

die Bundessteuerverwaltung Zahlungserleichterungen gewähren, wenn der Bezug der Steuer innert der vorgesehenen Zahlungsfrist für den Steuerpflichtigen mit einer erheblichen Härte verbunden ist. Sofern eine Stundung oder Ratenzahlungen bewilligt werden, kann ausserdem auf eine Verzinsung gemäss Art. 116 BdBSt verzichtet werden. Ein solcher Verzicht ist unbestrittenermassen nicht erfolgt. Vielmehr sind die Rekurrenten mit Zustellung der Stundungsbestätigungen am 14. November 1988 ausdrücklich auf die weiterlaufenden Verzugszinsen aufmerksam gemacht worden.

Die Bundessteuerverwaltung hat daher zu Recht Verzugszinsen eingefordert und diese bezüglich Laufzeit und Zinshöhe richtig berechnet.

StRK 3.11.1989 (Nr. 479)

2083

Verfahrenspflichten (direkte Bundessteuer). Bei grober Verletzung der gesetzlichen Verfahrenspflichten ist eine Ermessensveranlagung vorzunehmen. Die Steuerbehörden sind an die Selbstdeklaration des Steuerpflichtigen nicht gebunden.

1. Die Veranlagung wird mit der Zustellung einer Steuererklärung eingeleitet. Wer kein Formular erhält, hat ein solches zu verlangen (Art. 85 Abs. 2 BdBSt). Diese Bestimmung statuiert die Pflicht der Steuersubjekte, bei der Veranlagung aktiv mitzuwirken. Diese Mitwirkungspflicht erschöpft sich nicht in der Abgabe der Selbstdeklaration; sie erstreckt sich auch auf das Verfahren der Überprüfung der Selbstdeklaration durch die Steuerbehörden (*E. Höhn*, Steuerrecht, 1988, § 42, N. 16). Der Pflichtige ist mithin angehalten, alles zu tun, was nötig ist, um seine Steuererklärung zu belegen und das Zustandekommen einer richtigen, d.h. gesetzmässigen Einschätzung zu ermöglichen.

Die Mitwirkungspflicht ist eine umfassende und erstreckt sich im ordentlichen Verfahren auf alle zur Festsetzung der Steuer erheblichen Veranlagungsgrundlagen. Das ergibt sich insbesondere auch aus Art. 87 BdBSt.

Wenn der Steuerpflichtige die Steuerklärung, trotz Mahnung, nicht rechtzeitig einreicht oder ergänzt, so wird die Veranlagung nach pflichtgemässen Ermessen vorgenommen (Art. 92 Abs. 1 BdBSt).

Eine Veranlagung nach Ermessen kann von den Steuerbehörden durchgeführt werden, wenn sie bei der Überprüfung der Verhältnisse feststellen, dass die Angaben in der Steuererklärung ungenügend sind (*H. Masshardt*, Komm. zur direkten Bundessteuer, Zürich 1985, N.1 zu Art. 92). Dieser Grundsatz hat umso mehr zu gelten, wenn der Pflichtige überhaupt keine Steuererklärung eingereicht hat. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass der Beschwerdeführer mit mehreren Schreiben zur fraglichen Veranlagungsperiode an die Steuerbehörden gelangte. Werden die Steuerfaktoren der Veranlagungsbehörde ohne Verwendung des amtlichen Formulars bekanntgegeben, so liegt keine gültige Steuererklärung vor (*Masshardt*, a.a.O., N. 1 zu Art. 86). Sind die Voraussetzungen des Art. 92 Abs. 1 BbSt erfüllt, kann gleichwohl eine Veranlagung nach Ermessen vorgenommen werden.

2. Der Beschwerdeführer verkennt in grundsätzlicher Weise, dass die Steuerbehörde nicht an die vom Steuerpflichtigen im Rahmen einer Selbstdекlaration gemachten Angaben gebunden ist. Deren Richtigkeit muss im Zweifelsfall mit allen gemäss Gesetz zur Verfügung stehenden Mitteln abgeklärt werden. Das ergibt sich aus der Untersuchungsmaxime. Danach hat die Veranlagungsbehörde von Amtes wegen die zur Ermittlung des steuerrelevanten Sachverhaltes notwendigen Abklärungen zu treffen. Die dem Pflichtigen auferlegten gesetzlichen Verfahrenspflichten und -rechte erscheinen in diesem Zusammenhang als notwendige, jedoch nicht zwangsläufig hinreichende Grundlage zur Ermittlung der Steuerfaktoren. Aus der widerspruchsslosen Entgegennahme von Unterlagen durch die Steuerbehörden lässt sich jedenfalls weder ein Verzicht auf eine weitere Überprüfung noch eine vorbehaltlose Anerkennung der darin gemachten Angaben ableiten. Die Annahme von Belegen etc. ist vielmehr durch die Rechtsordnung geboten. Etwas anderes würde gegen den verfassungsmässig garantieren Anspruch auf rechtliches Gehör verstossen (vgl. *Höhn*, a.a.O., § 42, N. 20).

Aufgrund der im Steuerrecht geltenden Beweislastverteilung, wonach die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden Tatsachen trägt, während den Steuerpflichtigen die Beweislast für Tatsachen trifft, welche die Steuerschuld aufheben oder mildern (*Weidmann/Grossmann/Zigerlig*, Wegweiser durch das St.Gallische Steuerrecht, Bern 1987, 243 f.), ergibt sich, dass die veranlagende Behörde eine Ermessensveranlagung vorzunehmen hat, wenn die pflichtgemässe Abklärung der steuerbegründenden Tatsachen nicht zu einem genügenden Ergebnis geführt

hat (vgl. Art. 88 Abs. 2 BdBSt). Andererseits kann sie steuermindernde Tatsachen, für die der Pflichtige den rechtsgenügenden Nachweis nicht erbracht hat, unberücksichtigt lassen. Die behördliche Ausübung von Ermessen vermag diesfalls nicht anstelle der Beweisführungspflicht des Steuerpflichtigen zu treten (vgl. *Weidmann/Grossmann/Zigerlig*, a.a.O.; StR 1983, 88).

3. Die kantonale Steuerverwaltung hat in pflichtgemässer Ausübung des Ermessens diejenigen Abklärungen getroffen, die nach Aktenlage und mit zumutbarem Aufwand möglich waren. Namentlich hat sie der Steuerberechnung die ihr bekannten Daten aus den Jahren 1983/84 zugrundegelegt (Einkommen gemäss Lohnausweis; Abzüge für Auswärtsverpflegung, Fahrtkosten und Pensionskassenprämien). Weitergehende Abzüge, die vom Pflichtigen unbewiesen blieben, durften im Sinne der vorstehenden Ausführungen nicht berücksichtigt werden. Die Ermittlung des steuerbaren Einkommens mittels Erfahrungszahlen erfolgte in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften (vgl. *Masshardt*, a.a.O., Nr. 13 ff. zu Art. 92).

StRK 26.5.1989 (Nr. 463)