

Art. 154 Abs. 2 StG. Verständigung im Steuerveranlagungsverfahren; Bedeutung, Anfechtbarkeit einer entsprechenden Veranlagung (Entscheid des Obergerichts Nr. 66/2002/8 vom 22. August 2003 i.S. W.).

Steuerpflichtige und Steuerbehörden können sich zwar im Veranlagungsverfahren über gewisse Tatsachen einigen. Dabei handelt es sich jedoch nicht um einen verbindlichen verwaltungsrechtlichen Vertrag. Da die Verständigung dem materiellen Steuerrecht nicht widersprechen darf, muss sie daraufhin überprüft werden können, ob ihre Voraussetzungen richtig seien. Die gestützt auf eine Verständigung ergangene Veranlagung kann daher ohne Einschränkung auf dem Rechtsmittelweg angefochten werden.

Im Rahmen des Steuerveranlagungsverfahrens anerkannte der Treuhänder des Steuerpflichtigen W. gewisse Aufrechnungen. W. wurde in der Folge in diesem Sinn veranlagt. Eine hiegegen gerichtete Einsprache von W., mit welcher dieser die Aufrechnungen in Frage stellte, wurde von der kantonalen Steuerkommission abgewiesen. W. rekurrierte ans Obergericht; dieses hiess den Rekurs teilweise gut.

Aus den Erwägungen:

2.- a) ...

b) Die Steuerkommission macht – wie schon im Einspracheentscheid – geltend, der Rekurrent habe die Veranlagung zuvor schriftlich anerkannt; er müsse sich bei seinem Verhalten behaften lassen. Wenn er die Veranlagung gleichwohl anfechte, verhalte er sich widersprüchlich und verstosse damit gegen Treu und Glauben; dies verdiene keinen Rechtsschutz.

Das Steuerrecht ist vom Untersuchungsgrundsatz beherrscht, was einer vertraglichen Regelung der Steuerpflicht grundsätzlich entgegensteht. Eine solche bedürfte daher einer ausdrücklichen gesetzlichen Grundlage. Das (neue) Schaffhauser Steuerrecht sieht aber erst für das Einspracheverfahren die Möglichkeit vor, die Veranlagung aufgrund einer Einigung zu korrigieren, falls sich das Begehren der steuerpflichtigen Person als berechtigt erweist (Art. 154 Abs. 2 des Gesetzes über die direkten Steuern vom 20. März 2000 [StG, SHR 641.100]).

Die Praxis lässt jedoch im Veranlagungsverfahren auch ohne spezielle gesetzliche Grundlage die sogenannte Verständigung zwischen dem Steuerpflichtigen und der Steuerbehörde über die der Veranlagung zugrundeliegenden Tatsachen zu. Soweit sich die Beteiligten dabei über Tatsachen einigen, die durch eine amtliche Untersuchung nur schwer oder überhaupt nicht abgeklärt werden können, namentlich über Schätzungen, ist gegen eine solche Verständigung im Licht des Legalitätsprinzips grundsätzlich nichts einzuwenden. Dabei handelt es sich jedoch nicht um einen verwaltungsrechtlichen Vertrag, sondern nur um das Ergebnis übereinstimmender Wissenserklärungen der Beteiligten hinsichtlich des Sachverhalts. Die Verständigung darf aber nicht in Widerspruch zu den Bestimmungen des materiellen Steuerrechts stehen. Sie muss somit daraufhin überprüft werden können, ob ihre Voraussetzungen richtig seien. Die gestützt auf eine Verständigung ergangene Veranlagung kann daher ohne Einschränkung auf dem Rechtsmittelweg angefochten werden; eine Bindung an die Verständigung besteht nicht. Die Dinge liegen demnach wesentlich anders als bei der zivilprozessualen Willensmängelanfechtung von Vergleichen, welche die Beseitigung eines Streits oder einer Ungewissheit über ein bestehendes Rechtsverhältnis bezwecken (*Martin Zweifel*, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, Zürich 1989, S. 3, mit Hinweisen, insbesondere auf *Imboden/Rhinow*, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Band I, Basel und Stuttgart 1976, Nr. 46 B IX, S. 285; Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich Nr. SR.95.00063 vom 6. November 1996, RB 1996 Nr. 39, mit weiteren Hinweisen; vgl. auch *Blumenstein/Locher*, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. A., Zürich 2002, S. 320, 416 f., mit Hinweisen).

Im vorliegenden Fall wurde denn auch das Veranlagungsverfahren nicht etwa gestützt auf einen Vergleich beendet. Vielmehr hat die Steuerverwaltung – wenn auch auf der Grundlage des vom Rekurrenten anerkannten Sachverhalts – ordentliche Veranlagungsverfügungen mit Rechtsmittelbelehrung erlassen.

Die seinerzeitige Anerkennungserklärung des Treuhänders des Rekurrenten noch vor Erlass der Veranlagungsverfügung steht dem Eintreten auf den Rekurs somit nicht entgegen. In diesem Sinn hat die Steuerkommission im übrigen ausdrücklich erklärt, sie stelle das Einspracherecht des Rekurrenten nicht in Frage. Soweit sie mit dem nachträglichen Einreichen des Entscheids des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden vom 28. August 2001 (StE 2002, B 92.21, Nr. 2) ihre Meinung geändert haben sollte, könnte dem nicht gefolgt werden, wird doch in diesem Entscheid – entgegen der hier vertretenen Auffassung – davon ausgegangen, das fragliche Rechtsverhältnis sei mit (verbindlichem) verwaltungsrechtlichem Vertrag geregelt worden.