Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.389/2003 /bie

Urteil vom 10. März 2004
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Müller, Bundesrichter Merkli,
Gerichtsschreiber Fux.

Parteien
R.X._____ und M.X._____,
Beschwerdeführer,

gegen

Kantonale Steuerverwaltung Obwalden, St. Antonistrasse 4, 6061 Sarnen,
Kantonale Steuerrekurskommission Obwalden, Polizeigebäude Foribach, Postfach 1561, 6061 Sarnen.

Gegenstand
Direkte Bundessteuer 1999/2000,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid der Kantonalen Steuerrekurskommission Obwalden vom 25. Juni 2003.

Sachverhalt:
A.
Dr. A.X._____ kaufte am 2. Oktober 1997 von seinen Eltern die Liegenschaft Nr. 000, "C._____" (Grundbuch D._____), zum Preis von Fr. 925'000.–. In den Jahren 1997 und 1998 liess er an der Liegenschaft Arbeiten im Betrag von insgesamt Fr. 462'663.20 vornehmen. In der Folge machte er für die Steuerperiode 1999/2000 (Bemessungsjahre 1997/98) tatsächliche Unterhaltskosten im Umfang von Fr. 307'663.– geltend.

Im Jahr 1999 bezahlte A.X._____ Beiträge an die berufliche Vorsorge (zweite Säule) von Fr. 350'000.– und im Jahr 2000 solche von Fr. 371'797.25. Ebenfalls in den Jahren 1999 und 2000 tätigte er Vorbezüge aus der zweiten Säule von Fr. 1'091'134.65 und Fr. 944'368.–. Die Einzahlungen machte er mit der Steuererklärung 2001A als ausserordentliche Aufwendungen der Steuerperiode 1999/ 2000 geltend.

Die Kantonale Steuerverwaltung Obwalden liess bei der Veranlagung der kantonalen Steuern sowie der direkten Bundessteuern der Steuerperiode 1999/2000 die geltend gemachten Unterhaltskosten "C._____" nicht zum Abzug zu, sondern gewährte lediglich den betreffenden Pauschalabzug für die periodischen Unterhaltskosten (25 % des Eigenmietwerts von Fr. 23'772.–, d.h. Fr. 5'943.–). Ferner berücksichtigte die Steuerverwaltung die erwähnten Beiträge an die zweite Säule nicht als ausserordentliche Aufwendungen der Steuerperiode 1999/2000.

Gegen die am 6. Januar 2003 eröffneten Veranlagungsverfügungen erhoben R.X._____ und M.X._____ erfolglos Einsprache. Die Kantonale Steuerverwaltung begründete im Einspracheentscheid vom 19. März 2003 ihren Standpunkt damit, dass die fraglichen Liegenschaftsunterhaltskosten nach der so genannten Dumont-Praxis des Bundesgerichts nicht abzugsberechtigt seien und das Vorgehen im Zusammenhang mit den Ein-

käufen in die zweite Säule als Steuerumgehung qualifiziert werde.
B.
Die Kantonale Steuerrekurskommission Obwalden wies Rekurs und Beschwerde der Steuerpflichtigen am 25. Juni 2003 ab und bestätigte den Einspracheentscheid. Die Rekurskommission erwog im Wesentlichen, die geltend gemachten Liegenschaftskosten von Fr. 307'663.– seien nur deshalb nötig geworden, weil die Liegenschaft während Jahren im Unterhalt vernachlässigt worden sei. Derartige Instandstellungskosten, die zudem zu einer Wertvermehrung der Liegenschaft führten, seien nach der in BGE 123 II 218 ff. präzisierten Rechtsprechung des Bundesgerichts zur so genannten Dumont-Praxis nicht abzugsfähig. In Bezug auf die Vorsorgebeiträge sei die von den Beteiligten getroffene Rechtsgestaltung ungewöhnlich und entspreche dem wirtschaftlichen Sachverhalt nicht; der ungewöhnliche Weg mit den diversen Auszahlungen und Einzahlungen sei - missbräuchlich - nur aus Gründen der Steuerersparnis gewählt worden, weshalb eine Steuerumgehung vorliege.
C.
R.X._____ und M.X._____ haben gegen den Entscheid der Steuerrekurskommission, soweit er die direkten Bundessteuern 1999/ 2000 betrifft, am 28. August 2003 Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht erhoben. Die Beschwerdeführer beantragen, den Rekursentscheid vom 25. Juni 2003 aufzuheben und die Sache zur erneuten Beurteilung "unter Gewährung des rechtlichen Gehörs" an die Steuerverwaltung oder an die Vorinstanz zurückzuweisen. Sofern das Bundesgericht selber entscheide, seien die "ausgewiesenen Unterhalts- und Renovationskosten 1997 und 1998" von Fr. 307'663.– in der Steuerperiode 1999/2000 zum Abzug zuzulassen; zudem sei der Einkauf von Beitragsjahren in die berufliche Vorsorge von Fr. 350'000.– im Jahr 1999 und Fr. 371'797.– im Jahr 2000 als ausserordentlicher Aufwand in der Steuerperiode 1999/2000 zu berücksichtigen. Die Beschwerdeführer rügen eine Verletzung ihres Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV). In materieller Hinsicht rügen sie eine Verletzung von Bundesrecht, indem sie bezüglich der Unterhaltskosten sinngemäss vorbringen, die Vorinstanz habe die Investitionen für Energiesparmassnahmen nicht berücksichtigt und überhaupt die Dumont-Praxis zu Unrecht angewendet; bezüglich der Einkäufe in die zweite Säule sei die Vorinstanz von einer Steuerumgehung ausgegangen, ohne die entsprechenden Voraussetzungen, insbesondere das subjektive Element und den wirtschaftlichen Sachverhalt, fundiert zu prüfen.
D.
Die Kantonale Steuerverwaltung Obwalden beantragt, die Beschwerde abzuweisen. Die Kantonale Steuerrekurskommission Obwalden stellt die Anträge, die Beschwerde sei abzuweisen, eventuell sei sie teilweise gutzuheissen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung schliesst ihrerseits auf Abweisung der Beschwerde.
E.
Die Beschwerdeführer haben den Entscheid der Steuerrekurskommission, soweit er die Staats- und Gemeindesteuern betrifft, beim Verwaltungsgericht Obwalden angefochten. Das Verwaltungsgericht hat das Beschwerdeverfahren bis zum Urteil des Bundesgerichts sistiert.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
1.1 Der Entscheid der kantonalen Steuerrekurskommission kann durch Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht angefochten werden (Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer, DBG; SR 642.11). Die Beschwerdeführer sind durch den angefochtenen Entscheid beschwert und nach Art. 103 lit. a OG zur Beschwerdeführung legitimiert. Auf die frist- und formgerechte Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten.
1.2 Die Beschwerdeführer können mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, rügen (Art. 104 lit. a OG). Zum Bundesrecht gehört auch das Bundesverfassungsrecht (BGE 125 II 508 E. 3a mit Hinweis). Die Rüge der Verletzung von Art. 29 Abs. 2 BV (rechtliches Gehör) ist somit zulässig. Ferner kann mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 104 lit. b OG). Das Bundesgericht ist allerdings an die Feststellung des Sachverhalts gebunden, soweit eine richterliche Behörde als Vorinstanz den Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften festgestellt hat (Art. 105 Abs. 2 OG). Offensichtlich unrichtig ist eine Sachverhaltsermittlung nicht schon dann, wenn sich Zweifel anmelden, sondern erst, wenn sie eindeutig und augenfällig unzutreffend ist (Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., Bern 1983, S. 286 mit Hinweisen; vgl. auch Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, Art. 146 N 50 mit

Hinweisen).
1.3 Die gemäss Art. 105 Abs. 2 OG beschränkte Überprüfungsbefugnis in Bezug auf Tatfragen hat zur Folge, dass die Möglichkeit, vor Bundesgericht Noven vorzubringen, weitgehend eingeschränkt ist. Zulässig sind nur solche neuen Tatsachen und Beweismittel, welche die Vorinstanz von Amtes wegen hätte berücksichtigen müssen und deren Nichtbeachtung eine Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften darstellt (BGE 128 II 145 E. 1.2.1 S. 150 mit Hinweisen; Fritz Gygi, a.a.O., S. 286 f.; Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., N 59). Noven, welche die Beschwerdeführer vor der Vorinstanz hätten vorbringen können und aufgrund ihrer Mitwirkungspflicht hätten vorbringen müssen, sind jedoch unzulässig (vgl. BGE 121 II 97 E. 1c S. 100 mit Hinweisen).

Das Bundesgericht wendet im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde das Bundesrecht von Amtes wegen an; insoweit können auch neue rechtliche Argumente berücksichtigt werden. In Abgabestreitigkeiten ist das Bundesgericht weder an die Begehren noch an deren Begründung gebunden (Art. 114 Abs. 1 OG); es kann die Beschwerde auch aus andern als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (BGE 128 II 34 E. 1c; 145 E. 1.2.2 S. 150 f., je mit Hinweisen).
2.
Umstritten ist zunächst, ob die von den Beschwerdeführern geltend gemachten "Unterhalts- und Renovationskosten von Fr. 307'663.– vom steuerbaren Einkommen der Steuerperiode 1999/2000 abgezogen werden können oder nicht.
2.1 Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte von den steuerbaren Einkünften abgezogen werden (Art. 32 Abs. 2 erster Satz DBG). Nicht abziehbar sind die übrigen Kosten und Aufwendungen, insbesondere die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 34 lit. d DBG).
Als Unterhaltskosten abziehbar sind insbesondere die Auslagen für Reparaturen und Renovationen, die nicht wertvermehrende Aufwendungen darstellen (Art. 1 Abs. 1 lit. a Ziff. 1 der Verordnung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 24. August 1992 über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer; SR 642.116.2). Bei Unterhaltskosten für neu erworbene Liegenschaften ist gemäss der mit BGE 99 Ib 362 eingeleiteten und in BGE 123 II 218 präzisierten so genannten Dumont-Praxis zu unterscheiden: Handelt es sich um eine vom bisherigen Eigentümer vernachlässigte Liegenschaft, so sind die Kosten, die der Erwerber zur Instandstellung in den ersten fünf Jahren aufwenden muss, steuerlich grundsätzlich nicht abziehbar (vgl. Art. 1 Abs. 1 zweiter Satz der bundesrätlichen Verordnung vom 24. August 1992 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer; SR 642.116). Handelt es sich dagegen um eine nicht vernachlässigte Liegenschaft, kann der neue Eigentümer die "anschaffungsnahen" Kosten steuerlich abziehen, soweit sie für den normalen, periodischen Unterhalt (und nicht zum Nachholen unterbliebenen Unterhalts) aufgewendet werden. Davon zu unterscheiden ist
der Fall, wo der neue Vermieter oder Verpächter die Liegenschaft renoviert, um den Miet- oder Pachtertrag zu steigern, oder wo eine (auch selbstgenutzte) Liegenschaft ganz oder teilweise umgebaut oder einer neuen Nutzung zugeführt wird. Hier dienen die Ausgaben nicht dazu, die Liegenschaft in ihrem bisherigen vertrags- oder nutzungsmässigen Zustand zu erhalten, sondern zielen darauf ab, die Einkommensquelle zu verbessern (BGE 123 II 218 E. 1c S. 223; vgl. auch Richner/Frei/ Kaufmann, a.a.O., Art. 32 N 42 ff.; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, Art. 32 N 45 ff.). Mit der Dumont-Praxis soll bewirkt werden, dass der Steuerpflichtige, der eine im Unterhalt vernachlässigte Liegenschaft kauft, um sie zu renovieren, steuerlich nicht besser gestellt sein soll als derjenige Steuerpflichtige, der ein bereits renoviertes Grundstück erwirbt (ASA 70 155 E. 3d mit Hinweis).
2.2 Die Beschwerdeführer haben die fragliche Liegenschaft unmittelbar nach dem Erwerb renovieren lassen. Die Vorinstanz hat den Fall zu Recht anhand der dargelegten Dumont-Praxis geprüft. Diese wäre selbst dann anwendbar, wenn der Hinweis der Beschwerdeführer auf den "im Familienverbund und unter speziellen Bedingungen" festgelegte Kaufpreis so zu verstehen wäre, dass es sich vorliegend (teilweise) um einen Erwerb auf Rechnung künftiger Erbschaft gehandelt habe (vgl. ASA 50 73 E. 1c; 58 279 E. 2c, je mit Hinweisen).

Die Beschwerdeführer haben die fragliche Liegenschaft für Fr. 925'000.– erworben und anschliessend für Fr. 462'663.– in Stand stellen lassen, wovon sie Fr. 307'633.– als Unterhaltskosten im Sinn von Art. 32 Abs. 2 DBG geltend machen. Mit der Vorinstanz ist bereits ein derartiges Verhältnis zwischen Instandstellungskosten und Erwerbspreis als gewichtiges Indiz zu werten, dass die Liegenschaft im Unterhalt vernachlässigt war. Die

Beschwerdeführer wollen zwar die gesamten Renovationskosten in einen wertvermehrenden (Fr. 155'000.–) und einen werterhaltenden Anteil (Fr. 307'663.–) aufgeteilt wissen, lassen es aber am entsprechenden Nachweis fehlen: Weder ihrer Zusammenstellung der "Unterhaltskosten" noch den eingereichten Rechnungskopien kann entnommen werden, welchen Arbeiten sie selber wertvermehrenden Charakter zusprechen. Die von den Steuerbehörden verlangte Beschreibung der ausgeführten Arbeiten fehlt. Die Rechnungen sind, was den Unterhaltscharakter betrifft, teils nichtssagend, teils fragwürdig (z.B. Rechnungen für Möbelrestauration, Einbruchmeldeanlage, Gärtnerarbeiten, Bäumeschneiden, Umgebungsarbeiten, Cablecom-Anschlussgebühr, Architekturarbeiten für "An- und Umbau"). Soweit die Rechnungen einigermassen aussagekräftig
sind, ergibt sich daraus, dass es sich um eine umfassende Erneuerung der Bausubstanz handelt, wie sie regelmässig nur erforderlich ist, wenn ein aufgestauter Unterhaltsbedarf besteht (z.B. Totalersatz der elektrischen und sanitärischen Anlagen). Zu Recht hat somit die Vorinstanz erkannt, dass auch aus Art und Umfang der Bauarbeiten, die über den normalen, periodischen Unterhalt weit hinausgehen, auf eine vormalige Vernachlässigung der fraglichen Liegenschaft zu schliessen sei. Es darf sodann ohne weiteres angenommen werden, dass der Preis für eine derart vernachlässigte Liegenschaft deutlich niedriger ist als für ein ordnungsgemäss unterhaltenes (bzw. renoviertes) Vergleichsobjekt. Die Vorinstanz hat denn auch - für das Bundesgericht verbindlich (Art. 105 Abs. 2 OG) - festgestellt, es sei notorisch, dass am Ort ein gut erhaltenes 9-Zimmer-Einfamilienhaus nicht für einen Kaufpreis von Fr. 925'000.– erhältlich wäre. Dagegen kann nicht eingewendet werden, der "im Familienverbund" festgelegte Kaufpreis entspreche nicht dem üblichen Verkehrswert, denn die Dumont-Praxis gilt, wie bereits erwähnt, grundsätzlich auch beim Erbvorempfang. Schliesslich deuten auch die Erhöhung des Eigenmietwerts (gemäss Einspracheentscheid von Fr. 23'772.-
- vor auf Fr. 31'668.– nach der Renovation) sowie der stark gestiegene Kaufpreis (Erwerbspreis im Jahr 1997: Fr. 925'0000.–, Verkaufserlös im Jahr 2002: Fr. 1'505'000.–) auf den wertvermehrenden Charakter der vorgenommenen Arbeiten hin.

Es ist somit bundesrechtlich nicht zu beanstanden, wenn die Vorinstanz aufgrund der aufgezeigten Indizien zum Schluss gekommen ist, mit den Instandstellungsarbeiten sei nicht der periodische, normale Unterhalt vorgenommen, sondern unterbliebener Unterhalt nachgeholt worden. In Übereinstimmung mit der geltenden Rechtsprechung hat sie den Abzug der geltend gemachten Unterhaltskosten zu Recht verweigert.
2.3 Was in der Beschwerdeschrift dagegen vorgebracht wird, ist nicht stichhaltig.
2.3.1 Die Beschwerdeführer machen geltend, die Erwägungen der Vorinstanz beruhten auf "unseriös ermittelten Unterlagen". Weil sowohl die Veranlagungsbehörde als auch die Vorinstanz eine mündliche Anhörung verweigert hätten, sei von beiden Instanzen eine ungenügende Abklärung und Beweiswürdigung vorgenommen worden. Die Vorinstanz sei insbesondere auf die geltend gemachten Kosten für Energiesparmassnahmen nicht eingegangen und habe dadurch das Recht auf Beweisabnahme verweigert.
2.3.2 Art. 29 Abs. 2 BV, auf den sich die Beschwerdeführer einzig berufen, gewährt den Parteien im Sinn von verfassungsmässigen Mindestgarantien Anspruch darauf, sich vor Erlass einer belastenden Verfügung zur Sache zu äussern, erhebliche Beweise beizubringen, an der Erhebung von Beweisen mitzuwirken oder sich zumindest zum Beweisergebnis zu äussern (BGE 129 II 497 E. 2.2 S. 504 f. mit Hinweisen). Verschiedene Verfahrensrechte des Steuerpflichtigen sind zudem spezialgesetzlich geregelt (Art. 114 ff., 135 Abs. 2, 143 Abs. 2 DBG). Die Veranlagungsbehörde kann zwar mündliche Auskünfte vom Steuerpflichtigen einholen (vgl. Art. 126 Abs. 2 DBG); ein Anspruch auf mündliche Anhörung im Veranlagungs- oder im Rechtsmittelverfahren ergibt sich aber weder aus der Verfassung noch aus dem übrigen Bundesrecht (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., Art. 126 N 15 und Art. 142 N 10).

Von einer Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör kann vorliegend keine Rede sein: Die Beschwerdeführer hatten sowohl im Veranlagungsverfahren als auch im Einsprache- und Rekursverfahren mehrmals Gelegenheit sich zu den geltend gemachten Unterhaltskosten zu äussern und einschlägige Belege einzureichen. Bereits mit Schreiben vom 18. November 2002 wurden sie von der Steuerverwaltung gebeten, für die Veranlagung 1999/2000 die Kosten für energiesparende Massnahmen, falls solche in den "Unterhaltskosten" enthalten sein sollten, aufzuzeigen und mit Rechnungen zu belegen. Entgegen ihrer Behauptung enthielt ihre Eingabe vom 6. Dezember 2002 die verlangten Angaben nicht, und es wurden auch keine sachdienlichen Belege eingereicht. Im Einspracheverfahren wurden die Beschwerdeführer ein weiteres Mal aufgefordert, alle Rechnungen der Unterhalts- und Renovationskosten, eine Beschreibung der ausgeführten Arbeiten sowie eine Auflistung all-

fälliger energiesparender Massnahmen beizubringen (Schreiben der Steuerverwaltung vom 29. Januar 2003). Stattdessen reichten sie am 7. Februar 2003 wiederum bloss eine Aufstellung sowie Rechnungskopien der Unterhaltskosten ein; dabei waren die Energiesparmassnahmen, entgegen der Behauptung in der Beschwerdeschrift, auf der Liste der Unterhaltskosten nicht gekennzeichnet. Im Rekurs vom 16. April 2003 an die Vorinstanz kamen die Beschwerdeführer nicht mehr auf die Frage der Energiesparmassnahmen zurück und reichten auch die zusätzlichen Unterlagen und Beschriebe, welche die Veranlagungsbehörde wiederholt eingefordert hatte, nicht nach. Die erst im bundesgerichtlichen Verfahren vorgelegten Bestätigungen können aufgrund des Novenverbots nicht berücksichtigt werden (vgl. oben E. 1.3). Unter diesen Umständen ist es unter dem Gesichtspunkt des verfassungsmässigen Anspruchs auf rechtliches Gehör nicht zu beanstanden, wenn sich die Vorinstanz mit der Frage der Energiesparmassnahmen nicht ausdrücklich befasste. Ebenso wenig liegt darin eine Verletzung des Untersuchungsgrundsatzes, denn nach der im Steuerrecht allgemein geltenden Beweislastregel oblag der Nachweis für die steuermindernd geltend gemachten Abzüge den Beschwerdeführern (Richner/Frei/ Kaufmann, a.a.O., Art. 123 N 69). Diese haben es selber zu vertreten, wenn wegen ihrer ungenügenden Mitwirkung im Veranlagungsverfahren (vgl. Art. 124-126 DBG) im Ergebnis auch allfällige Kosten für Energiesparmassnahmen mangels Substantiierung unberücksichtigt geblieben sind, die möglicherweise abzugsfähig gewesen wären (vgl. Art. 32 Abs. 2 zweiter Satz DBG; Verordnung des Bundesrates vom 24. August 1992 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer; SR 642.116).

3.

Umstritten ist ebenfalls die steuerliche Behandlung der in den Jahren 1999 und 2000 geleisteten Einkaufsbeiträge in die zweite Säule: Während die Beschwerdeführer diese in die Bemessungslücke fallenden Zahlungen als ausserordentlichen Aufwand in der Steuerperiode 1999/2000 einkommensmindernd geltend machen, haben Steuerbehörden und Vorinstanz den Abzug mit der Begründung verweigert, es liege eine Steuerumgehung vor.

3.1 Gemäss Art. 218 DBG, der hier aufgrund des Wechsels der zeitlichen Bemessung auf den 1. Januar 2001 im Kanton Obwalden anwendbar ist, gelten Beiträge des Versicherten an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge für den Einkauf von Beitragsjahren als ausserordentliche Aufwendungen (Abs. 5), die grundsätzlich abzuziehen sind (Abs. 4). Eine Berücksichtigung entfällt allerdings, sofern eine Steuerumgehung vorliegt. Das Bundesgericht nimmt in konstanter Rechtsprechung eine Steuerumgehung an, wenn das gewählte Vorgehen ungewöhnlich (”insolite”) ist und dem wirtschaftlichen Sachverhalt nicht entspricht, nur aus Gründen der Steuerersparnis gewählt wurde und tatsächlich eine erhebliche Steuerersparnis bewirkt (statt vieler: ASA 64 80 E. 3b S. 82; 63 218 E. 4 S. 225, je mit Hinweisen; vgl. auch Peter Locher, a.a.O., Vorbemerkungen N 140).

3.2 Laut unbestrittenen Feststellungen im Einspracheentscheid vom 19. März 2003 liessen sich die Beschwerdeführer am 18. Januar 1999 einen Betrag von Fr. 1’091’134.65 aus dem Guthaben ihrer zweiten Säule auszahlen, am 14. Dezember des gleichen Jahres sowie am 20. Juni 2000 bezahlten sie die hier umstrittenen Beträge von Fr. 350’000.– und Fr. 371’797.25 zu Gunsten ihrer zweiten Säule ein, und am 15. Dezember 2000 tätigten sie nochmals einen Vorbezug von Fr. 944’368.–. Das Bundesgericht schliesst sich der Beurteilung der Veranlagungsbehörde und der Vorinstanz an, dass dieses Vorgehen der Beschwerdeführer mit zwei Ein- und zwei Auszahlungen in der gleichen Periode ungewöhnlich ist und dem wirtschaftlichen Sachverhalt nicht entspricht. Wie die Vorinstanz zutreffend feststellt, hätte wirtschaftlich einzig Sinn gemacht, wenn sich die Beschwerdeführer einen um die umstrittenen Einkaufsbeiträge reduzierten Betrag hätten auszahlen lassen. Da die Beiträge wegen des Übergangs zur Gegenwartsbesteuerung an sich in die Bemessungslücke (1999/2000) gefallen wären, im Rahmen des zitierten Art. 218 Abs. 4 DBG aber als ausserordentliche Aufwendungen einkommenssteuermindernd hätten abgezogen werden können, steht auch fest, dass das Vorgehen der Beschwerdeführer zu einer erheblichen Steuerersparnis geführt hätte. Ein anderer Grund für das von ihnen gewählte ungewöhnliche Vorgehen als derjenige der Steuerersparnis ist weder ersichtlich noch dargetan. Sind somit die Voraussetzungen der Steuerumgehung erfüllt, so haben die Steuerbehörden und die Vorinstanz die umstrittenen Einkaufsbeiträge zu Recht nicht als abzugsfähige, ausserordentliche Aufwendungen im Sinn von Art. 218 DBG anerkannt.

3.3 In der Beschwerdeschrift wird nichts vorgebracht, was zu einer andern Beurteilung führen würde. Einerseits nennen die Beschwerdeführer keine überzeugenden Gründe für ihr Vorgehen, anderseits dringt ihre Kritik am angefochtenen Entscheid nicht durch. Das gilt insbesondere für die auch in diesem Zusammenhang erhobene Rüge der Gehörsverweigerung. Dass Steuerbehörde und Vorinstanz ”ohne Befragung des betroffenen Steuerpflichtigen” entschieden haben, verletzt Bundesrecht nicht (vgl. oben E. 2.3.2). Die Beschwerdeführer

hatten mehrfach Gelegenheit - und aufgrund der allgemeinen Beweislastregeln auch die Obliegenheit - ihren Standpunkt zu äussern, zu begründen und zu belegen. Dabei ist kein Grund ersichtlich, weshalb sie ihre Sachdarstellung und Argumentation, welche sie in der Beschwerdeschrift ausführlich - zum Teil neu (vgl. oben E. 1.3) - vortragen, im kantonalen Verfahren nur mit einer mündlichen Anhörung wirksam hätten äussern können. Im Übrigen hat sich die Vorinstanz mit allen wesentlichen Argumenten befasst und ihren Entscheid gehörig begründet.

3.4 Gemäss Einspracheentscheid wurden die erwähnten Auszahlungen per 18. Januar 1999 und 15. Dezember 2000 nach Massgabe von Art. 38 DBG besteuert. Die kantonalen Behörden haben in Aussicht gestellt, die Besteuerung gegebenenfalls in dem Sinn zu revidieren, dass die Kapitalabfindungen um die streitigen Einkaufsbeiträge gekürzt würden. Mit der Abweisung der Beschwerde sind die Behörden auf ihrer Zusicherung zu behaften, so dass die Beschwerdeführer hinsichtlich der Besteuerung der Vorbezüge aus der zweiten Säule im Ergebnis so gestellt sein dürften, wie wenn sie von Anfang an ein dem wirtschaftlichen Sachverhalt entsprechendes Vorgehen gewählt hätten.

4.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist. Bei diesem Verfahrensausgang sind die bundesgerichtlichen Kosten den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 153, 153a und 156 OG). Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 159 Abs. 1 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Gerichtsgebühr von Fr. 5'000.– wird den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Beschwerdeführern, der Kantonalen Steuerverwaltung Obwalden und der Kantonalen Steuerrekurskommission Obwalden sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 10. März 2004

Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: