

Inhaltsübersicht

| | |
|--|--------------|
| Vorwort..... | V |
| Inhaltsverzeichnis | XI |
| Literaturverzeichnis | XXVII |
| Erlassverzeichnis..... | XLV |
| Materialienverzeichnis..... | XLIX |
| Abkürzungsverzeichnis | LV |
| A. Einleitung | 1 |
| B. Grundlagen des Steuerveranlagungsverfahrens | 5 |
| I. Allgemeines | 5 |
| II. Das Veranlagungsverfahren..... | 5 |
| 1. Begriffliches | 5 |
| 2. Die Veranlagungsarten | 6 |
| III. Die Verfahrensparteien | 8 |
| 1. Die Steuerveranlagungsbehörden | 8 |
| 2. Die stpfl. Person | 11 |
| 3. Weitere Parteien | 12 |
| IV. Allgemeine Grundsätze des Steuerverfahrens..... | 12 |
| 1. Allgemeines..... | 12 |
| 2. Grundsatz des rechtlichen Gehörs | 13 |
| 3. Das Gebot von Treu und Glauben sowie der Vertrauensschutz..... | 15 |
| 4. Das Verbot der Rechtsverweigerung, der Rechtsverzögerung und des überspitzten Formalismus..... | 17 |
| 5. Verfahrensrechte der stpfl. Person im Veranlagungsverfahren..... | 19 |
| 6. Verfahrenspflichten der stpfl. Person | 30 |
| 7. Verfahrensmaximen im Veranlagungsverfahren | 30 |
| 8. Fazit | 34 |
| C. Ordentliche Veranlagung der direkten Steuern | 37 |
| I. Allgemeines | 37 |
| II. Steuererklärungsverfahren | 37 |
| III. Untersuchungsverfahren | 38 |
| 1. Allgemeines..... | 38 |
| 2. Die Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde | 39 |
| 3. Untersuchungs- und Beweismittel..... | 43 |
| IV. Die Veranlagungsverfügung | 49 |
| 1. Allgemeines..... | 49 |
| 2. Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung..... | 49 |
| 3. Das Beweismass | 50 |
| 4. Der Erlass der Veranlagungsverfügung..... | 52 |
| 5. Objektive Beweislastverteilung | 52 |
| D. Die Ermessensveranlagung..... | 101 |
| I. Allgemeines | 101 |
| 1. Ziel und Zweck der Ermessensveranlagung | 101 |
| 2. Abgrenzungen | 102 |
| 3. Gesetzliche Grundlage..... | 106 |

| | | |
|-----------|---|------------|
| II. | Voraussetzungen..... | 107 |
| 1. | Allgemeines..... | 107 |
| 2. | Untersuchungsnotstand..... | 108 |
| 3. | Nichterfüllung der Verfahrenspflichten..... | 112 |
| 4. | Unzuverlässige Unterlagen..... | 132 |
| 5. | Mahnung..... | 138 |
| III. | Der Anwendungsbereich der Regeln über die Ermessensveranlagung..... | 144 |
| 1. | Lehre..... | 144 |
| 2. | Praxis..... | 156 |
| 3. | Auslegung von Art. 130 Abs. 2 DBG..... | 165 |
| 4. | Fazit..... | 168 |
| E. | Die Durchführung der Ermessensveranlagung..... | 171 |
| I. | Grundlagen..... | 171 |
| 1. | Allgemeines..... | 171 |
| 2. | Inhalt der Ermessensveranlagung..... | 171 |
| 3. | Umfang einer Ermessensveranlagung..... | 172 |
| 4. | Pflichtgemässes Vorgehen..... | 172 |
| 5. | Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit..... | 173 |
| II. | Schätzungsmethoden..... | 175 |
| 1. | Gesetzliche Grundlage..... | 175 |
| 2. | Vorgehen bei der Wahl der Schätzungsmethode..... | 176 |
| 3. | Erfahrungszahlen..... | 176 |
| 4. | Vermögensentwicklung und Lebensaufwand..... | 190 |
| 5. | Andere Schätzungsmethoden..... | 202 |
| 6. | Abzüge und Anwendung des Teilbesteuerungsverfahrens..... | 206 |
| 7. | Kantonale Praxis..... | 206 |
| 8. | Fazit..... | 215 |
| III. | Die Eröffnung der Veranlagungsverfügung..... | 216 |
| 1. | Allgemeines..... | 216 |
| 2. | Begründung..... | 217 |
| 3. | Rechtsmittelbelehrung..... | 221 |
| 4. | Fazit..... | 222 |
| IV. | Weitere Rechtsfolgen bei Verletzung der Verfahrenspflichten..... | 223 |
| 1. | Steuerstrafrecht..... | 223 |
| 2. | Fazit..... | 225 |
| F. | Die Anfechtung der Ermessensveranlagung..... | 227 |
| I. | Das Einspracheverfahren..... | 227 |
| 1. | Allgemeines..... | 227 |
| 2. | Die anwendbaren Prozessmaximen im Einspracheverfahren..... | 227 |
| 3. | Einsprachevoraussetzungen im ordentlichen Verfahren..... | 228 |
| 4. | Einsprachevoraussetzungen einer Ermessensveranlagung..... | 229 |
| 5. | Abschluss des Einspracheverfahrens..... | 255 |
| II. | Das Beschwerdeverfahren..... | 256 |
| 1. | Allgemeines..... | 256 |
| 2. | Beschwerdegründe und Kognition der Beschwerdeinstanz..... | 257 |
| 3. | Noven und Entscheidbefugnis..... | 258 |
| 4. | Zweistufiger kantonaler Instanzenzug..... | 262 |
| 5. | Reformatio in peius..... | 263 |

| | | |
|-----------|---|------------|
| III. | Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht | 266 |
| 1. | Kognition | 266 |
| 2. | Eventualmaxime | 267 |
| IV. | Anfechtung einer Ermessensveranlagung ohne Fehlverhalten der stpf. Person | 268 |
| 1. | Allgemeines | 268 |
| 2. | Kantonale Praxis (am Beispiel des Kantons Luzern) | 269 |
| V. | Fazit | 269 |
| G. | Die Abänderung oder Aufhebung rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide | 273 |
| I. | Allgemeines | 273 |
| II. | Politische Vorstösse | 273 |
| 1. | Kantone | 273 |
| 2. | Bund | 276 |
| III. | Lehre | 277 |
| 1. | Allgemeines | 277 |
| 2. | Fristwiederherstellungsgrund Krankheit etc. | 277 |
| 3. | Steuererlass | 278 |
| 4. | Rückforderung bezahlter Steuern | 280 |
| 5. | Nichtigkeit | 281 |
| 6. | Revision | 295 |
| 7. | Berichtigung von Rechnungsfehlern und Schreibversehen | 299 |
| 8. | Wiedererwägung | 299 |
| 9. | Fazit | 302 |
| H. | Die Ermessensveranlagung im Nachsteuer- und Steuerstrafverfahren | 305 |
| I. | Die Nachsteuer | 305 |
| 1. | Allgemeines | 305 |
| 2. | Abgrenzung Verwaltungs- und Strafverfahren | 305 |
| 3. | Voraussetzungen für eine Nachsteuererhebung | 311 |
| 4. | Die Ermessensveranlagung im Nachsteuerverfahren | 315 |
| 5. | Das Verfahren | 316 |
| 6. | Fazit | 321 |
| II. | Das Steuerstrafverfahren | 322 |
| 1. | Allgemeines | 322 |
| 2. | Die Steuerhinterziehung | 322 |
| 3. | Fazit | 327 |
| I. | Die Auswirkungen der Ermessensveranlagung | 329 |
| I. | Verrechnungssteuer | 329 |
| 1. | Allgemeines | 329 |
| 2. | Der Rückerstattungsanspruch | 330 |
| 3. | Fazit | 339 |
| II. | Sozialversicherungsrecht | 340 |
| 1. | Prämienverbilligung | 340 |
| 2. | AHV-Beitragspflicht bei selbständiger Erwerbstätigkeit | 342 |
| 3. | Fazit | 344 |
| III. | Verlustverrechnung in Zusammenhang mit einer Ermessensveranlagung | 344 |
| 1. | Allgemeines | 344 |
| 2. | Ermessensveranlagung und Verlustverrechnung | 345 |

| | |
|---|------------|
| 3. Kantonale Praxis..... | 347 |
| 4. Fazit | 348 |
| J. Exkurs Mehrwertsteuerrecht | 351 |
| I. Allgemeines | 351 |
| II. Das Veranlagungsverfahren..... | 351 |
| 1. Die Unterscheidung nach Mehrwertsteuerart | 351 |
| 2. Die anwendbaren Verfahrensmaximen..... | 353 |
| III. Die Ermessenseinschätzung..... | 355 |
| 1. Allgemeines..... | 355 |
| 2. Abgrenzungen | 356 |
| 3. Sicherstellung der korrekten Steuerentrichtung..... | 357 |
| 4. Voraussetzungen einer Ermessensschätzung | 360 |
| 5. Gegenstand der Schätzung nach pflichtgemäßem Ermessen | 366 |
| 6. Schätzungsmethoden | 367 |
| 7. Abschluss der Ermessenseinschätzung und Rechtsmittelverfahren | 371 |
| IV. Gegenüberstellung der direkten und indirekten Steuer | 374 |
| 1. Die Verfahrensarten und die anwendbaren Prozessmaximen | 374 |
| 2. Die Ermessenseinschätzung..... | 375 |
| K. Zusammenfassung und Schlussfolgerungen..... | 379 |
| I. Zusammenfassung der Ergebnisse | 379 |
| 1. Das gemischte Veranlagungsverfahren..... | 379 |
| 2. Zusammenspiel objektive Beweislastverteilung und Ermessensveranlagung | 379 |
| 3. Der Anwendungsbereich der Ermessensveranlagung und daraus entstehende Probleme und Lösungsansätze | 381 |
| 4. Die Schätzungsmethoden..... | 384 |
| 5. Die Anfechtungsvoraussetzungen einer Ermessensveranlagung | 385 |
| 6. Abänderung rechtskräftiger Veranlagungsverfügungen | 387 |
| 7. Das Nachsteuer- und Steuerhinterziehungsverfahren | 389 |
| 8. Die Folgen einer Ermessensveranlagung..... | 390 |
| II. Schlussfolgerungen..... | 393 |
| 1. Voraussetzungen und Auswirkungen der Ermessensveranlagung | 393 |
| 2. Steuererlass..... | 394 |
| 3. Nachsteuer- und Steuerhinterziehungsverfahren | 395 |
| L. Ausblick..... | 397 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|--------------|
| Vorwort | V |
| Inhaltsübersicht | VII |
| Literaturverzeichnis | XXVII |
| Erlassverzeichnis | XLV |
| Materialienverzeichnis | XLIX |
| Abkürzungsverzeichnis | LV |
| A. Einleitung | 1 |
| B. Grundlagen des Steuerveranlagungsverfahrens | 5 |
| I. Allgemeines | 5 |
| II. Das Veranlagungsverfahren | 5 |
| 1. Begriffliches | 5 |
| 2. Die Veranlagungsarten | 6 |
| 2.1. Das Selbstveranlagungsverfahren | 6 |
| 2.2. Das amtliche Veranlagungsverfahren | 7 |
| 2.3. Das gemischte Veranlagungsverfahren | 7 |
| III. Die Verfahrensparteien | 8 |
| 1. Die Steuerveranlagungsbehörden | 8 |
| 1.1. Die Veranlagungsorgane | 8 |
| 1.2. Die sachliche Zuständigkeit | 9 |
| 1.2.1. Bundessteuern | 9 |
| 1.2.2. Staats- und Gemeindesteuern | 10 |
| 1.2.3. Die Quellensteuerveranlagung | 10 |
| 2. Die stpfl. Person | 11 |
| 3. Weitere Parteien | 12 |
| IV. Allgemeine Grundsätze des Steuerverfahrens | 12 |
| 1. Allgemeines | 12 |
| 2. Grundsatz des rechtlichen Gehörs | 13 |
| 2.1. Allgemeines | 13 |
| 2.2. Der Gehörsanspruch im Veranlagungsverfahren | 14 |
| 2.3. Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör | 14 |
| 3. Das Gebot von Treu und Glauben sowie der Vertrauensschutz | 15 |
| 3.1. Allgemeines | 15 |
| 3.2. Beispiel «Verständigung und Einigung» | 16 |
| 3.3. Beispiel «Auskunft eines Steuerbeamten» | 16 |
| 4. Das Verbot der Rechtsverweigerung, der Rechtsverzögerung und des überspitzten Formalismus | 17 |
| 4.1. Allgemeines | 17 |
| 4.2. Beispiel «fehlende Unterschrift» | 18 |
| 5. Verfahrensrechte der stpfl. Person im Veranlagungsverfahren | 19 |
| 5.1. Im DBG und StHG | 19 |
| 5.1.1. Akteneinsicht | 19 |
| 5.1.1.1. Allgemeines | 19 |
| 5.1.1.2. Beispiel «Akteneinsicht Erfahrungszahlen» | 20 |
| 5.1.2. Beweisabnahme | 21 |
| 5.1.3. Recht auf Begründung des Entscheids | 22 |

| | |
|---|-----------|
| 5.1.4. Eröffnung..... | 22 |
| 5.2. Verfahrensrechte in den kantonalen Steuergesetzen | 23 |
| 5.2.1. Allgemeines | 23 |
| 5.2.2. Beispiel «Anspruch auf mündliches Einspracheverfahren» | 28 |
| 5.2.2.1. Sachverhalt und Entscheid | 28 |
| 5.2.2.2. Würdigung | 29 |
| 6. Verfahrenspflichten der stpfl. Person | 30 |
| 7. Verfahrensmaximen im Veranlagungsverfahren | 30 |
| 7.1. Allgemeines | 30 |
| 7.2. Official- und Dispositionsmaxime | 31 |
| 7.3. Untersuchungs- und Mitwirkungsgrundsatz | 32 |
| 7.3.1. Untersuchungsgrundsatz..... | 32 |
| 7.3.2. Mitwirkungsgrundsatz (Kooperationsprinzip) | 32 |
| 7.3.3. Verhältnis zwischen Untersuchungs- und Mitwirkungsgrundsatz | 33 |
| 7.4. Die Rechtsanwendung von Amtes wegen (iura novit curia) | 34 |
| 8. Fazit..... | 34 |
| C. Ordentliche Veranlagung der direkten Steuern | 37 |
| I. Allgemeines | 37 |
| II. Steuererklärungsverfahren | 37 |
| III. Untersuchungsverfahren | 38 |
| 1. Allgemeines | 38 |
| 2. Die Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde | 39 |
| 2.1. Allgemeines | 39 |
| 2.2. Schranken der Untersuchungspflicht | 40 |
| 2.2.1. Natürliche Vermutung | 40 |
| 2.2.1.1. Allgemeines | 40 |
| 2.2.1.2. Beispiel | 41 |
| 2.2.2. Antizipierte Beweiswürdigung | 41 |
| 2.2.3. Der Untersuchungsnotstand | 42 |
| 2.2.4. Weitere Gründe..... | 42 |
| 3. Untersuchungs- und Beweismittel | 43 |
| 3.1. Allgemeines | 43 |
| 3.2. Beweis und Beweismass | 44 |
| 3.3. Die einzelnen Beweismittel | 44 |
| 3.3.1. Urkunden und Bescheinigungen | 44 |
| 3.3.2. Geschäftsbücher..... | 45 |
| 3.3.2.1. Allgemeines | 45 |
| 3.3.2.2. Beispiel | 46 |
| 3.3.3. Auskünfte | 46 |
| 3.3.4. Zeugen | 47 |
| 3.3.5. Sachverständige, Dolmetscher und Übersetzer | 48 |
| 3.3.6. Augenschein | 48 |
| 3.3.7. Amtsbericht | 49 |
| IV. Die Veranlagungsverfügung | 49 |
| 1. Allgemeines | 49 |
| 2. Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung..... | 49 |
| 3. Das Beweismass | 50 |
| 3.1. Allgemeines | 50 |

| | | |
|------------|---|----|
| 3.2. | Regelbeweismass | 51 |
| 3.3. | Herabgesetzte Beweisanforderungen | 51 |
| 3.4. | Doppelt herabgesetztes Beweismass | 51 |
| 3.5. | Erhöhte Beweisanforderungen | 52 |
| 4. | Der Erlass der Veranlagungsverfügung | 52 |
| 5. | Objektive Beweislastverteilung | 52 |
| 5.1 | Allgemeines | 52 |
| 5.2. | Normentheorie | 53 |
| 5.2.1. | Allgemeines | 53 |
| 5.2.1.1. | Beispiel | 54 |
| 5.2.2. | Durchbrechung der Normentheorie | 55 |
| 5.3. | Kritik an der Normentheorie | 56 |
| 5.3.1. | Allgemeines | 56 |
| 5.3.2. | «Überwälzung der Beweislast» | 56 |
| 5.3.2.1. | Allgemeines | 56 |
| 5.3.2.1.1. | Beispiel | 57 |
| 5.3.2.2. | Würdigung | 57 |
| 5.3.3. | Unverschuldeter Beweisnotstand | 58 |
| 5.3.3.1. | Allgemeines | 58 |
| 5.3.3.2. | Würdigung | 59 |
| 5.3.4. | Mitwirkungsorientierte Beweislastverteilung | 59 |
| 5.3.4.1. | Allgemeines | 59 |
| 5.3.4.2. | Beispiel | 61 |
| 5.3.4.2.1. | Sachverhalt und Entscheid | 61 |
| 5.3.4.2.2. | Würdigung | 62 |
| 5.3.4.3. | Gesetzliche Grundlage | 62 |
| 5.3.4.4. | Ausblick | 63 |
| 5.3.4.5. | Würdigung | 63 |
| 5.3.5. | Kritik an den Lehrmeinungen von BEHNISCH und SCHÄR | 64 |
| 5.3.5.1. | Allgemeines | 64 |
| 5.3.5.2. | Würdigung | 65 |
| 5.4. | Fazit | 67 |
| 5.5. | Abgrenzung objektive Beweislastverteilung und Ermessensveranlagung | 68 |
| 5.5.1. | Allgemeines | 68 |
| 5.5.2. | Lehre | 69 |
| 5.5.2.1. | Zusammenspiel von Beweislastregeln und Ermessensveranlagung | 69 |
| 5.5.2.1.1. | Allgemeines | 69 |
| 5.5.2.1.2. | Würdigung | 70 |
| 5.5.2.2. | Mitwirkung der stpfl. Person | 70 |
| 5.5.2.2.1. | Allgemeines | 70 |
| 5.5.2.2.2. | Würdigung | 72 |
| 5.5.2.3. | Fehlverhalten der stpfl. Person | 73 |
| 5.5.2.3.1. | Allgemeines | 73 |
| 5.5.2.3.2. | Beispiel | 75 |
| 5.5.2.3.3. | Würdigung | 75 |
| 5.5.2.4. | Pflichtwidriges Verhalten oder mangelhafte Unterlagen | 76 |
| 5.5.2.4.1. | Allgemeines | 76 |

| | | |
|------------|--|------------|
| 5.5.2.4.2. | Würdigung | 77 |
| 5.5.2.5. | Unterscheidung bezüglich Ungewissheit im Grundsachverhalt oder bei der Höhe der Steuerfaktoren | 78 |
| 5.5.2.5.1. | Allgemeines | 78 |
| 5.5.2.5.2. | Würdigung | 80 |
| 5.5.3. | Kantonale Praxis und Rechtsprechung | 80 |
| 5.5.3.1. | Kanton Aargau | 80 |
| 5.5.3.2. | Kanton Basel-Landschaft | 81 |
| 5.5.3.3. | Kanton Basel-Stadt | 81 |
| 5.5.3.4. | Kanton Bern | 82 |
| 5.5.3.5. | Kanton Luzern | 83 |
| 5.5.3.6. | Kanton Zürich | 83 |
| 5.5.3.6.1. | Allgemeines | 83 |
| 5.5.3.6.2. | Liegenschaftsunterhalt | 84 |
| 5.5.3.6.3. | Kinderunterhaltszahlungen | 91 |
| 5.5.4. | Bundesgerichtliche Rechtsprechung | 93 |
| 5.6. | Fazit | 93 |
| 5.6.1. | Allgemeines | 93 |
| 5.6.2. | Würdigung | 95 |
| 5.6.3. | Beispiel | 96 |
| 5.6.3.1. | Sachverhalt | 96 |
| 5.6.3.2. | Lösungsansatz | 97 |
| D. | Die Ermessensveranlagung | 101 |
| I. | Allgemeines | 101 |
| 1. | Ziel und Zweck der Ermessensveranlagung | 101 |
| 2. | Abgrenzungen | 102 |
| 2.1. | Aufrechnung | 102 |
| 2.1.1. | Allgemeines | 102 |
| 2.1.2. | Beispiel | 102 |
| 2.1.2.1. | Sachverhalt | 102 |
| 2.1.2.2. | Würdigung | 103 |
| 2.2. | Ermessenszuschlag i.S.v. Art. 130 Abs. 1 DBG | 103 |
| 2.2.1. | Allgemeines | 103 |
| 2.2.2. | Beispiel | 104 |
| 2.2.2.1. | Sachverhalt und Entscheid | 104 |
| 2.2.2.2. | Würdigung | 105 |
| 2.3. | Aufwandbesteuerung | 106 |
| 3. | Gesetzliche Grundlage | 106 |
| II. | Voraussetzungen | 107 |
| 1. | Allgemeines | 107 |
| 2. | Untersuchungsnotstand | 108 |
| 2.1. | Allgemeines | 108 |
| 2.1.1. | Beispiel «Liegenschaftsabtretung» | 108 |
| 2.1.1.1. | Sachverhalt und Entscheid | 108 |
| 2.1.1.2. | Würdigung | 110 |
| 2.1.2. | Beispiel «Nichteinreichen der Steuererklärung» | 110 |
| 2.1.2.1. | Sachverhalt und Entscheid | 110 |
| 2.1.2.2. | Würdigung | 111 |

| | |
|---|-----|
| 2.2. Partieller und genereller Untersuchungsnotstand..... | 111 |
| 3. Nichterfüllung der Verfahrenspflichten..... | 112 |
| 3.1. Allgemeines..... | 112 |
| 3.2. Einreichen der Steuererklärung..... | 112 |
| 3.2.1. Allgemeines..... | 112 |
| 3.2.2. Zustellung des Steuerklärungsformulars..... | 113 |
| 3.2.3. Inhalt der Steuerklärung..... | 114 |
| 3.2.4. Abschluss..... | 115 |
| 3.2.4.1. Allgemeines..... | 115 |
| 3.2.4.2. Beispiel «überjähriges Geschäftsjahr»..... | 115 |
| 3.2.4.2.1. Sachverhalt und Entscheid..... | 115 |
| 3.2.4.2.2. Würdigung..... | 117 |
| 3.2.4.3. Beispiel «Wohnsitz eines Ehegatten in der Schweiz»..... | 117 |
| 3.2.4.3.1. Sachverhalt..... | 117 |
| 3.2.4.3.2. Würdigung..... | 118 |
| 3.3. Einreichen von Beilagen zur Steuererklärung (Art. 125 DBG)..... | 119 |
| 3.3.1. Allgemeines..... | 119 |
| 3.3.2. Beilagen..... | 119 |
| 3.3.2.1. Lohnausweis..... | 120 |
| 3.3.2.2. Ausweis über Bezüge als Mitglied der Verwaltung oder eines anderen Organs einer juristischen Person..... | 120 |
| 3.3.2.3. Verzeichnisse über sämtliche Wertschriften, Forderungen und Schulden..... | 121 |
| 3.3.2.4. Jahresrechnung..... | 121 |
| 3.3.2.5. Aufstellungen über das Geschäftseinkommen und -vermögen..... | 122 |
| 3.3.2.6. Ausweis über das Eigenkapital von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften..... | 122 |
| 3.3.3. Rechtsprechung..... | 123 |
| 3.3.3.1. Mangelhafte Buchführung eines Bergrestaurants (Urteil des BGer 2C_849, 850/2015 vom 3. Juni 2016)..... | 123 |
| 3.3.3.2. Mangelhafte Buchführung eines Barbetriebs 1 (Urteil des BGer 2C_973/2018 vom 9. Januar 2019)..... | 124 |
| 3.3.3.3. Mangelhafte Buchführung eines Barbetriebs 2 (Urteil des BGer 2C_261/2019 vom 15. August 2019)..... | 125 |
| 3.3.3.4. Würdigung..... | 126 |
| 3.4. Weitere Mitwirkungspflichten (Art. 126 DBG)..... | 126 |
| 3.4.1. Allgemeines..... | 126 |
| 3.4.2. Schranken der umfassenden Mitwirkungspflicht..... | 127 |
| 3.4.2.1. Allgemeines..... | 127 |
| 3.4.2.2. Beispiel zur Verhältnismässigkeit..... | 128 |
| 3.4.2.2.1. Sachverhalt und Entscheid..... | 128 |
| 3.4.2.2.2. Würdigung..... | 129 |
| 3.5. Verletzung der Verfahrenspflichten..... | 130 |
| 3.5.1. Allgemeines..... | 130 |

| | |
|--|-----|
| 3.5.2. Die Nichterfüllung i.e.S. | 130 |
| 3.5.3. Die Nichterfüllung i.w.S. | 130 |
| 4. Unzuverlässige Unterlagen | 132 |
| 4.1. Allgemeines | 132 |
| 4.2. Verfahrenspflichten Dritter | 132 |
| 4.2.1. Allgemeines | 132 |
| 4.2.2. Bescheinigungspflichten Dritter (Art. 127 DBG) | 133 |
| 4.2.3. Auskunftspflicht Dritter (Art. 128 DBG) | 135 |
| 4.2.4. Meldepflicht Dritter (Art. 129 DBG) | 137 |
| 4.2.4.1. Allgemeines | 137 |
| 4.2.4.2. Meldepflichtige Personen i.S.v. Art. 129 DBG | 137 |
| 5. Mahnung | 138 |
| 5.1. Allgemeines | 138 |
| 5.2. Inhalt der Mahnung | 139 |
| 5.3. Folgen einer unterlassenen Mahnung | 140 |
| 5.3.1. Allgemeines | 140 |
| 5.3.2. Rechtsfolgen | 141 |
| 5.3.2.1. Allgemeines | 141 |
| 5.3.2.2. Beispiel | 142 |
| 5.3.2.2.1. Sachverhalt und Entscheid | 142 |
| 5.3.2.2.2. Würdigung | 143 |
| 5.4. Notwendigkeit der Mahnung | 143 |
| III. Der Anwendungsbereich der Regeln über die Ermessensveranlagung | 144 |
| 1. Lehre | 144 |
| 1.1. Allgemeines | 144 |
| 1.2. Objektive Theorie | 144 |
| 1.2.1. Der Untersuchungsnotstand als einzige Voraussetzung | 144 |
| 1.2.2. Höhe der Schätzung | 145 |
| 1.2.3. Mahnung | 145 |
| 1.2.4. Anwendung der qualifizierten Anfechtungsvoraussetzungen nach Art. 132 Abs. 3 DBG | 146 |
| 1.2.5. Zusammenfassung | 146 |
| 1.3. Subjektive Theorie | 147 |
| 1.3.1. Allgemeines | 147 |
| 1.3.2. Ermessensveranlagung infolge unzuverlässiger Unterlagen mit und ohne Fehlverhalten | 148 |
| 1.3.2.1. Allgemeines | 148 |
| 1.3.2.2. Fehlverhalten der stpfl. Person | 148 |
| 1.3.2.3. Ohne Fehlverhalten der stpfl. Person | 149 |
| 1.3.2.4. Mahnung | 149 |
| 1.3.2.5. Anwendung von Art. 132 Abs. 3 DBG | 150 |
| 1.3.2.6. Zusammenfassung | 150 |
| 1.3.3. Untersuchungsnotstand infolge Pflichtwidrigkeit oder mangelhafter Unterlagen | 151 |
| 1.3.3.1. Allgemeines | 151 |
| 1.3.3.2. Ermessensveranlagung zufolge Verfahrenspflichtverletzung | 152 |
| 1.3.3.3. Ermessensveranlagung zufolge unzuverlässiger Unterlagen | 152 |
| 1.3.3.4. Mahnung | 152 |

| | | |
|-----------|---|------------|
| 1.3.3.5. | Anwendung von Art. 132 Abs. 3 DBG | 152 |
| 1.3.3.6. | Zusammenfassung..... | 153 |
| 1.4. | Fazit | 154 |
| 2. | Praxis..... | 156 |
| 2.1. | Bundesgericht | 156 |
| 2.1.1. | Allgemeines | 156 |
| 2.1.2. | Würdigung | 157 |
| 2.2. | Kantone..... | 158 |
| 2.2.1. | Kanton Basel-Stadt | 158 |
| 2.2.1.1. | Allgemeines | 158 |
| 2.2.1.2. | Würdigung | 158 |
| 2.2.2. | Kanton Bern..... | 159 |
| 2.2.2.1. | Allgemeines | 159 |
| 2.2.2.2. | Würdigung | 160 |
| 2.2.3. | Kanton Luzern | 160 |
| 2.2.3.1. | Allgemeines | 160 |
| 2.2.3.2. | Würdigung | 161 |
| 2.2.4. | Kantone Solothurn und Thurgau..... | 162 |
| 2.2.4.1. | Allgemeines | 162 |
| 2.2.4.2. | Würdigung | 162 |
| 2.2.5. | Kanton St. Gallen | 163 |
| 2.2.5.1. | Allgemeines | 163 |
| 2.2.5.2. | Würdigung | 163 |
| 2.2.6. | Kanton Zürich..... | 164 |
| 2.2.6.1. | Allgemeines | 164 |
| 2.2.6.2. | Würdigung | 164 |
| 3. | Auslegung von Art. 130 Abs. 2 DBG..... | 165 |
| 3.1. | Allgemeines | 165 |
| 3.2. | Grammatikalische Auslegung (Wortlaut) | 165 |
| 3.3. | Historische Auslegungsmethode..... | 166 |
| 3.4. | Teleologische Auslegungsmethode..... | 167 |
| 3.5. | Systematische Auslegungsmethode | 168 |
| 3.6. | Würdigung | 168 |
| 4. | Fazit | 168 |
| E. | Die Durchführung der Ermessensveranlagung..... | 171 |
| I. | Grundlagen | 171 |
| 1. | Allgemeines | 171 |
| 2. | Inhalt der Ermessensveranlagung | 171 |
| 3. | Umfang einer Ermessensveranlagung..... | 172 |
| 4. | Pflichtgemässes Vorgehen..... | 172 |
| 5. | Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit..... | 173 |
| 5.1. | Allgemeines | 173 |
| 5.2. | Beispiel «Fitnessinstructorin»..... | 174 |
| 5.2.1. | Sachverhalt und Entscheid..... | 174 |
| 5.2.2. | Würdigung | 174 |

| | |
|--|-----|
| II. Schätzungsmethoden | 175 |
| 1. Gesetzliche Grundlage..... | 175 |
| 2. Vorgehen bei der Wahl der Schätzungsmethode | 176 |
| 3. Erfahrungszahlen..... | 176 |
| 3.1. Allgemeines | 176 |
| 3.2. Definition..... | 177 |
| 3.3. Die Gewinnung der Erfahrungszahlen | 178 |
| 3.3.1. Allgemeines..... | 178 |
| 3.3.2. Umfang der Stichproben..... | 178 |
| 3.3.3. Repräsentative Stichproben | 178 |
| 3.3.4. Homogenität der Stichproben | 179 |
| 3.3.5. Aktualität der Stichproben..... | 179 |
| 3.4. Der Anwendungsbereich der Erfahrungszahlen..... | 180 |
| 3.4.1. Erfahrungszahlen als Kontrollinstrument | 180 |
| 3.4.2. Erfahrungszahlen als Schätzungsmethode | 180 |
| 3.4.2.1. Allgemeines | 180 |
| 3.4.2.2. Beispiel | 181 |
| 3.5. Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV)..... | 181 |
| 3.6. Beispiele aus der Rechtsprechung..... | 182 |
| 3.6.1. Bargeldintensive Betriebe..... | 182 |
| 3.6.1.1. Allgemeines | 182 |
| 3.6.1.2. Bundesgericht..... | 183 |
| 3.6.1.2.1. Sachverhalt und Entscheid | 183 |
| 3.6.1.2.2. Würdigung | 185 |
| 3.6.1.3. Verwaltungsgericht Kanton St. Gallen..... | 186 |
| 3.6.1.3.1. Sachverhalt und Entscheid | 186 |
| 3.6.1.3.2. Würdigung | 186 |
| 3.6.2. Taxiunternehmen..... | 187 |
| 3.6.2.1. Allgemeines | 187 |
| 3.6.2.2. Bundesgericht..... | 187 |
| 3.6.2.2.1. Sachverhalt und Entscheid | 187 |
| 3.6.2.2.2. Würdigung | 188 |
| 3.6.3. Arztpraxis | 189 |
| 3.6.3.1. Steuergericht Basel-Landschaft..... | 189 |
| 3.6.3.1.1. Sachverhalt und Entscheid | 189 |
| 3.6.3.1.2. Würdigung | 190 |
| 4. Vermögensentwicklung und Lebensaufwand | 190 |
| 4.1. Allgemeines | 190 |
| 4.2. Berechnung der Vermögenszunahme | 191 |
| 4.3. Berechnung des Lebensaufwands | 191 |
| 4.3.1. Allgemeines..... | 191 |
| 4.3.2. Mitwirkungspflicht der stpfl. Person | 192 |
| 4.4. Anwendungsfälle der gemischten Methode | 193 |
| 4.4.1. Allgemeines..... | 193 |
| 4.4.2. Beispiel Kanton Freiburg..... | 194 |
| 4.5. Beispiele aus der Rechtsprechung..... | 196 |
| 4.5.1. Kanton Freiburg..... | 196 |
| 4.5.1.1. Sachverhalt und Entscheid | 196 |
| 4.5.1.2. Würdigung | 197 |

| | | |
|----------|--|-----|
| 4.5.2. | Kanton Solothurn..... | 197 |
| 4.5.2.1. | Sachverhalt und Entscheid | 197 |
| 4.5.2.2. | Würdigung | 199 |
| 4.5.3. | Kanton Zürich..... | 199 |
| 4.5.3.1. | Sachverhalt und Entscheid | 199 |
| 4.5.3.2. | Würdigung | 201 |
| 5. | Andere Schätzungsmethoden..... | 202 |
| 5.1. | Allgemeines | 202 |
| 5.2. | Beispiele | 203 |
| 5.2.1. | Veranlagung des Vorjahres bekannt | 203 |
| 5.2.1.1. | Sachverhalt..... | 203 |
| 5.2.1.2. | Würdigung | 204 |
| 5.2.2. | Ermessensveranlagung gestützt auf Indizien | 204 |
| 5.2.2.1. | Sachverhalt..... | 204 |
| 5.2.2.2. | Würdigung | 205 |
| 5.2.3. | Nicht voraussehbare Faktoren | 205 |
| 5.2.3.1. | Sachverhalt..... | 205 |
| 5.2.3.2. | Würdigung | 205 |
| 6. | Abzüge und Anwendung des Teilbesteuerungsverfahrens | 206 |
| 7. | Kantonale Praxis..... | 206 |
| 7.1. | Allgemeines | 206 |
| 7.2. | Kanton Aargau (natürliche Personen)..... | 206 |
| 7.3. | Kanton Appenzell Ausserrhoden | 208 |
| 7.4. | Kanton Bern..... | 208 |
| 7.5. | Kanton Glarus..... | 209 |
| 7.6. | Kanton Luzern | 209 |
| 7.7. | Kanton Neuenburg..... | 210 |
| 7.8. | Kanton Schwyz..... | 210 |
| 7.9. | Kanton Solothurn..... | 211 |
| 7.10. | Kanton St. Gallen..... | 212 |
| 7.11. | Kanton Thurgau..... | 213 |
| 7.12. | Kanton Uri..... | 213 |
| 7.13. | Kanton Zug | 214 |
| 8. | Fazit..... | 215 |
| III. | Die Eröffnung der Veranlagungsverfügung..... | 216 |
| 1. | Allgemeines | 216 |
| 2. | Begründung | 217 |
| 2.1. | Allgemeines | 217 |
| 2.2. | Begründung bei einer Ermessensveranlagung | 218 |
| 2.2.1. | Allgemeines | 218 |
| 2.2.2. | Beispiel «Begründungserfordernis»..... | 219 |
| 2.2.2.1. | Sachverhalt und Entscheid | 219 |
| 2.2.2.2. | Würdigung | 221 |
| 3. | Rechtsmittelbelehrung | 221 |
| 3.1. | Allgemeines | 221 |
| 3.2. | Ermessensveranlagung..... | 222 |
| 4. | Fazit..... | 222 |
| IV. | Weitere Rechtsfolgen bei Verletzung der Verfahrenspflichten..... | 223 |
| 1. | Steuerstrafrecht..... | 223 |
| 1.1. | Allgemeines | 223 |

| | |
|--|------------|
| 1.2. Busse zufolge Steuerwiderhandlung | 223 |
| 1.2.1. Die Tatbestandsmerkmale..... | 223 |
| 1.2.2. Die Bestimmung des Strafrahmens..... | 225 |
| 2. Fazit..... | 225 |
| 7. Die Anfechtung der Ermessensveranlagung | 227 |
| I. Das Einspracheverfahren | 227 |
| 1. Allgemeines..... | 227 |
| 2. Die anwendbaren Prozessmaximen im Einspracheverfahren | 227 |
| 2.1. Untersuchungs- und Mitwirkungsmaxime | 227 |
| 2.2. Die Eventualmaxime..... | 228 |
| 3. Einsprachevoraussetzungen im ordentlichen Verfahren | 228 |
| 4. Einsprachevoraussetzungen einer Ermessensveranlagung..... | 229 |
| 4.1. Allgemeines | 229 |
| 4.2. Formelle Voraussetzungen..... | 230 |
| 4.1.1. Allgemeines | 230 |
| 4.1.2. Antrag und Begründung | 230 |
| 4.1.2.1. Allgemeines | 230 |
| 4.1.2.2. Anforderungen | 232 |
| 4.1.2.2.1. Anträge..... | 232 |
| 4.1.2.2.2. Begründung..... | 233 |
| 4.1.2.3. Umfang der Begründung..... | 235 |
| 4.1.2.3.1. Allgemeines | 235 |
| 4.1.2.3.2. Beispiel | 235 |
| 4.1.2.4. Begründung i.e.S..... | 237 |
| 4.1.2.4.1. Allgemeines | 237 |
| 4.1.2.4.2. Beispiel | 239 |
| 4.1.2.5. Rechtsfolgen bei Nichterfüllung..... | 240 |
| 4.1.3. Nennung der Beweismittel..... | 241 |
| 4.1.3.1. Allgemeines | 241 |
| 4.1.3.2. Umriss der Beweismittelnennung..... | 241 |
| 4.1.3.2.1. Allgemeines | 241 |
| 4.1.3.2.2. Beispiel | 243 |
| 4.1.4. Frist..... | 244 |
| 4.2. Materielle Einsprachevoraussetzungen | 246 |
| 4.2.1. Allgemeines | 246 |
| 4.2.2. Prüfung der Voraussetzungen einer Ermessensveranlagung | 246 |
| 4.2.3. Definition und Inhalt der offensichtlichen Unrichtigkeit | 247 |
| 4.2.4. Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit i.e.S..... | 247 |
| 4.2.5. Beseitigung der Ungewissheit im Sachverhalt..... | 248 |
| 4.2.5.1. Nachholen der Verfahrenspflichten..... | 248 |
| 4.2.5.2. Umfang des Nachweises | 249 |
| 4.2.5.2.1. Allgemeines | 249 |
| 4.2.5.2.2. Beispiel | 250 |
| 4.2.5.3. Nachweis der Unangemessenheit der Schätzung ... | 252 |
| 4.2.5.3.1. Allgemeines | 252 |
| 4.2.5.3.2. Definition der offensichtlichen Unrichtigkeit..... | 253 |
| 4.2.5.3.3. Prüfung der offensichtlichen Unrichtigkeit und Einspracheentscheid | 254 |

| | | |
|-----------|---|------------|
| 5. | Abschluss des Einspracheverfahrens | 255 |
| 5.1. | Streitgegenstand | 255 |
| 5.2. | Verfahrenskosten | 255 |
| 5.3. | Parteikosten | 256 |
| II. | Das Beschwerdeverfahren | 256 |
| 1. | Allgemeines | 256 |
| 2. | Beschwerdegründe und Kognition der Beschwerdeinstanz | 257 |
| 3. | Noven und Entscheidungsbefugnis | 258 |
| 3.1. | Allgemeines | 258 |
| 3.2. | Nichteintretensentscheid | 259 |
| 3.2.1. | Kognition | 259 |
| 3.2.2. | Noven | 260 |
| 3.2.2.1. | Allgemeines | 260 |
| 3.2.2.2. | Beispiel | 261 |
| 3.3. | Sachentscheid | 261 |
| 3.3.1. | Kognition | 261 |
| 3.3.2. | Noven | 262 |
| 4. | Zweistufiger kantonalen Instanzenzug | 262 |
| 5. | Reformatio in peius | 263 |
| 5.1. | Allgemeines | 263 |
| 5.2. | Reformatio in peius einer Ermessensveranlagung | 264 |
| 5.2.1. | Ausgangslage | 264 |
| 5.2.2. | Beispiel Praxis Kanton Graubünden | 265 |
| III. | Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht | 266 |
| 1. | Kognition | 266 |
| 2. | Eventualmaxime | 267 |
| IV. | Anfechtung einer Ermessensveranlagung ohne Fehlverhalten der stpfl. Person | 268 |
| 1. | Allgemeines | 268 |
| 2. | Kantonale Praxis (am Beispiel des Kantons Luzern) | 269 |
| V. | Fazit | 269 |
| G. | Die Abänderung oder Aufhebung rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide | 273 |
| I. | Allgemeines | 273 |
| II. | Politische Vorstösse | 273 |
| 1. | Kantone | 273 |
| 1.1. | Kanton Basel-Stadt | 273 |
| 1.2. | Kanton Zürich | 275 |
| 2. | Bund | 276 |
| III. | Lehre | 277 |
| 1. | Allgemeines | 277 |
| 2. | Fristwiederherstellungsgrund Krankheit etc. | 277 |
| 3. | Steuererlass | 278 |
| 3.1. | Allgemeines | 278 |
| 3.2. | Kanton Basel-Stadt | 279 |
| 3.2.1. | Steuererlasspraxis | 279 |
| 3.2.2. | Würdigung | 280 |
| 4. | Rückforderung bezahlter Steuern | 280 |

| | |
|--|------------|
| 5. Nichtigkeit..... | 281 |
| 5.1. Allgemeines | 281 |
| 5.2. Nichtigkeit von Ermessensveranlagungen | 282 |
| 5.2.1. Kasuistik..... | 283 |
| 5.2.1.1. Verfahrensfehler (BGE 137 I 273)..... | 283 |
| 5.2.1.1.1. Sachverhalt und Entscheid | 283 |
| 5.2.1.1.2. Würdigung | 284 |
| 5.2.1.2. Inhaltliche Mängel | 285 |
| 5.2.1.2.1. «Anästhesieärztin» (Urteil des BGer 2C_679, 680/2016 vom 11. Juli 2017)..... | 285 |
| 5.2.1.2.2. Urteil des BGer 2C_259/2021 vom 30. November 2021 | 292 |
| 5.2.2. Fazit | 294 |
| 6. Revision..... | 295 |
| 6.1. Allgemeines | 295 |
| 6.2. Ausschlussgrund | 296 |
| 6.2.1. Allgemeines | 296 |
| 6.2.2. Ermessensveranlagung | 297 |
| 6.2.2.1. Allgemeines | 297 |
| 6.2.2.2. Beispiel | 298 |
| 6.2.2.2.1. Sachverhalt und Entscheid | 298 |
| 6.2.2.2.2. Würdigung | 299 |
| 7. Berichtigung von Rechnungsfehlern und Schreibversehen..... | 299 |
| 8. Wiedererwägung..... | 299 |
| 8.1. Allgemeines | 299 |
| 8.2. Die Wiedererwägung im Steuerrecht | 300 |
| 8.2.1. Allgemeines | 300 |
| 8.2.2. Wiedererwägung rechtskräftiger Verfügungen | 300 |
| 8.2.3. Wiedererwägung während laufender Rechtsmittelfrist | 301 |
| 9. Fazit..... | 302 |
| H. Die Ermessensveranlagung im Nachsteuer- und Steuerstrafverfahren | 305 |
| I. Die Nachsteuer..... | 305 |
| 1. Allgemeines | 305 |
| 2. Abgrenzung Verwaltungs- und Strafverfahren | 305 |
| 2.1. Allgemeines | 305 |
| 2.2. Kombiniertes Verfahren..... | 307 |
| 2.3. Getrennte Verfahren | 308 |
| 2.4. Die kantonale Praxis | 309 |
| 2.4.1. Allgemeines | 309 |
| 2.4.2. Kanton Aargau..... | 309 |
| 2.4.3. Kanton Bern..... | 310 |
| 2.4.4. Kanton Luzern | 310 |
| 2.4.5. Kanton Thurgau..... | 310 |
| 3. Voraussetzungen für eine Nachsteuererhebung | 311 |
| 3.1. Allgemeines | 311 |
| 3.2. Unterbesteuerung..... | 312 |
| 3.3. Rechtskraft..... | 312 |
| 3.4. Neue Tatsachen und Beweismittel | 312 |
| 3.5. Verbrechen oder Vergehen | 314 |

| | |
|--|------------|
| 3.6. Ausschlussgründe | 314 |
| 4. Die Ermessensveranlagung im Nachsteuerverfahren..... | 315 |
| 5. Das Verfahren..... | 316 |
| 5.1. Die Einleitung des Nachsteuerverfahrens | 316 |
| 5.2. Die Verfahrensgrundsätze..... | 317 |
| 5.3. Der Verfahrensablauf..... | 317 |
| 5.3.1. Allgemeines..... | 317 |
| 5.3.2. Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung und Schätzungsmethoden | 319 |
| 5.3.3. Die Eröffnung einer Nachsteuerverfügung und die Rechtsmittel..... | 320 |
| 5.3.3.1. Allgemeines | 320 |
| 5.3.3.2. Beispiel | 321 |
| 6. Fazit..... | 321 |
| II. Das Steuerstrafverfahren..... | 322 |
| 1. Allgemeines..... | 322 |
| 2. Die Steuerhinterziehung | 322 |
| 2.1. Allgemeines | 322 |
| 2.2. Das Verfahren..... | 323 |
| 2.2.1. Allgemeines..... | 323 |
| 2.2.2. Die Anwendung und Auswirkung von Art. 6 EMRK..... | 324 |
| 2.2.3. Die Einleitung und Eröffnung des Steuerhinterziehungsverfahrens..... | 325 |
| 2.2.4. Das Untersuchungsverfahren | 325 |
| 2.2.5. Ermessensveranlagung im Steuerhinterziehungsverfahren.... | 326 |
| 3. Fazit..... | 327 |
| I. Die Auswirkungen der Ermessensveranlagung | 329 |
| I. Verrechnungssteuer | 329 |
| 1. Allgemeines..... | 329 |
| 2. Der Rückerstattungsanspruch | 330 |
| 2.1. Allgemeines | 330 |
| 2.2. Die Revision von Art. 23 VStG..... | 331 |
| 2.2.1. Allgemeines..... | 331 |
| 2.2.2. Die Verschuldensformen im Steuerhinterziehungsverfahren | 333 |
| 2.3. Weitere Voraussetzungen für die Rückerstattung der Verrechnungssteuer | 334 |
| 2.4. Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer nach einer Ermessensveranlagung i.S.v. Art. 130 Abs. 2 DBG und Art. 46 Abs. 3 StHG..... | 335 |
| 2.4.1. Vor der Revision von Art. 23 VStG..... | 335 |
| 2.4.1.1. Allgemeines | 335 |
| 2.4.1.2. Beispiel | 336 |
| 2.4.2. Nach der Revision von Art. 23 VStG | 337 |
| 2.4.2.1. Allgemeines | 337 |
| 2.4.2.2. Beispiel | 338 |
| 3. Fazit..... | 339 |
| II. Sozialversicherungsrecht | 340 |
| 1. Prämienverbilligung | 340 |
| 1.1. Allgemeines | 340 |

| | |
|--|------------|
| 1.2. Kantonale Praxis | 341 |
| 2. AHV-Beitragspflicht bei selbständiger Erwerbstätigkeit..... | 342 |
| 2.1. Allgemeines | 342 |
| 2.2. Nach einer Ermessensveranlagung | 343 |
| 3. Fazit..... | 344 |
| III. Verlustverrechnung in Zusammenhang mit einer Ermessensveranlagung..... | 344 |
| 1. Allgemeines | 344 |
| 2. Ermessensveranlagung und Verlustverrechnung | 345 |
| 2.1. Verlustverrechnung nach einer Ermessensveranlagung | 345 |
| 2.2. Fehlendes Rechtsschutzinteresse | 346 |
| 3. Kantonale Praxis..... | 347 |
| 3.1. Kanton Basel-Landschaft..... | 347 |
| 3.2. Kanton Bern..... | 347 |
| 3.3. Kanton Luzern | 348 |
| 4. Fazit..... | 348 |
| J. Exkurs Mehrwertsteuerrecht | 351 |
| I. Allgemeines | 351 |
| II. Das Veranlagungsverfahren..... | 351 |
| 1. Die Unterscheidung nach Mehrwertsteuerart | 351 |
| 1.1. Allgemeines | 351 |
| 1.2. Das Selbstveranlagungsprinzip | 352 |
| 2. Die anwendbaren Verfahrensmaximen | 353 |
| 2.1. Allgemeines | 353 |
| 2.2. Der Untersuchungsgrundsatz und die Mitwirkungspflicht der stpf. Person | 354 |
| 2.3. Die Beweiswürdigung und die Beweislastregeln | 355 |
| III. Die Ermessenseinschätzung | 355 |
| 1. Allgemeines | 355 |
| 2. Abgrenzungen | 356 |
| 3. Sicherstellung der korrekten Steuerentrichtung | 357 |
| 3.1. Allgemeines | 357 |
| 3.2. Überprüfung i.S.v. Art. 77 MWSTG..... | 358 |
| 3.3. Kontrolle i.S.v. Art. 78 MWSTG..... | 358 |
| 3.3.1. Allgemeines..... | 358 |
| 3.3.2. Durchführung und Abschluss | 359 |
| 3.3.3. Kontrolle auf Gesuch der stpf. Person | 360 |
| 4. Voraussetzungen einer Ermessenseinschätzung..... | 360 |
| 4.1. Allgemeines | 360 |
| 4.2. Keine oder unvollständige Aufzeichnung | 361 |
| 4.2.1. Allgemeines..... | 361 |
| 4.2.2. Beispiel | 362 |
| 4.2.2.1. Sachverhalt und Entscheid | 362 |
| 4.2.2.2. Würdigung | 363 |
| 4.2.3. Verstösse gegen die Buchhaltungsvorschriften | 364 |
| 4.3. Offensichtlich fehlende Übereinstimmung zwischen ausgewiesenen Ergebnissen und dem tatsächlichen Sachverhalt | 365 |
| 5. Gegenstand der Schätzung nach pflichtgemäsem Ermessen | 366 |
| 5.1. Allgemeines | 366 |
| 5.2. Schätzung des Umsatzes mit und ohne Vorsteuerabzug | 366 |

| | | |
|-----------|--|------------|
| 6. | Schätzungsmethoden | 367 |
| 6.1. | Allgemeines | 367 |
| 6.2. | Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung | 367 |
| 6.3. | Schätzung mittels Erfahrungszahlen | 368 |
| 6.3.1. | Allgemeines | 368 |
| 6.3.2. | Beispiel | 369 |
| 6.4. | Einzelbetriebsvergleich | 370 |
| 6.5. | Umlageverfahren (Hochrechnung) | 370 |
| 7. | Abschluss der Ermessenseinschätzung und Rechtsmittelverfahren | 371 |
| 7.1. | Erlass der Einschätzungsmitteilung | 371 |
| 7.2. | Das Einspracheverfahren | 372 |
| 7.2.1. | Anfechtbare Verfügung | 372 |
| 7.2.2. | Form der Einsprache | 372 |
| 7.3. | Das Beschwerdeverfahren | 372 |
| 7.3.1. | Bundesverwaltungsgericht | 372 |
| 7.3.2. | Bundesgericht | 374 |
| IV. | Gegenüberstellung der direkten und indirekten Steuer | 374 |
| 1. | Die Verfahrensarten und die anwendbaren Prozessmaximen | 374 |
| 2. | Die Ermessenseinschätzung | 375 |
| 2.1. | Die Voraussetzungen | 375 |
| 2.2. | Schätzungsmethoden | 376 |
| 2.3. | Rechtsmittelweg | 376 |
| K. | Zusammenfassung und Schlussfolgerungen | 379 |
| I. | Zusammenfassung der Ergebnisse | 379 |
| 1. | Das gemischte Veranlagungsverfahren | 379 |
| 2. | Zusammenspiel objektive Beweislastverteilung und Ermessens- veranlagung | 379 |
| 3. | Der Anwendungsbereich der Ermessensveranlagung und daraus entstehende Probleme und Lösungsansätze | 381 |
| 4. | Die Schätzungsmethoden | 384 |
| 5. | Die Anfechtungsvoraussetzungen einer Ermessensveranlagung | 385 |
| 6. | Abänderung rechtskräftiger Veranlagungsverfügungen | 387 |
| 7. | Das Nachsteuer- und Steuerhinterziehungsverfahren | 389 |
| 8. | Die Folgen einer Ermessensveranlagung | 390 |
| 8.1. | Allgemeines | 390 |
| 8.2. | Verrechnungssteuer | 390 |
| 8.3. | Sozialversicherungsrecht | 391 |
| 8.3.1. | Prämienverbilligung | 391 |
| 8.3.2. | AHV-Beitragspflicht | 392 |
| 8.4. | Verlustverrechnung | 392 |
| II. | Schlussfolgerungen | 393 |
| 1. | Voraussetzungen und Auswirkungen der Ermessensveranlagung | 393 |
| 2. | Steuererlass | 394 |
| 3. | Nachsteuer- und Steuerhinterziehungsverfahren | 395 |
| L. | Ausblick | 397 |