
Lohnt sich der Gang nach Lausanne?



Gion Clopath
Rechtsanwalt,
dipl. Steuerexperte,
Genf

Erleidet ein Pflichtiger eine Abfuhr im Steuerungsverfahren in zweitletzter Instanz, stellt sich allemal die Frage der Chancenbeurteilung eines allfälligen Weiterzugs an das Bundesgericht. Prozessaussichten beurteilen kann man nicht generell, sondern nur fallbezogen, aufgrund des gegebenen Sachverhalts und der Rechtslage. Nachdem ein Fall bereits mehrere Instanzen durchlaufen hat, ist der Sachverhalt i.d.R. nicht mehr strittig oder sollte es wenigstens nicht mehr sein. Also geht es vor allem darum, zunächst einmal das anwendbare Recht mit der gebotenen Sorgfalt zu analysieren, und sodann dieses Recht auf den konkreten Einzelfall anzuwenden: Was sagt das Gesetz? Wo steht die Verwaltungspraxis? Wie entscheiden die Gerichte auf allen Stufen? Welche Stellung bezieht die herrschende Lehre? Wie verhält sich der anzufechtende Entscheid im Lichte dieser Kriterien? Ist er plausibel? Vertretbar? Oder eben: komplett daneben?

Es sei die Behauptung gewagt, dass eine noch so sorgfältige Verarbeitung dieser Erkenntnisquellen keine schlüssige Antwort auf die beklemmende Frage gibt, wie gut oder wie schlecht die Erfolgsaussichten stehen. Was fehlt, ist eine auf statistisch sauberer Grundlage Beurteilung der Frage, wie das Bundesgericht sehr wahrscheinlich entscheiden wird. Es geht dabei nicht etwa um die Frage, ob das Bundesgericht richtig, falsch oder gar ergreifend falsch (Markus Reich) entscheiden wird: Dieses Risiko ist allemal in Kauf zu nehmen. Wer es scheut, soll vergleichen oder ungefährlichere Sportarten

betreiben. Im Vordergrund steht eine ganz andere Frage, nämlich die, wie das Bundesgericht aufgrund der Lebenserfahrung und aller weisen Voraussicht nach auf Beschwerden in Steuersachen reagiert, nicht nur abstrakt, sondern eben mit einer statistisch erwiesenen Regelmässigkeit, Ausdauer und Konstanz, welche den Zufall mehr oder weniger ausschliesst.

Abweisung der Beschwerde – by default?

Die Regelmässigkeit bundesgerichtlichen Entscheidungsverhaltens lässt sich anhand der veröffentlichten Judikate unschwer überprüfen. Im Idealfall wären also sämtliche Steuerentscheide der letzten 10 Jahre auszuwerten. Vielleicht reicht aber auch eine geringere, gleichwohl repräsentative Auswahl von Entscheiden der II. Öffentlich-rechtlichen Abteilung aus jüngster Vergangenheit. Unsere Auswahl umfasst jene hundert Steuerentscheide, welche das Bundesgericht seit Anfang August bis Ende Dezember 2004 zur Publikation im Internet freigegeben hat. Dabei wird Vollständigkeit unterstellt. Es wird deshalb davon ausgegangen, dass das Bundesgericht nicht etwa eine willkürliche Auswahl der im Internet aufgelegten Entscheide trifft, sondern sämtliche Entscheide in laufender Folge diesem Medium übergibt. Dass dann nur die entsprechend markierten Fälle in der amtlichen Sammlung Aufnahme finden und als publizierte Entscheide gelten, tut der Autorität des höchstrichterlichen Urteilsspruchs keinen Abbruch.

Die untersuchten Entscheide betreffen folgende Gebiete:

Einkommens- und Vermögenssteuern; Ertrag- und Kapitalsteuern von Bund, Kantonen und Gemeinden; Wehrpflichtersatz	77
Andere kantonale und kommunale Abgaben	5
Erbschaftssteuern	3
Mehrwertsteuer und Warenumsatzsteuer Interkantonale und internationale	10
Doppelbesteuerung	5

In sechs Fällen beschloss das Gericht, auf die Beschwerde nicht einzutreten. In den 94 materiell beurteilten Fällen entschied das Bundesgericht 85 Mal zugunsten der Steuerverwaltung und nur sechs Mal zugunsten des Pflichtigen. In drei Fällen hat der Pflichtige teilweise recht bekommen. In MWSt- und WUSt-Angelegenheiten erlitten neun von zehn Beschwerden eine satte Abfuhr. In einem einzigen Fall sah sich die EStV veranlasst, Beschwerde zu führen – mit Erfolg. In allen anderen 99 Fällen war es der Pflichtige, der sein Glück in Lausanne suchte, und nur in sechs Fällen bekam er Recht. Unter den sechs gewonnenen Fällen rügte der Pflichtige zwei Mal mit Erfolg eine Doppelbesteuerung. Die Gutheissung einer DB-Beschwerde ist indessen in den allermeisten Fällen erfolgsneutral, weil der Entscheid sich nicht einseitig zugunsten des Pflichtigen, sondern zugunsten der Steuerhoheit eines Kantons und gleichzeitig zulasten der Steuerhoheit eines anderen Kantons auswirkt. In einem knappen Dutzend der abgewiesenen

Beschwerden gewinnt man den Eindruck, dass das Bundesgericht sehr wohl hätte anders entscheiden können, ohne dass das schweizerische Steuersystem aus den Angeln gehoben worden wäre. Urteilsbesprechungen verlässlicher Referenten in den verschiedenen Fachzeitschriften und der Tagespresse belegen diesen Gesamteindruck. Indes liess sich das Bundesgericht – come scoglia – nicht vom einmal eingeschlagenen Verhaltensmuster abbringen. Worauf Nichteintreten oder Abweisung der Beschwerde – quasi by default – in über 90 % der in diesem Zeitraum behandelten Fälle zurückzuführen war, ist nur schlecht nachvollziehbar. Unbestechliche, sinn- und wortgetreue Auslegung der Steuergesetze oder doch reflexartiges Zurechtweisen von Steuersündern aller Art, auch der geringsten unter ihnen?

Richterpersönlichkeiten mit matchentscheidendem Einfluss?

Wenn die Glosse von Altmeister Pierre Engel (*L'évolution récente du droit des obligations*, CEDIDAC, Lausanne 2004, 4) zutrifft, dass es so genannte *leading justices* gibt, welche dem Bundesgericht ihren besonderen Stempel aufsetzen und die höchstrichterliche Rechtssprechung auf Jahre hinaus festlegen, könnte man sich fragen, ob der Ausgang eines Verfahrens von der jeweiligen Zusammensetzung des Spruchkörpers abhängig ist. Auch eine vertiefte Analyse der untersuchten Entscheide der II. Öffentlichrechtlichen Abteilung lässt diesbezüglich keine eindeutige Aussage zu. Obwohl das Kollegium in ständig wechselnder Mannschaftsaufstellung auftritt – in 28 von 100 Fällen in voller Fünferbesetzung, in den restlichen 72 Fällen als Dreiergremium gemäss OG 36 a und in 26 Fällen unter Mitwirkung eines Ersatzrichters – erscheinen seine Entscheide durchaus kompakt und geben kaum Hinweise auf ausgeprägte Dominanz oder

Einflussnahme einzelner Richterpersönlichkeiten. Natürlich gibt es unter den Richtern dieser Abteilung einige, welche steuerlich etwas mehr vorbelastet sind als andere oder ihre Affinität zu steuerrechtlichen Fragen durch ihre berufliche Vergangenheit oder ihr schriftstellerisches Können bereits unter Beweis gestellt haben. Dass sie aber einen besonderen Führungsanspruch angemeldet oder gar durchgesetzt hätten, ist für Nichteingeweihte überhaupt nicht zu erkennen. Weil die allermeisten Beschlüsse ohnehin auf dem Zirkulationsweg ergehen, und die spärlichen Entscheide aufgrund einer öffentlichen Beratung sinnigerweise gemäss OG 17 II unter Ausschluss der Öffentlichkeit ergehen, bleiben die Wege des Ringens um den richtigen Entscheid für den Aussenstehenden unerforschlich. Wohl könnten die Parteien oder deren Vertreter etwas erzählen, wenn ausnahmsweise Beratung angeordnet wurde und sie dieser dann auch beigewohnt haben. In Anbetracht des statistisch normalen Ausgangs des Verfahrens (Abweisung der Beschwerde) ist seitens der direkt involvierten Parteien indessen kaum ein unvoreingenommenes Debriefing zu erwarten.

Bonus für Anwälte und Treuhänder?

Wenn der Gang nach Lausanne erwogen wird, wäre es an und für sich naheliegend, dass eine professionelle Chancenbeurteilung sich durch eine entsprechend bessere Ausbeute bezahlt macht. Deshalb wäre es ganz interessant, zu wissen, inwieweit eine berufsmässige Vertretung vor dem Bundesgericht, durch einen Anwalt oder eine sonstwie fachlich ausgewiesene Person, einen Einfluss auf den Verfahrensausgang gehabt hat. Namentlich von Steuervertretern, welche ganz oben in den League Tables figurieren und denen schon längst der Nobelpreis

im Fiskalrecht verliehen worden wäre, so es einen solchen gäbe, würde man erwarten, dass sie sich über eine überdurchschnittliche Erfolgsquote ausweisen. Die Statistik scheint eher das Gegenteil zu beweisen. Die Absturzgefahr ist für alle Pflichtigen gleichermaßen akut, ob sie sich nun von einem Feld-, Wald- und Wiesen-Treuhänder oder einer hochkarätigen Anwaltskanzlei aus Downtown Switzerland vertreten lassen. Tröstlich zu wissen, dass alle Schweizer vor dem Bundesgericht gleich sind. Aber gewiss ein schlechter Trost für den Pflichtigen, welcher allemal die Zeche zahlt. Im Ergebnis gestattet keiner der hundert Entscheide eine eindeutige Aussage über das Bestehen eines allfälligen Bonus für besonders qualifizierte Rechtsvertretung oder eines Malus für den Pflichtigen, welcher sein Glück ohne anwaltlichen Beistand versucht. Es bleibt beim diffusen Eindruck, dass das Bundesgericht den in eigener Sache prozessierenden Pflichtigen mit grösserer Geduld behandelt, als einen Beschwerdeführer, dessen Vertreter es eigentlich wissen sollte und dem das Bundesgericht für trölerisches oder missbräuchliches Prozessieren gemäss OG 31 II relativ harte Zensuren austeilen kann, und dies in letzter Zeit auch vermehrt getan hat.

Statistik oder Lüge

Man ist versucht, mit Mark Twain einzuwenden, derartige Statistiken seien wertlos oder gar getürkt: There are three kinds of lies – lies, damned lies and statistics. Eine Durchfallquote von weit über 90% ist m.E. kein Zufall, auch keine verteilte Lüge dank krass einseitiger Auswertung statistischer Grundlagen. Sie entspricht einer Erfahrungstatsache und muss jedem zu denken geben, bevor er nach Lausanne pilgert. Ob es auch dem Bundesgericht zu denken gibt, sei dahingestellt. Praxisänderungen sind jedenfalls die seltene Ausnahme. In Steuer-

sachen finden Praxisentwicklungen zwar auch statt, nur haben sie sich in den letzten Jahren fast ausschliesslich zugunsten der Verwaltung ausgewirkt. Davon abgesehen wäre es stark übertrieben, zu behaupten, das Bundesgericht habe zum Steuerrecht eine besondere Liebe entwickelt und suche den Dialog zur Lehrmeinung mit offenem Geist, Hingabe und ohne dogmatische Vorurteile, in etwa vergleichbar mit seiner gedanklichen Durchdringung in anderen, dem traditionellen Juristen vertrauenswürdigeren Bereichen, wie z. B. Familienrecht, Haftpflichtrecht, Raumplanung oder Grundrechte. Das Steuerrecht bleibt, Gott sei's geklagt, das Stiefkind der bundesgerichtlichen Rechtsprechung.

Wenn überhaupt, dürfte eine Verbesserung der Lage eher seitens der Pflichtigen und ihrer Berater zu erwarten sein. Bislang betrieben sie die Chancenbeurteilung mehr oder weniger gefühlsmässig, ohne klaren Bezug auf das, was in Lausanne realiter geschieht. Heute und in Zukunft werden sie mit Vorteil gewisse hard facts zur Kenntnis nehmen, ihre Eingaben dreimal lesen und beim leisesten Zweifel so handeln, wie es der verantwortungsbewusste Automobilist beim Überholen tut: im Zweifel nie. Gerade vom professionellen Berater wird erwartet, dass er seinen Mandanten nicht nur on the merits of the case aufklärt, sondern deutlich macht, was das Bundesgericht im Normalfall von diesen merits hält, nämlich wenig bis gar nichts, sodass der Gang nach Lausanne – wie jedes Prozessieren in Steuersachen – in einer stark überwiegenderen Anzahl von Fällen überhaupt nichts bringt. Was auf der Stufe Veranlagung, im Direktkontakt zum zuständigen Sachbearbeiter des Steueramts, nicht gelingt, kann auch in einem darauffolgenden strittigen Verfahren in praxi kaum mehr korrigiert werden.

Wer wagt, verliert?

Und wenn wir, nach reiflicher Überlegung, es dennoch wagen, das Bundesgericht mit Steuerfällen zu verärgern, werden wir uns in Zukunft noch gewaltig anzustrengen haben, in allen Bereichen:

- bei der Wahl des zulässigen Rechtsmittels: nichts irritiert das Bundesgericht mehr als eine verwaltungsrechtliche Beschwerde, welcher sicherheitshalber noch eine i.d.R. vollkommen überflüssige staatsrechtliche Beschwerde nachgeschmissen wird. Nichteintreten auf die staatsrechtliche, Abweisung der verwaltungsrechtlichen gehört zum meistgehörten Refrain aus Mon-Repos. Der gezielte Einsatz eines einzigen, dafür aber richtigen Mittels verspricht einiges mehr;
- bei der Wahl des Angriffsobjekts: Zur Diskussion steht allemal ein Entscheid und nicht der Entscheidträger. Steuerstreitigkeiten werden oft mit Privatfehden verwechselt. Kritik, wenn nötig auch scharfe, und wenn immer möglich begründete, muss am angefochtenen Entscheid, nicht aber am fehlerhaft handelnden Beamten geübt werden. Das Bundesgericht – selbst ein Teil der staatlichen Organisation – steht der (Steuer-)Verwaltung naturgemäss näher und pflegt gegenüber groben Verunglimpfungen verständlicherweise sehr ungehalten zu reagieren;
- bei der Ausbreitung des Prozessstoffes: Steuerrechtliche Fragen sind nicht, per se, kompliziert. Wie andere Fälle kann auch der Steuerfall einfach, verständlich und konzise dargestellt werden. Überzeugen muss man nicht den Spezialisten im Gremium, sondern die zwei oder vier anderen, welche uns dafür danken, wenn wir die dem Gericht unterbreitete Frage auf den Punkt gebracht haben. Auf einer Seite, Format A 4.

Dass die Pflichtigen sich bewegen müssen, um die doch etwas deprimierende Statistik Lügen zu strafen, sei hiermit anerkannt. Es spricht allerdings einiges dafür, dass auch das Bundesgericht etwas im Sinne des Näherrückens tun

könnte, will es nicht Gefahr laufen, dass ihm die Fälle ausgehen und die Kredite für einen weiteren Ausbau der Gerichtsorganisation gekürzt werden. Aber so weit muss es gar nicht kommen. Le pire n'est jamais sûr.