

Die Steuerrekurskommission konnte sich aufgrund eines Augenscheins über den Charakter der fraglichen Gegenstände ein eigenes Bild machen. Sie hat festgestellt, dass Bestandteil des Vermächtnisses meist schöne, geschmackvolle Möbel, Bilder, Teppiche etc. bilden, die teils auch einen beachtlichen Wert aufweisen mögen. Der von den Parteien anerkannte Gesamt-Verkehrswert von Fr. 68 000.– erscheint realistisch. Jedenfalls dürfte er bei einer Veräusserung als Ganzes nicht wesentlich überschritten werden. Sie hat sich ferner davon überzeugen lassen, dass diese Gegenstände zu Lebzeiten des Erblassers ausschliesslich oder doch weit überwiegend dem Wohngebrauch dienten. Der für die Erfassung mit einer Vermächtnissteuer geforderte (überwiegende) Kapitalanlage-Charakter ist nicht ausgewiesen, weshalb der Rekurs im Hauptpunkt zu schützen ist.

StRK 24.3.1988 (Nr. 433)

2066

Einsprache gegen die Veranlagung der direkten Bundessteuer. Auf Einsprachen allgemeiner Art und ohne Begründung ist nach Art. 101 Abs. 2 BdBSt nicht einzutreten; im Gegensatz zum kantonalen Steuerrecht kennt das Bundessteuerrecht keine Notfristansetzung zur Einspracheergänzung. Arbeitsüberlastung ist kein Grund für Fristwiederherstellung.

1. In der vorliegenden Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer hat die Steuerrekurskommission einzig zu prüfen, ob die Einsprache vom 5.7.1988 den Erfordernissen des Bundessteuerrechts entspricht. Nach Art. 101 Abs. 2 BdBSt ist auf Einsprachen allgemeiner Art und ohne Begründung der gestellten Anträge nicht einzutreten. Auf diese Vorschrift beruft sich die kantonale Steuerverwaltung. Die Beschwerdeführerin aber vertritt die Auffassung, der Hinweis auf die gleichzeitige Einsprache gegen die Veranlagung für die kantonalen Steuern genüge zur Antragstellung und zur Begründung. In der Tat vertritt der Kommentar Masshardt in Note 11 zu Art. 106 BdBSt diese Auffassung, immerhin mit der Einschränkung, dass der Steuerpflichtige doch deutlich diejenigen Angaben bezeichnen müsse, die er zur Begründung der Beschwerde betr. die direkte Bundessteuer anrufe. Wesentlich aber ist nach Note 10 zu Art. 106 BdBSt über Form und Inhalt der Beschwerde, auf welche Masshardt in Note 1 zu Art. 101 verweist, dass die Begründung der Einsprache noch vor Ablauf der

Präklusivfrist erfolgen muss. Eine Beschwerde, die erst nach Fristablauf begründet werde, müsse abgewiesen werden. Und gerade dies trifft auf den vorliegenden Fall zu. Denn die Einsprache der [] vom 5.7.1988 gegen die Veranlagung für die Landes- und Gemeindesteuern enthält auch keine Begründung, sondern sie stellt nur eine spätere Begründung der Einsprache in Aussicht. Die Begründung wurde erst am 26.7.1988 eingereicht, während die Einsprachefrist bereits am 6.7.1988 abgelaufen war. Das kantonale Steuergesetz enthält in Art. 92 Abs. 2 die Bestimmung, dass bei Rekursen, die keinen Antrag oder keine Begründung aufweisen, zur Ergänzung des Rekurses eine Notfrist anzusetzen ist. Die kantonale Praxis wendet diese Bestimmung auch bei Einsprachen nach Art. 89 StG an. Deshalb wurde auch im vorliegenden Fall eine Notfrist zur Ergänzung der Einsprache, welche nicht begründet war, angesetzt. Aber auf diese Notfrist kann sich die Beschwerdeführerin nicht berufen, weil das Bundesrecht eine solche Notfristansetzung nicht kennt.

2. Die Beschwerdeführerin beruft sich zu Unrecht auf die Praxis des Bundesgerichtes zum Begriff des überspitzten Formalismus. Der Begriff wurde in BGE 112 Ia 308 E. 2a erneut definiert: Dem Bürger soll der Rechtsweg nicht in unzulässiger Weise versperrt werden. Das Bundesgericht betont aber, dass im Rechtsgang prozessuale Formen unerlässlich sind, um die ordnungsgemässe und rechtsgleiche Abwicklung des Verfahrens sowie die Durchsetzung des materiellen Rechts zu gewährleisten. Nicht jede prozessuale Formstrenge steht demnach mit Art. 4 BV im Widerspruch. Wenn aber das Bundesrecht eine nachträgliche Begründung nicht zulässt, so darf sie auch die Veranlagungsbehörde nicht entgegennehmen, nur weil sie im kantonalen Recht zugelassen wurde. In BGE 111 Ia 174 lit. c hat das Bundesgericht erklärt, dass durch Nachlässigkeit entstandene Formfehler noch innert der gesetzlichen Frist verbessert werden dürfen und dass die Behörde auf den Mangel aufmerksam machen soll, um die Verbesserung innert Frist noch zu ermöglichen. Wenn aber die Frist abgelaufen ist, würde es dem Erfordernis der Rechtsgleichheit nicht mehr entsprechen, wenn die unsorgfältige Partei durch Einräumung einer über die gesetzliche Vorschrift hinausgehenden Frist im Ergebnis besser gestellt würde als die sorgfältige. Art. 4 BV ist nur verletzt, wenn die Behörde trotz Erkenntnis eines Mangels schweigt, bis die Frist abgelaufen ist. In concreto konnte die Behörde nicht mehr auf den Mangel aufmerksam machen, weil die Einsprache erst knapp vor Ablauf der Einsprachefrist der Post übergeben wurde (Eröffnung: 6.6.1988/Einsprache: 5.7.1988).

3. Die Beschwerdeführerin beruft sich allerdings auch noch auf Art. 99 Abs. 4 BdBSt, nach welchem es möglich ist, auf verspätete Einsprachen einzutreten, wenn die Versäumnis durch Militärdienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere erhebliche Gründe verursacht worden ist. Die Beschwerdeführerin macht geltend, dass sie wegen der ungenügenden Buchhaltung, der Umstellung auf EDV-Anlage und geschäftsbedingten Abwesenheiten der Geschäftsleitung nicht in der Lage gewesen sei, die Begründung für die Einsprache vorher bekanntzugeben. Dies sind aber nach Note 12 des Kommentars Masshardt zu Art. 99 BdBSt keine hinreichenden Gründe. Landesabwesenheit ist nur dann ein erheblicher Hinderungsgrund, wenn die Abreise nicht vorauszusehen war. Keinen Entschuldigungsgrund bilden Arbeitsüberhäufung und Rückstand in der Buchführung. Diese Umstände hat die Beschwerdeführerin selbst zu verantworten.

StRK 28.10.1988 (Nr. 449)