Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.196/2003 /leb

Urteil vom 29. Januar 2004
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

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

Parteien
A.X._____,
B.X._____,
Beschwerdeführer,

gegen

Steueramt des Kantons Solothurn,
Schanzmühle, Werkhofstrasse 29c, 4509 Solothurn,
Kantonales Steuergericht Solothurn,
Centralhof, Bielstrasse 9, 4502 Solothurn.

Gegenstand
Ordnungsbusse (Steuererklärung 2001A),

Verwaltungsgerichtsbeschwerde und staatsrechtliche Beschwerde gegen das Urteil des Kantonalen Steuergerichts Solothurn vom 3. März 2003.

Sachverhalt:
A.
Die Veranlagungsbehörde Olten-Gösgen forderte A.X._____, Rechtsanwalt, mit Schreiben vom 24. Juli 2001 auf, die Steuererklärungen 1998, 1999, 2000 sowie 2001A (mit dem Abschluss des Geschäftsjahres 2000) einzureichen und setzte ihm dazu Frist bis 20. August 2001. In einem weiteren Schreiben vom 5. September 2001 erklärte sich die Veranlagungsbehörde mit dem Vorschlag des Steuerpflichtigen einverstanden, dass er die Selbsttaxationen der Steuerjahre 1998 bis 2000 nach Erledigung des Zürcher Steuerverfahrens innert 30 Tagen einreichen werde. Am 19. November 2001 verfügte das Steueramt des Kantons Solothurn gegen A._____ und B.X._____ eine Ordnungsbusse von Fr. 800.–, weil sie trotz zweimaliger Mahnung die Steuererklärung 2001A nicht oder verspätet eingereicht hätten. Auf Einsprache hin wurde die Busse auf Fr. 400.– herabgesetzt.

Das Kantonale Steuergericht Solothurn wies die Rekurse der Eheleute X._____ gegen den Einspracheentscheid ab.
B.
Gegen das Urteil des Steuergerichts vom 3. März 2003 haben A._____ und B.X._____ in der gleichen Rechtsschrift Verwaltungsgerichtsbeschwerde und staatsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht erhoben. Die Beschwerdeführer rügen eine Verletzung ihrer verfassungsmässigen Rechte (Art. 29, 30 BV) sowie eine unrichtige Anwendung der einschlägigen kantonalen und bundesrechtlichen Steuervorschriften über die Mitwirkungspflichten.
C.
Das Steueramt des Kantons Solothurn, das Kantonale Steuergericht Solothurn sowie die Eidgenössische Steu-

erverwaltung beantragen, die Beschwerde abzuweisen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
Das Bundesgericht prüft von Amtes wegen und mit freier Kognition, ob ein Rechtsmittel zulässig und in welchem Umfang darauf einzutreten ist (BGE 129 III 415 E. 2.1; 129 I 185 E. 1, je mit Hinweisen).
1.1 Die angefochtene Busse betrifft (entgegen der Auffassung der Eidgenössischen Steuerverwaltung) nicht nur die Kantons- und Gemeindesteuern, sondern auch die direkte Bundessteuer. Die Beschwerdeführer fechten das Urteil des Steuergerichts in materieller Hinsicht (nur) mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde an. Dabei verweisen sie bezüglich der kantonalen Steuern auf Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14). Gemäss Art. 73 Abs. 1 StHG unterliegen Entscheide der letzten kantonalen Instanz, die eine in den Titeln 2-5 und 6 in Kapitel 1 geregelte Materie betreffen, der Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht. Nach Auffassung der Eidgenössischen Steuerverwaltung ist die harmonisierte Verwaltungsgerichtsbeschwerde im vorliegenden Fall nicht zulässig.
1.2 Im Ordnungsbussenstreit geht es um die Steuererklärung 2001A. Diese dient der Erfassung der ausserordentlichen Einkünfte und der damit zusammenhängenden Aufwendungen, welche in die Steuerperiode vor dem Wechsel der zeitlichen Bemessung fallen. Die Besteuerung dieser Faktoren ist in Art. 69 StHG geregelt. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hält die Verwaltungsgerichtsbeschwerde für unzulässig, weil Art. 69 StHG im siebten Titel des Steuerharmonisierungsgesetzes geregelt sei und demnach nicht unter Art. 73 StHG falle.

Tatsächlich findet sich Art. 69 StHG nicht unter den in Art. 73 Abs. 1 StHG genannten Titeln; er betrifft allerdings den Wechsel der zeitlichen Bemessung gemäss Art. 16 StHG, welche Norm wiederum im zweiten Titel enthalten ist. Kraft des Verweises in Art. 16 StHG betrifft Art. 69 StHG eine im zweiten Titel geregelte und somit von Art. 73 StHG erfasste Materie. Die bundesrechtlichen Harmonisierungsvorschriften des Art. 69 Abs. 1-6 StHG (revidierte Fassung gemäss Bundesgesetz vom 9. Oktober 1998) gelten zudem bei einem Wechsel nach Art. 16 StHG bereits ab 1. Januar 1999 (vgl. Art. 69 Abs. 7 StHG und dort umschriebene Vorbehalte). Ab diesem Datum unterliegen Urteile, die eine in Art. 69 StHG für die Kantone verbindlich geregelte Materie betreffen, der harmonisierten Verwaltungsgerichtsbeschwerde (vgl. zum Ganzen: Urteil 2P.202+2A.455/2002 vom 16. September 2003, E. 2; Urteil 2A.439/2002 vom 16. September 2003, E. 1.2, je mit Hinweisen). Aus Gründen einer einheitlichen Rechtsanwendung und eines einheitlichen Rechtsschutzes muss dies auch für die mit der Sache selber (Wechsel der zeitlichen Bemessung) im Zusammenhang stehenden Steuerwiderhandlungen gelten (vgl. Art. 55 StHG), selbst wenn es um eine Steuerperiode vor 2001 geht und die Anpassungsfrist gemäss Art. 72 StHG noch nicht abgelaufen ist.
1.3 Aus dem Gesagten folgt, dass vorliegend die Verwaltungsgerichtsbeschwerde auch insofern zulässig ist, als das angefochtene Urteil (bzw. die ihm zu Grunde liegende Busse) die Kantons- und Gemeindesteuern betrifft. Damit erweist sich die staatsrechtliche Beschwerde, die ein subsidiäres Rechtsmittel ist (vgl. Art. 84 Abs. 2 OG), als unzulässig. Insbesondere können die (mit staatsrechtlicher Beschwerde) geltend gemachten Verletzungen von Bundesverfassungsrecht (Art. 29, 30 BV) ebenfalls mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde gerügt werden (vgl. Art. 104 lit. a OG).
1.4 Da eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden hat, ist das Bundesgericht nach Massgabe von Art. 105 Abs. 2 OG an deren Sachverhaltsfeststellungen gebunden. Damit wird die Möglichkeit, vor Bundesgericht neue Tatsachen vorzubringen und neue Beweismittel einzureichen, weitgehend eingeschränkt (vgl. BGE 128 II 145 E. 1.2.1 S. 150 mit Hinweisen). Das Schreiben der Veranlagungsbehörde Olten-Gösgen vom 27. Januar 2003 wurde von den Beschwerdeführern erst vor Bundesgericht eingereicht und kann als unzulässiges Novum im vorliegenden Verfahren nicht berücksichtigt werden.
2.
Die Beschwerdeführer hatten im Rekurs an das Steuergericht ein Ablehnungsgesuch gegen einen Richter gestellt. Die Vorinstanz hat das angefochtene Urteil - ohne Mitwirkung des abgelehnten Richters - erlassen, ohne über das Gesuch der Beschwerdeführer formell zu entscheiden. Darin erblicken diese eine Verletzung ihrer verfassungsmässigen Ansprüche auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) und auf ein unparteiisches Gericht (Art. 30 Abs. 1 BV).

Die Rüge ist offensichtlich unbegründet. Der abgelehnte Richter hat am angefochtenen Urteil unbestrittenermassen nicht mitgewirkt. Das Ablehnungsgesuch war damit gegenstandslos. Dass dies im angefochtenen Urteil nicht ausdrücklich erwähnt wurde, stellt keine Verfassungsverletzung dar, auch wenn ein Hinweis angezeigt gewesen wäre. Dass der betreffende Richter zwar nicht am Urteil, aber sonstwie am Verfahren mitgewirkt habe, ist eine durch nichts belegte Unterstellung, die an Mutwilligkeit grenzt.

3.
3.1 Gemäss Art. 174 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) wird mit Busse bestraft, wer eine Pflicht, die ihm nach den Vorschriften dieses Gesetzes oder nach einer auf Grund dieses Gesetzes getroffenen Anordnung obliegt, trotz Mahnung vorsätzlich oder fahrlässig nicht nachkommt, insbesondere die Steuererklärung (...) nicht einreicht (Abs. 1 lit. a); die Busse beträgt bis zu 1'000 Franken, in schweren Fällen oder bei Rückfall bis zu 10'000 Franken (Abs. 2). Gleich lautend formuliert werden Tatbestand und Rechtsfolge in § 188 des solothurnischen Gesetzes vom 1. Dezember 1985 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG) sowie in Art. 55 StHG.
3.2 Nach den für das Bundesgericht verbindlichen (vgl. Art. 105 Abs. 2 OG) und im Übrigen unbestrittenen Feststellungen der Vorinstanz hatten die Beschwerdeführer die Steuererklärung 2001A nicht eingereicht, obwohl sie zweimal gemahnt worden waren. Der Einwand der Beschwerdeführer, sie hätten darauf vertrauen dürfen, dass die für die Steuerjahre 1998-2000 gewährte Fristerstreckung auch für die Einreichung der Steuererklärung 2001A gegolten habe, wurde von der Vorinstanz verworfen. Vor Bundesgericht machen die Beschwerdeführer hauptsächlich geltend, die beiden Mahnungen seien während laufender erstreckter Frist erfolgt und deshalb nicht massgeblich; die Strafbarkeitsvoraussetzungen von § 188 StG und Art. 174 DBG seien somit nicht erfüllt.
3.3 Es trifft zwar zu, dass den Beschwerdeführern am 24. Juli 2001 die Frist für die Einreichung der Steuererklärungen 1998, 1999, 2000 sowie 2001 A (mit dem Abschluss des Geschäftsjahres 2000) bis zum 20. August 2001 verlängert wurde. Die erste Mahnung vom 17. August 2001 erfolgte somit während offener Verlängerungsfrist und erscheint daher in der Tat fragwürdig. Die Vorinstanz hat indessen entscheidend auf die zweite, eingeschriebene Mahnung vom 20. Oktober 2001 abgestellt. Sie befand, spätestens in diesem Zeitpunkt hätten die Beschwerdeführer wissen müssen, dass das Steueramt an der Einreichung der Steuererklärung 2001A festhalten wolle; sie hätten deshalb im Rahmen der gesetzlichen Mitwirkungspflichten reagieren müssen. Dieser Schluss ist auf Grund der dem Steuergericht vorliegenden Akten nicht zu beanstanden. Bereits im erwähnten Schreiben des Steueramtes vom 5. September 2001 ist nur noch von den Selbsttaxationen der Steuerjahre 1998 bis 2000 die Rede; die Steuererklärung 2001A wird darin nicht aufgeführt. Die Beschwerdeführer durften deshalb nicht ohne weiteres annehmen, die Fristerstreckung (innert 30 Tagen nach Erledigung des Zürcher Steuerverfahrens) sei auch für die Steuererklärung 2001A gewährt worden. Selbst wenn
sie aber dieser Meinung waren und die Mahnung vom 20. Oktober 2001 darum als gegenstandslos erachteten, hätten sie unter den gegebenen Umständen nach Treu und Glauben jedenfalls auf die eingeschrieben versandte Mahnung in geeigneter Form reagieren müssen. Indem sie die Steuererklärung 2001A auf Mahnung hin nicht einreichten, haben die Beschwerdeführer den Bussentatbestand des Art. 174 DBG und § 188 StG (übereinstimmend mit Art. 55 StHG) verwirklicht. Die Höhe der Busse (Fr. 400.–) liegt im gesetzlichen Rahmen und wird im Übrigen in der Beschwerde nicht beanstandet.
4.
Der angefochtene Entscheid verletzt nach dem Gesagten kein Bundesrecht. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist. Auf die staatsrechtliche Beschwerde wird nicht eingetreten.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die bundesgerichtlichen Kosten den unterliegenden Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 153, 153a und 156 OG). Es ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 159 Abs. 2 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Auf die staatsrechtliche Beschwerde wird nicht eingetreten.
2.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

3.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 2'000.– wird den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt.
4.
Dieses Urteil wird den Beschwerdeführern, dem Steueramt des Kantons Solothurn und dem Kantonalen Steuergericht Solothurn sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 29. Januar 2004
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: