Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.304/2003 /zga

Urteil vom 14. November 2003
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichterin Yersin, Bundesrichter Merkli,
Gerichtsschreiber Küng

Parteien
X._____,
Beschwerdeführer, vertreten durch Rechtsanwältin lic. iur. Irene Buchschacher, Walchestrasse 17, 8006 Zürich,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,
Eidgenössische Steuerrekurskommission,
avenue Tissot 8, 1006 Lausanne.

Gegenstand
Mehrwertsteuer (MWSTV); 3. Quartal 1996 bis 2. Quartal 1997,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 21. Mai 2003.

Sachverhalt:
A.
X._____ ist auf Grund des von ihm am 25. Oktober 1994 unterzeichneten Fragebogens seit dem 1. Januar 1995 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Unter der Rubrik "Art der Geschäftstätigkeit" gab er an "Restaurant (2-geschossig) mit Alkoholausschank".

Am 19. Dezember 1994 stellte X._____ den Antrag auf Abrechnung der Mehrwertsteuer nach vereinnahmten Entgelten (vereinfachtes Verfahren), was ihm die Eidgenössische Steuerverwaltung am 17. Februar 1995 bewilligte. Weil er in der Folge trotz mehrmaliger Mahnungen für den Zeitraum 1. Juli 1996 bis 30. Juni 1997 keine Mehrwertsteuerabrechnungen einreichte, schätzte die Eidgenössische Steuerverwaltung den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag und setzte ihn - da X._____ keine Zahlungen leistete - in Betreibung. Gegen den Zahlungsbefehl vom 7. Mai 1998 erhob X._____ Rechtsvorschlag.

Am 6. Juli/3. August 1998 reichte X._____ endlich doch die fehlenden vier Mehrwertsteuerabrechnungen ein; der danach geschuldete Steuerbetrag belief sich auf insgesamt Fr. 51'668.65. Weil er indessen auch diesen nicht bezahlte, erliess die Eidgenössische Steuerverwaltung am 15. September 1998 zur Bestätigung ihrer Forderung und Beseitigung des Rechtsvorschlages einen Entscheid im Sinne von Art. 51 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV). Die dagegen gerichtete Einsprache wies die Eidgenössische Steuerverwaltung am 25. Juni 1999 ab.
B.
Gegen diesen Einspracheentscheid wandte sich X._____ mit Eingabe vom 30. August/8. September 1999 an die Eidgenössische Steuerrekurskommission. Diese trat am 8. Februar 2001 auf die Beschwerde nicht ein.

Die gegen diesen Entscheid gerichtete Verwaltungsgerichtsbeschwerde hiess das Bundesgericht mit Urteil vom 23. August 2001 teilweise gut, weil die Eidgenössische Steuerrekurskommission es unterlassen hatte, zu beurteilen, ob X._____ in der streitigen Periode mehrwertsteuerpflichtig gewesen sei. Es wies die Sache deshalb zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurück. Diese verfügte am 2. Oktober 2001 ihrerseits die Rückweisung der Sache an die Eidgenössische Steuerverwaltung zur neuen Entscheidung.
C.
Mit neuem Einspracheentscheid vom 26. Februar 2002 wies die Eidgenössische Steuerverwaltung die Einsprache von X._____ wiederum ab und stellte dessen subjektive Steuerpflicht für die streitigen Steuerperioden fest. An dem in Rechnung gestellten Mehrwertsteuerbetrag wurde festgehalten und der Rechtsvorschlag aufgehoben.
Auch gegen diesen Entscheid gelangte X._____ an die Eidgenössische Steuerrekurskommission, die seine Beschwerde am 21. Mai 2003 abwies.
D.
Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde vom 23. Juni 2003 beantragt X._____ dem Bundesgericht zunächst, das Verfahren zu sistieren, bis der vor dem Bezirksgericht Zürich zwischen ihm und dem Eigentümer der Liegenschaft, Y._____, hängige Zivilrechtsstreit rechtskräftig erledigt sei. In der Sache beantragt er, den Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission aufzuheben und festzustellen, dass er für den Zeitraum 1. Juli 1996 bis 30. Juni 1997 keine Mehrwertsteuer schulde.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung schliesst auf Abweisung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde.

Die Eidgenössische Steuerrekurskommission hat auf eine Vernehmlassung verzichtet.
E.
Mit Verfügung vom 10. September 2003 hat der Präsident der II. öffentlichrechtlichen Abteilung des Bundesgerichts das Sistierungsgesuch einstweilen abgewiesen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
1.1 Beschwerdeentscheide der Eidgenössischen Steuerrekurskommission können nach den Artikeln 97 ff. OG mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht angefochten werden (Art. 54 Abs. 1 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer, MWSTV; AS 1994 1464; Art. 66 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [Mehrwertsteuergesetz, MWSTG; SR 641.20]). Der Beschwerdeführer ist zur Beschwerde legitimiert (Art. 103 lit. a OG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist demnach einzutreten.

1.2 Der zur Beurteilung stehende Sachverhalt hat sich vor dem Inkrafttreten des Mehrwertsteuergesetzes (am 1. Januar 2001) ereignet. Auf das vorliegende Verfahren sind deshalb noch die Bestimmungen der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV) anwendbar (Art. 93 und 94 MWSTG).
2.
2.1 Der Beschwerdeführer ist seit 1986 Betreiber des Restaurants "A._____". Daneben war er selbständig als Innenarchitekt und im Bereich Inneneinrichtungen tätig. Als der vormalige Eigentümer der Liegenschaft A._____, Z._____, in finanzielle Schwierigkeiten geriet, wurde die Liegenschaft verarrestiert und ab 1. Januar 1990 vom Betreibungsamt Zürich verwaltet. Am 30. April 1991 wurde über Z._____ der Konkurs eröffnet und die Verwaltung einer ausseramtlichen Konkursverwaltung übertragen. Am 1. Februar 1994 ersteigerte Y._____ die Liegenschaft aus der Konkursmasse und teilte dem Beschwerdeführer mit, er widerrufe ein allenfalls bestehendes Auftragsverhältnis zur Führung des Restaurants mit sofortiger Wirkung; falls zwischen ihnen ein Mietverhältnis bestehen sollte, kündige er dieses vorsorglich. Der Beschwerdeführer widersetzte sich der Kündigung und gelangte an die Schlichtungsbehörde in Mietsachen und anschliessend an das Mietgericht Zürich. Dieses wies die Klage mit der Begründung ab, zwischen den Parteien bestehe kein Mietvertrag. Das Obergericht des Kantons Zürich bestätigte dieses Urteil am 18. April 1997. Die hiergegen vom Beschwerdeführer erhobene eidgenössische Berufung wies das Bundesgericht am 7. Oktober
1997 ab, soweit es darauf eintrat, und bestätigte den angefochtenen Entscheid. Zur Begründung führte es aus, nach den konkreten Umständen sei 1990 zwar ein Mietvertrag zwischen dem Beschwerdeführer und dem dama-

ligen Eigentümer der Liegenschaft zustande gekommen. Dieses Vertragsverhältnis sei jedoch von vornherein auf die Dauer der Verwaltung durch das Betreibungsamt beschränkt gewesen und mit dem Übergang der Verwaltung der Liegenschaft auf die ausserordentliche Konkursverwaltung beendigt worden, ohne dass es einer Kündigung bedurft hätte. Damit habe auch Y._____ mit dem Erwerb der Liegenschaft nicht in dieses Vertragsverhältnis eintreten können.
2.2 Welches Rechtsverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und dem neuen Eigentümer, Y._____, bestanden hat, ist derzeit Gegenstand eines vor dem Bezirksgericht Zürich hängigen zivilrechtlichen Verfahrens. In einem Teilurteil betreffend Ablegung von Rechenschaft, Information, Abrechnung, Forderung usw. vom 10. Mai 1999 hat das Bezirksgericht ausgeführt, zwischen dem Beschwerdeführer und Y._____ habe bis zum 31. Oktober 1997 (Einstellung der Geschäftstätigkeit und Übergabe der Räumlichkeiten) zumindest ein auftragsähnliches Verhältnis bestanden, in dessen Rahmen der Beschwerdeführer als Geschäftsführer gehandelt habe.
3.
3.1 Unbestritten sind die vom Beschwerdeführer im fraglichen Zeitraum mit dem Betreiben des Restaurants - sowie seiner selbständigen Tätigkeit als Innenarchitekt und im Bereich Inneneinrichtungen - gemäss den von ihm eingereichten Abrechnungen erzielten Umsätze. Dass diese der Mehrwertsteuer unterliegen, wird ebenfalls von keiner Seite bestritten.

Streitig ist zwischen den Parteien aber die Mehrwertsteuerpflicht des Beschwerdeführers bzw. die Frage, ob er auch mit dem Betrieb des Restaurants vom 1. Juli 1996 bis 30. Juni 1997 eine selbständige Tätigkeit ausgeübt hat.
3.2 Gemäss Art. 17 MWSTV ist mehrwertsteuerpflichtig, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, selbst wenn die Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.– übersteigen (vgl. auch Art. 21 Abs. 1 MWSTG).
3.3 Die Mehrwertsteuerverordnung bestimmt nicht näher, wer als selbständig zu gelten hat. Die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht haben sich aber im neuen Mehrwertsteuergesetz nicht geändert, weshalb zur Konkretisierung des Begriffs der Selbständigkeit auch auf die zu diesem Gesetz bestehende Rechtsprechung und Lehre zurückgegriffen werden kann. Da eine Beschränkung des Steuersubjekts tendenziell im Widerspruch zum Grundsatz der Wettbewerbsneutralität und Allgemeinheit der Steuer steht, ist der Begriff weit auszulegen (vgl. Urteil 2A.501/2001 vom 27. Mai 2002 E. 2.1, publiziert in StR 57 [2002]674).
3.3.1 Nach herrschender Lehre ist selbständig, wer nicht angestellt ist, nach aussen im eigenen Namen auftritt und Umsätze abwickelt (Dieter Metzger, Kurzkommentar MWSTG, Muri/Bern 2000, N 3 zu Art. 21). Indizien für eine selbständige Tätigkeit sind etwa die Vornahme erheblicher Investitionen, eigene Geschäftsräumlichkeiten, die Beschäftigung von eigenem Personal, das Tragen des Unternehmerrisikos und der Verantwortung nach aussen (Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 2. Aufl., Bern 2003, N 1010, mit Hinweis auf den Bericht des Bundesrates vom 14. November 2001 über eine einheitliche und kohärente Behandlung von selbständiger bzw. unselbständiger Erwerbstätigkeit im Steuer- und Sozialversicherungsabgaberecht). Zum Teil wird auch nicht nur betont, die Frage der Selbständigkeit beurteile sich im Bereich der Mehrwertsteuer gleich wie bei der Einkommenssteuer und im Sozialversicherungsrecht, sondern auch die vom Bundesgericht zur Warenumsatzsteuer entwickelte Rechtsprechung übernommen (Gerhard Schafroth/Dominik Romang,in: mwst.com, Hrsg. Diego Clavadetscher/Pierre-Marie Glauser/Gerhard Schafroth, Basel 2000, N 29 zu Art. 21 MWSTG unter Hinweis auf ASA 61, 812 f.). Abzustellen
ist immer auf die Gesamtverhältnisse. Unwesentlich ist dabei, wie die Parteien ihr Vertragsverhältnis bezeichnen (Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, a.a.O., N 1012).
3.3.2 Das Bundesgericht hat im Urteil 2A.468/1999 vom 27. Oktober 2000 (publ. in RDAF 2001 II 53) unter Anwendung seiner zur Warenumsatzsteuer entwickelten Grundsätze entschieden, dass auch im Sinne von Art. 17 Abs. 1 MWSTV als Merkmale selbständiger Tätigkeit vor allem die Haftung für den Arbeitserfolg, das Auftreten im eigenen Namen, die Gewinnbeteiligung bzw. das Verlustrisiko, die Freiheit, eine Arbeit zu übernehmen oder abzulehnen, sowie die arbeitsorganisatorische Unabhängigkeit gelten; die Art der Abrechnung der Sozialversicherungsbeiträge bilde ebenfalls ein nicht unbedeutendes, aber allein nicht ausschlaggebendes Indiz (E. 4a). Für die Konkretisierung des Begriffs der Selbständigkeit könnten auch die zur direkten Bundessteuer

entwickelten Grundsätze herangezogen werden (E. 4b).
3.4 Die Vorinstanz hat im Wesentlichen unter zutreffender Anwendung dieser von Lehre und Rechtsprechung entwickelten Grundsätze die subjektive Steuerpflicht des Beschwerdeführers bejaht, weil dieser im streitigen Zeitraum vom 1. Juli 1996 bis 30. Juni 1997 eine selbständige Tätigkeit ausgeübt habe. Es kann auf diese Ausführungen verwiesen werden (angefochtener Entscheid E. 2).

Der Beschwerdeführer stellt denn auch nicht in Abrede, dass er auf Grund der gesamten Umstände - aus damaliger Sicht - mit dem Betreiben des Restaurants eine selbständige Tätigkeit ausgeübt hat. Er bestätigt, er sei bis zum Urteil des Bundesgerichts vom 7. Oktober 1997 selber davon ausgegangen, Mieter des Restaurants "A._____" zu sein. Dies sei auch der Grund dafür gewesen, dass er die vorsorglich von Y._____ ausgesprochene Kündigung angefochten habe. Erst mit dem Urteil des Bundesgerichts habe sich herausgestellt, dass für die fragliche Periode kein Mietverhältnis zwischen ihm und Y._____ bestanden habe. Diese rechtliche Qualifikation sei für das vorliegende Verfahren "von Relevanz". Wohl seien das Ausfüllen des Fragebogens für die Eintragung als Mehrwertsteuerpflichtiger und auch das Anbringen seines Stempels sowie sämtliche im Zusammenhang mit dem Betrieb des Restaurants vorgenommenen Handlungen im Hinblick darauf vorgenommen worden, dass er auch tatsächlich Mieter sei. Da sich dies nun aber im Nachhinein als unzutreffend erwiesen habe, könnten diese Handlungen, die er in Kenntnis der wirklichen Rechtslage unterlassen hätte, nicht als Indiz für seine selbständige Erwerbstätigkeit gelten. Er bestreite nicht, dass er bis
heute sämtliche Einnahmen aus dem Restaurant "A._____" einbehalten habe. Gegenstand des hängigen zivilrechtlichen Verfahrens sei ja, inwieweit er diese an Y._____ abliefern müsse. Da er der Überzeugung gewesen sei, Mieter der Liegenschaft zu sein, habe er sich jedoch offensichtlich in einem Rechtsirrtum befunden. Es wäre stossend, wenn er Mehrwertsteuern abliefern müsste und gleichzeitig Einnahmen an den Eigentümer der Liegenschaft zu entrichten hätte. Da das Restaurant "A._____" im Eigentum von Y._____ gestanden habe und noch stehe, habe er, wenn auch nicht explizit, so doch sinngemäss im Namen von Y._____ gehandelt.
3.5 Das Bundesgericht hat im Urteil 2A.320/2002 vom 2. Juni 2003 (Erwägung 3; zur Publikation in ASA vorgesehen) festgehalten, dass die Verordnung über die Mehrwertsteuer hohe Anforderungen an den Steuerpflichtigen stellt, indem sie ihm wesentliche, in anderen Veranlagungsverfahren der Steuerbehörde obliegende Vorkehren überträgt. Er hat nicht nur selber zu bestimmen, ob er die Voraussetzungen für die Steuerpflicht erfüllt, sondern ist auch für die korrekte (vollständige und rechtzeitige) Deklaration und die Ablieferung der Steuer verantwortlich (Art. 34 ff. MWSTV). Der Steuerpflichtige ist daher auch an seine Abrechnung gebunden, wenn er in Bezug auf Steuerpflicht, Steuerbetrag, Abzüge usw. keinen Vorbehalt anbringt. Denn mit der vorbehaltlosen Abrechnung stellt der Steuerpflichtige seine Zahlungspflicht für den selber errechneten Betrag fest und bringt zum Ausdruck, dass er bereit ist, diesen zu bezahlen.
Im Lichte dieser Rechtsprechung ist bundesrechtlich nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz den Beschwerdeführer auf der mit den vier Mehrwertsteuerabrechnungen explizit erklärten Anerkennung seiner Mehrwertsteuerpflicht behaftet hat (angefochtener Entscheid E. 4a).
3.6 Es kommt hinzu, dass der vom Beschwerdeführer geltend gemachte Irrtum über seine Eigenschaft als Mieter nicht relevant ist.
3.6.1 Der erzielte Umsatz wird mehrwertsteuerrechtlich demjenigen zugerechnet, der ihn in seinem Namen tätigt. Denn von zentraler Bedeutung bei einer Wirtschaftsverkehrssteuer wie der Umsatzsteuer ist - grundsätzlich unabhängig von der (zivilrechtlichen) Natur der bestehenden Vertragsbeziehungen (Pierre-Marie Glauser, in: mwst.com, Hrsg. Diego Clavadetscher/Pierre-Marie Glauser/Gerhard Schafroth, Basel 2000, N 3 und N 17 zu Art. 11 MWSTG) - das Auftreten gegen aussen; das war schon bei der Warenumsatzsteuer so und ist bei der Mehrwertsteuer nicht anders (Metzger, a.a.O., N 1 f. zu Art. 11 MWStG). Das Bundesgericht stellt daher in feststehender Praxis darauf ab, in welcher Weise der Vertreter tatsächlich gegen aussen tätig geworden ist (Urteil 2A.272/2002 vom 13. Januar 2003 E. 3; 2A.42/2000 vom 20. September 2000 E. 3a; vgl. zur Warenumsatzsteuer: Urteil 2A.220/1993 vom 1. Dezember 1994 E. 2a, publ. in: ASA 66, 162; Urteil 2A.270/1991 vom 15. Oktober 1993 E. 3a, publ. in: ASA 64, 727; Urteil 2A.2/1991 vom 23. Mai 1991 E. 1d; ).
3.6.2 Das Mehrwertsteuerrecht unterscheidet hinsichtlich der Steuerfolgen zwischen direkter und indirekter Stellvertretung. Tritt der Vertreter als blosser Vermittler von Leistungen auf, so dass das Austauschverhältnis direkt zwischen dem Vertretenen und dem Dritten entsteht, kommt es nur zwischen diesen beiden zu einem steuerbaren Umsatz (Art. 10 Abs. 1 MWSTV). Voraussetzung einer derartigen direkten Stellvertretung ist ein

ausdrückliches Handeln des Vertreters im Namen und auf Rechnung des Vertretenen. Dies ergibt sich aus dem klaren Wortlaut (Urteil 2A.272/2002 vom 13. Januar 2003 E. 2.2; Urteil 2A.323/2000 vom 6. März 2001, in: RDAF 2001 II 370, E. 6d). Die Annahme eines mehrwertsteuerrechtlichen Vermittlungsgeschäfts setzt somit für alle Arten von Lieferungen oder Dienstleistungen voraus, dass sie im Namen und auf Rechnung eines - namentlich genannten - Vertretenen getätigt werden (Urteil 2A.272/2002 vom 13. Januar 2003 E. 3.3). Wer also als Stellvertreter handelt, kann das von ihm abgeschlossene Geschäft nur dann seinem Auftraggeber, dem Vertretenen, zurechnen lassen, wenn er dies seinem Geschäftspartner, dem Dritten, rechtzeitig und eindeutig zu erkennen gibt. Dazu genügt es nicht, dass der Vertreter sagt, er sei für fremde
Rechnung tätig; denn die Grundsätze von Art. 32 Abs. 2 OR, wonach direkte Stellvertretung auch vorliegt, wenn es dem Dritten gleichgültig ist, mit wem er den Vertrag abschliesst, sind bei der Umsatzsteuer nicht anwendbar; hier muss dem Dritten der Name des Vertretenen bekannt gemacht werden (Metzger, a.a.O., N. 2; Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., N 281; Pierre-Marie Glauser, a.a.O., N 15 zu Art. 11 MWSTG; Urteil 2A.272/2002 vom 13. Januar 2003 E. 2.3).

Nicht als Vermittler bzw. direkter Stellvertreter gilt, wer zwar auf fremde Rechnung handelt, aber nicht ausdrücklich im Namen des Vertretenen auftritt (Art. 10 Abs. 2 MWSTV; Art. 11 Abs. 2 MWSTG). Diesfalls liegt eine indirekte Vertretung vor mit zwei steuerbaren Umsätzen, nämlich einem ersten zwischen dem Vertretenen und dem Vertreter sowie einem zweiten zwischen dem Vertreter und dem Dritten. Mit dieser Regelung hat der Gesetzgeber bewusst die bereits für die Warenumsatzsteuer bestehende, gefestigte Praxis in das Recht der Mehrwertsteuer überführt (Urteil 2A.272/2002 vom 13. Januar 2003 E. 2.2).
3.6.3 Die Vorinstanz hat - was vom Beschwerdeführer nicht bestritten wird - festgestellt, der Beschwerdeführer sei im geschäftlichen Verkehr gegen aussen immer im eigenen Namen aufgetreten. Sie hat daraus geschlossen, damit könne keine direkte Stellvertretung vorliegen; dafür hätte er ausdrücklich als Vermittler auftreten müssen, was nicht nachgewiesen sei.

Da damit nicht erstellt ist und vom Beschwerdeführer auch nicht behauptet wird, dass er beim Betreiben des Restaurants "A._____" ausdrücklich im Namen des Eigentümers aufgetreten sei, konnte höchstens eine indirekte Stellvertretung im Sinne von Art. 10 Abs. 2 MWSTV in Frage stehen. Die vom Beschwerdeführer abgerechneten mehrwertsteuerpflichtigen Umsätze stellen damit bei ihm selbst einen steuerbaren Umsatz dar.
3.7 Nach dem Gesagten ist der Ausgang des zwischen dem Beschwerdeführer und dem Hauseigentümer vor Bezirksgericht Zürich hängigen Zivilprozesses für die Frage der Steuerpflicht des Beschwerdeführers nicht von Bedeutung. Ob und inwieweit der Beschwerdeführer die geschuldete und bezahlte Mehrwertsteuer schliesslich von den mit dem Betrieb des Restaurants erzielten Einnahmen abziehen kann, wird im Streitfall ebenfalls der Zivilrichter zu entscheiden haben. Auf die Sistierung des vorliegenden Beschwerdeverfahrens kann daher auch bei näherer Prüfung verzichtet werden.
4.
Die Beschwerde ist aus diesen Gründen abzuweisen. Bei diesem Ausgang hat der Beschwerdeführer die Kosten des Verfahrens vor Bundesgericht zu tragen (Art. 156 Abs. 1 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 3'000.– wird dem Beschwerdeführer auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Eidgenössischen Steuerrekurskommission schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 14. November 2003
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: