Mitwirkungshandlungen innert Einsprachefrist nachgeholt werden (z.B. vollständig und ordnungsmässig ausgefüllte Steuererklärung einreichen). Unterlässt dies der Einsprecher, wird auf seine Eingabe nicht eingetreten.

2.2. Ausnahmen

Kann der Steuerpflichtige seine versäumten Mitwirkungspflichten innert Einsprachefrist nicht nachholen, weil er aus besonderen Gründen dazu nicht in der Lage ist, wird ausnahmsweise auf die Einsprache eingetreten. Diesfalls stellt das Nachreichen der Steuererklärung keine Prozessvoraussetzung dar (BGE 2A.72/2004 vom 4. Juli 2005). Diese Konstellation dürfte aber höchst selten auftreten.

Zu beachten gilt es, dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung der Unrichtigkeitsnachweis unter Umständen auch dadurch erbracht werden kann, dass ein Umstand „derart ins Gewicht fällt, dass seine Nichtberücksichtigung die Ermessensveranlagung insgesamt als offensichtlich unrichtig, geradezu willkürlich erscheinen liesse.“ (BGE 2P.344/2005)

3. Materielle Beurteilung

Mit Nachholung der versäumten Mitwirkungspflichten wird auf die Einsprache eingetreten, und die Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde lebt wieder auf. Gelingt der Unrichtigkeitsnachweis, so wird die Ermessensveranlagung durch eine ordentliche Veranlagung ersetzt.

Kann trotz der nachgeholten Mitwirkungspflichten der Sachverhalt nicht ermittelt werden, so ist die Ermessensveranlagung einzig noch betreffend der Höhe der Schätzung zu überprüfen, wobei sich diese Kontrolle auf eine Willkürprüfung beschränkt. Dabei ist der Aktenstand bei Fällung des Einspracheentscheids massgebend.

4. Prüfschema

