

BGer 9C_210/2025 vom 24. Oktober 2025

Bundesgericht, 2025-10-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_210_2025

FR: TF 9C_210/2025 du 24 octobre 2025

IT: TF 9C_210/2025 del 24 ottobre 2025

Erwägungen

E. 1

Die Beschwerde wurde form- und fristgerecht (Art. 42 und Art. 100 Abs. 1 BGG) eingereicht und richtet sich gegen einen Endentscheid einer letzten kantonalen Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Art. 90 BGG). Die Beschwerdeführer sind gemäss Art. 89 Abs. 1 BGG und Art. 73 StHG (SR 642.14) zur Beschwerde legitimiert.

E. 2

Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzesrecht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG) und prüft dieses mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 150 I 154 E. 2.1). Es prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition, jene des nicht-harmonisierten, autonomen kantonalen Rechts hingegen bloss auf Verletzung des Willkürverbots und anderer verfassungsmässiger Rechte (BGE 143 II 459 E. 2.1; 134 II 207 E. 2).

E. 3.1

Unbestrittenermassen erwuchs die Veranlagungsverfügung betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2022 vom 19. Dezember 2023 in Rechtskraft. Streitgegenstand im vorliegenden Verfahren ist, ob die Vorinstanz den Entscheid des kantonalen Steueramtes vom 3. September 2024, mit welchem dieses das Revisions- und Berichtigungsbegehren der Steuerpflichtigen abgewiesen hat, zu Recht bestätigte.

E. 3.2

Abgaberechtliche Gesetze kennen regelmässig einen numerus clausus von Rechtsgründen, die es erlauben, auf eine rechtskräftige Verfügung oder einen rechtskräftigen Entscheid zurückzukommen (BGE 151 II 345 E. 2.2 und 3.3.2.2; 142 II 433 E. 3.1 je mit Hinweisen; Urteil 9C_489/2024 vom 1. Mai 2025 E. 4.2, zur Publikation vorgesehen). Bei diesen Gründen handelt es sich - soweit im vorliegenden Verfahren Streitgegenstand - um die Revision (Art. 189 des Steuergesetzes des Kantons Appenzell Ausserrhoden vom 21. Mai 2000 [StG/AR; bGS 621.11]) und die Berichtigung (Art. 192 StG /AR), welche den harmonisierungsrechtlichen Vorgaben von Art. 51 und 52 StHG entsprechen.

E. 3.3.1

Eine rechtskräftige Verfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid kann insbesondere dann auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (Art. 189 Abs. 1 lit. a und Abs. 2 Satz 1 StG/AR; Art. 51 Abs. 1 lit. a und Abs. 2 StHG). Damit soll ein falscher oder unvollständiger Sachverhalt, der einer Veranlagung zugrunde liegt, nachträglich berichtigt oder ergänzt werden. Es wird also gestützt auf diesen Revisionsgrund der

korrekte, entscheidungserhebliche Sachverhalt festgestellt und gestützt darauf soll eine neue Beurteilung auf verbesserter Grundlage stattfinden (Martin Zweifel/Michael Beusch/Silvia Hunziker/Moritz Seiler, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 3. Aufl. 2024, § 40 N. 70). Damit wird der ursprüngliche Mangel einer rechtskräftigen Veranlagung infolge Entdeckung entscheidender Tatsachen oder Beweismittel nachträglich beseitigt (Martin E. Looser, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. Aufl. 2022, N. 10 zu Art. 51 StHG, mit Hinweisen). Die Revision ist indes ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (Art. 189 Abs. 2 Satz 1 StG /AR; Art. 51 Abs. 2 StHG). Die diesbezügliche Rechtsprechung ist streng: Es ist nicht der Zweck des Revisionsverfahrens, das im ordentlichen (Rechtsmittel-) Verfahren Versäumte nachzuholen (Urteile 2C_245/2019 vom 27. September 2019 E. 5.3; 2C_212/2016 vom 6. September 2016 E. 5.2).

E. 3.3.2

Die Beschwerdeführer stellen sich auf den Standpunkt, bei der amtlichen Schätzung vom 22. Mai 2024 handle es sich um eine erhebliche Tatsache im vorerwähnten Sinn. Dem ist nicht beizupflichten: Art. 47 Abs. 2 StG /AR sieht für Neu- und Anbauten oder für andere wertvermehrnde Investitionen in ein Grundstück, die noch nicht in einer amtlichen Verkehrswertschätzung erfasst sind, eine Schätzungsmethodik vor (Zuschlag zum geltenden amtlichen Verkehrswert von 80 Prozent der Aufwendungen). Damit wird festgelegt, wie der Verkehrswert zu ermitteln ist, bis eine neue amtliche Verkehrswertschätzung vorliegt. Schon aus diesem Grund ist nicht ersichtlich, inwiefern die Veranlagung vom 19. Dezember 2023 an einem ursprünglichen Mangel leiden soll. Ohnehin ist mit jeder Schätzung, unabhängig von der angewendeten Methode, zwangsläufig eine Streuung und Ungenauigkeit verbunden, womit Schätzungen oder Bewertungen von steuerbaren Objekten an sich grundsätzlich nicht geeignet sind, neue Tatsachen im Sinne des Revisionsrechts zu schaffen (BGE 148 I 210 E. 4.4.4; Looser, a.a.O., N. 11 zu Art. 51 StHG). Soweit sich die Beschwerdeführer auf den Standpunkt stellen, die Bewertung nach Art. 47 Abs. 2 StG /AR sei aufgrund falscher Berechnung der Anlagekosten fehlerhaft, wäre dies im ordentlichen Rechtsmittelverfahren geltend zu machen gewesen (Art. 189 Abs. 2 StG /AR), weshalb hier nicht weiter darauf einzugehen ist. Zusammenfassend hat die Vorinstanz das Fehlen der Voraussetzungen für eine Revision zu Recht bestätigt.

E. 3.4.1

Die Berichtigungs-Tatbestände (Art. 192 StG /AR; Art. 52 StHG) sollen sicherstellen, dass rechtskräftige Verfügungen und Entscheide, die aufgrund eines blossen "Kanzleifehlers" den wirklichen Willen der betreffenden Steuer- oder Steuergerichtsbehörde unzutreffend zum Ausdruck bringen, möglichst formlos korrigiert werden können (BGE 142 II 433 E. 3.2.1 mit Hinweisen). Sie räumen der Verwaltungs- oder Gerichtsbehörde das Recht ein, auf eine rechtskräftige Verfügung oder einen ebensolchen Entscheid zurückzukommen, begrenzen diese Befugnis indessen in zeitlicher (absolute Verwirkungsfrist von fünf Jahren) und sachlicher ("Kanzleifehler") Hinsicht.

E. 3.4.2

Berichtigungsfähige Kanzleifehler haben den Ausdruck des Verfügungsinhalts und des behördlichen Willens, also die Willensäusserung zum Gegenstand (Zweifel/Beusch/Hunziker/Seiler, a.a.O., § 40 N. 92). Es geht damit um die Klarstellung eines Erklärungsirrtums, in welchem sich die Veranlagungsbehörde befand. Kennzeichnend für Kanzleifehler ist, dass sie bei der behördlichen "Handarbeit" auftreten (BGE 151 II 345 E. 3.3.3.4; 142 II 433 E. 3.2.2; je mit Hinweisen). Solchen Unstimmigkeiten stehen die Fehler bei der "Kopfarbeit" gegenüber. Ein inhaltlicher Fehler der Verfügung und damit der Willensbildung der Veranlagungsbehörde liegt vor, wenn die Verfügung auf einer unzutreffenden tatbeständlichen oder rechtlichen Würdigung beruht, ungeachtet dessen, ob für die steuerpflichtige Person erkennbar ist, dass die Behörde sich in einem Sach- oder Rechtsirrtum und damit einem eigentlichen Grundlagenirrtum befand (BGE 151 II 345 E. 3.3.3.4; 142 II 433 E. 3.2.3).

E. 3.4.3

Die Beschwerdeführer sehen in der Berücksichtigung des Eigenmietwerts für das ganze Jahr 2022 - anstelle von nur viereinhalb Monaten - einen berichtigungsfähigen Kanzleifehler. Aufgrund des Umstands, dass die Veranlagungsbehörde jeweils die Vorakten beiziehe, sie vollen Zugriff auf die Personendaten hätten, woraus auch der Zuzug nach U._____/AR ersichtlich sei, und die Steuerkommissarin im September 2023 fehlende Unterlagen/Angaben zur Steuererklärung eingefordert habe, könne die falsche Berücksichtigung der Dauer des Wohnsitzes in U._____/AR nicht auf falscher Willensbildung beruhen. Es ist zwar korrekt, dass die Steuerkommissarin im September 2023 weitere Unterlagen und Angaben betreffend die Steuerperiode 2022 einforderte. Konkret wurde der Nachweis der Hypothekarschuld per 31. Dezember 2022, Angaben zur Dauer des Rückbaus/Neubaus und die Baukostenabrechnung per 31. Dezember 2022 einverlangt. Mit E-Mail vom 28. Oktober 2023 reichten die Beschwerdeführer den Nachweis der Hypothekarschuld per 31. Dezember 2022 und die Baukostenabrechnung ein. Konkrete Angaben zur Dauer des Rückbaus/Neubaus machten sie - soweit ersichtlich - nicht. Die Steuerverwaltung schritt in der Folge zur Veranlagung und setzte den Eigenmietwert für das ganze Jahr 2022 fest. Ob sie dies tat, weil sie davon ausging, das Haus in U._____/AR sei das ganze Jahr bewohnbar gewesen, oder aus anderen Gründen, kann im Lichte des Streitgegenstandes (E. 3.1) offen bleiben. Dass es sich hierbei um ein blosses Schreibversehen bzw. einen Fehler in der Willensäusserung der Steuerverwaltung handelte, ist nicht ersichtlich. Ebenso wenig kann in der mangelnden "pro rata temporis"-Berücksichtigung des Eigenmietwerts ein Rechenfehler erblickt werden.

E. 3.4.4

Des Weiteren bringen die Beschwerdeführer vor, indem die Steuerverwaltung die Anlagekosten durch Hochrechnung der Hypothekarschuld auf 100 % berechnete, ohne anschliessend gemäss Merkblatt und Steuergesetz eine Rückrechnung auf 80 % vorzunehmen, liege ein klassischer Kanzleifehler vor. Den Ausführungen der Beschwerdeführer kann nicht gefolgt werden. Den Bemerkungen der Steuerverwaltung zur Veranlagungsverfügung 2022 lassen sich die Erklärungen zu den Abweichungen von der Deklaration der Beschwerdeführer entnehmen. Betreffend die Bewertung der Liegenschaft erklärte die Steuerverwaltung die Abweichung wie folgt: "Berechnung des Steuerwertes mangels Neuschätzung: Hypothekarschuld Fr. 886'000.- / 80 * 100 = Fr. 1'107'500.-". Ein Rechenfehler liegt dabei zum Vornherein nicht vor. Ebenfalls nicht erkennbar ist ein Erklärungsirrtum. Vielmehr handelt es sich bei der Frage, ob die Ermittlung des

Verkehrswerts den Vorgaben von Art. 47 Abs. 2 StG /AR entspricht, um eine inhaltliche Frage bzw. eine solche der Willensbildung der Steuerverwaltung. Damit liegt kein berichtigungsfähiger Kanzleifehler vor. Die von der Vorinstanz verweigerte Berichtigung ist bundesrechtlich nicht zu beanstanden.

E. 4

Die Beschwerde ist abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführern je hälftig und unter solidarischer Haftung aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 und Abs. 5 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.