

2105

Zwischenveranlagung (Art. 76 Abs. 1 StG und Art. 28 Abs. 2 StV). Der Ersatz einer IV-Viertelsrente mit Zusatzrente für die Ehefrau durch eine ganze Ehepaar-IV-Rente stellt einen Zwischenveranlagungsgrund dar, weil eine Änderung der Rentenart vorliegt.

1. Gegenstand des vorliegenden Rekurses bildet einzig die Frage, ob der Wechsel von einer IV-Viertelsrente mit Zusatzrente für die Ehefrau zu einer ganzen Ehepaar-IV-Rente per 1. August 1990 einen qualitativen Zwischenveranlagungs-Grund darstellt oder nicht. Der Steuerpflichtige erhielt bis zum 31. Juli 1990 eine IV-Viertelsrente von zuletzt Fr. 308.-- und eine Zusatzrente für die Ehefrau von Fr. 93.-- pro Monat. Zufolge Erreichens des 62. Altersjahres durch die Ehefrau erfolgte per 1. August 1990 der Wechsel zu einer ganzen Ehepaar-IV-Rente von monatlich Fr. 1'944.-- (vgl. Art. 33 Abs. 1 IVG).
2. Die kantonale Steuerverwaltung stellt sich auf den Standpunkt, dass der Ersatz der IV-Viertelsrente des Steuerpflichtigen durch die ganze Ehepaar-IV-Rente einen qualitativen Zwischenveranlagungs-Grund darstelle. Sie verweist auf die geltende Praxis der ausserrhodischen Steuerbehörden, wiedergegeben im Handbuch unter Ziffer 7.01/Anhang I/1. Demgegenüber vertritt die E. AG mit Verweis auf das St. Galler Steuerbuch, 33.05, Anhang II, den gegenteiligen Standpunkt. Demnach komme der Ersatz der IV-Viertelsrente mit Zusatzrente für die Ehefrau durch die ganze Ehepaar-IV-Rente lediglich der Erhöhung einer bereits fliessenden IV-Rente gleich. Rentenempfänger bleibe der Ehemann, wenn rechtlich auch der Ehefrau ein gewisser Betrag zustehe. Dies umso mehr, als bereits vorher der Ehefrau eine Zusatzrente zugestanden habe.
3. In den verschiedenen Kantonen und bei der direkten Bundessteuer wird der Rentenanfall und -wegfall in der Zwischenveranlagungspraxis unterschiedlich gehandhabt. Bei der direkten Bundessteuer und z.B. im Kanton Zürich wird ein Zwischenveranlagungs-Grund grundsätzlich verneint (vgl. hierzu *Wolfgang Maute/Martin Steiner*, Steuern und Versicherungen, Muri/Bern 1992, S. 50 f. und dortige Verweise). Die St. Galler Steuerpraxis qualifiziert den Neuzufluss und den vollständigen Wegfall einer AHV-Rente als Zwischenveranlagungs-Grund (*Weid-*

mann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das St. Gallische Steuerrecht, Muri/Bern 1987, S. 124). Gleiches gilt aufgrund ausdrücklicher Gesetzesvorschrift in der thurgauischen Steuerpraxis (Art. 66 Abs. 1 lit. c StG i.V.m. Art. 45 Abs. 1 Ziffer 4 VVStG TG). Dasselbe gilt in der ausserrhodischen Steuerpraxis, gestützt auf Art. 76 StG i.V.m. Art. 28 Abs. 2 der Steuerverordnung. Vorliegend geht es jedoch nicht um den Neuanfall einer Rente, sondern um den Ersatz einer bestehenden Viertels-IV-Rente durch eine ganze Ehepaar-IV-Rente. Dieser Fall ist vergleichbar mit dem Übergang von einer einfachen AHV-Rente zu einer Ehepaar-Rente. Gemäss St. Galler Steuerbuch verneint die st. gallische Steuerpraxis diesfalls das Vorliegen eines qualitativen Zwischenveranlagungs-Grundes. Dies im Gegensatz zur ausserrhodischen und zur thurgauischen Steuerpraxis (*Maute/Steiner*, a.a.O., S. 51; St. Galler Steuerbuch, a.a.O., 33.05, Anhang II, S. 1; Appenzell-Ausserrhodisches Handbuch, Ziffer 7.01/Anhang I/1). Das Handbuch der kantonalen Steuerverwaltung enthält Dienstanweisungen, die behördenverbindlich sind. Als Steuerjustizbehörde ist es der Steuerrekurskommission unbenommen, diese Dienstanweisungen auf ihre Rechtmässigkeit hin zu überprüfen: Der Ersatz einer IV-Viertelsrente mit Zusatzrente für die Ehefrau durch eine ganze Ehepaar-IV-Rente stellt auch nach Ansicht der Steuerrekurskommission nicht eine blosser Erhöhung der bisherigen Rente dar, wie etwa beim Wechsel von einer halben zu einer ganzen IV-Rente. Vielmehr handelt es sich beim Wechsel zu einer ganzen Ehepaar-IV-Rente um eine Änderung der Rentenart. Dieser Wechsel bezieht sich auf den ganzen Rentenanspruch, nicht bloss auf den Teil des Rentenbetrages, um den sich die Rente erhöht oder vermindert (vgl. Art. 41 IVG). Konsequenterweise hat ein derartiger Rentenwechsel steuerrechtlich als Anfall oder Wegfall einer Rente zu gelten (vgl. hierzu auch die Luzerner Steuerpraxis zum Wechsel von einer einfachen Alters-, zu einer Ehepaar-Altersrente: *W. Fellmann*, Leitsätze zum Luzerner Steuergesetz, Bern 1988, S. 286; StE 1985 B 63.16 Nr. 1).

Die von der kantonalen Steuerverwaltung in Übereinstimmung mit der bisherigen Praxis vorgenommene Gegenwartsbemessung betreffend die einfache Ehepaar-IV-Rente von Fr. 1'944.-- pro Monat (hievon 80 %) erweist sich somit als sachgerecht und entspricht der ratio legis von Art. 76 StG i.V.m. Art. 28 Abs. 2 der Steuerverordnung. Die Steuer-

rekurskommission sieht daher keinen Anlass, eine Praxisänderung einzuleiten.

StRK 26.3.1993 (Nr. 571)

2106

Aufzeichnungspflicht des Selbständigerwerbenden (hier des buchführenden Landwirtes). Ist die Ordnungsmässigkeit der Buchführung nicht gegeben, so ist eine Ermessensveranlagung nach Art. 86 StG vorzunehmen.

1. Der Landwirt wird nach dem Buchhaltungsergebnis veranlagt, wenn er regelmässig eine ordnungsgemässe Buchhaltung einreicht. Für den nichtbuchführungspflichtigen Landwirt gelten die gleichen Anforderungen, wie sie an die Buchhaltung eines andern buchführenden oder buchführungspflichtigen Handels- oder Gewerbebetriebes zu stellen sind (*Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/Ursprung*, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Bern 1991, § 22 N 108). Zur Ordnungsmässigkeit gehört die materielle Richtigkeit, die Vollständigkeit, Widerspruchsfreiheit, Stetigkeit und Vergleichbarkeit der Buchhaltung (*K. Käfer*, Berner Kommentar zum Obligationenrecht, Bern 1981, N 450 ff. zu Art. 957 OR). Die zeitlichen Anforderungen an die Buchhaltung werden im Gebot der laufenden Führung zusammengefasst. Es fordert, dass der gesamte Zahlungsverkehr fortlaufend aufgeschrieben wird (Kassabuch) und belegt werden kann (Belegsammlung; *Känzig/Behnisch*, Die direkte Bundessteuer, III. Teil, Basel 1992, RZ 20 zu Art. 92).

Für die Steuerbehörden ist nur eine formell und materiell richtige Buchhaltung verbindlich und muss als Grundlage zur Ermittlung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit anerkannt werden. Eine formell fehlerhafte Buchhaltung entbehrt der Beweiskraft. Aus ihr lässt sich kein Anspruch auf Veranlagung nach Buchhaltungsergebnissen ableiten (*Cagianut/Höhn*, Unternehmenssteuerrecht, Bern/Stuttgart 1989, § 4 N 89). Widersprechen Buchungen den formellen