

# **BL\_GERICHTE 2018-04-25-vv-2 vom 25. April 2018**

BL Gerichte, 2018-04-25, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl\\_gerichte\\_2018-04-25-vv-2](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_2018-04-25-vv-2)

FR: BL\_GERICHTE 2018-04-25-vv-2 du 25 avril 2018

IT: BL\_GERICHTE 2018-04-25-vv-2 del 25 aprile 2018

## **Regeste**

Staatssteuer 2015 / Elektronische Steuererklärung / Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Gemäss § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) vom 7. Februar 1974 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht angefochten werden. Da sämtliche formellen Voraussetzungen gemäss § 131 StG und den §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 erfüllt sind, kann auf die vorliegende Beschwerde grundsätzlich eingetreten werden.

### **E. 2**

Vorliegend trat die Steuerverwaltung auf die Einsprache vom 7. April 2017 gegen die Ermessensveranlagung vom 23. März 2017 nicht ein. Folglich hat auch das Kantonsgericht – wie bereits das Steuergericht – nur zu prüfen, ob der Nichteintretensentscheid der Steuerverwaltung zu Recht ergangen ist (vgl. BGE 132 V 74 E. 1.1; 125 V 503 E. 1). Soweit die Beschwerdeführer eine neue Veranlagung beantragen, ist darauf nicht einzutreten.

### **E. 3**

Mit der Beschwerde in Steuersachen können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (§ 45 Abs. 2 VPO).

### **E. 4**

Streitgegenstand bildet die Frage, ob die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache der Steuerpflichtigen vom 7. April 2017 gegen die Ermessensveranlagung der Staatssteuer 2015 eingetreten ist und das Steuergericht diesen Entscheid zu Recht geschützt hat.

### **E. 5**

Nach § 101 Abs. 1 StG hat der Steuerpflichtige zu Beginn jeder Veranlagungsperiode sowie bei Eintritt in die Steuerpflicht eine Steuererklärung einzureichen. Kommt der Steuerpflichtige trotz Mahnung seinen Steuerverfahrenspflichten, insbesondere der Einreichung der Steuererklärung, nicht nach – oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden – nimmt die Einschätzungsbehörde gemäss § 106 Abs. 2 i.V.m. § 109 Abs. 5 StG die Einschätzung der Steuerfaktoren nach pflichtgemäßem Ermessen vor (vgl. KRISTIAN A. MEIER, in: Nefzger/Simonek/Wenk

[Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, N 7 ff. zu § 106). Gemäss § 122 Abs. 2 StG kön-

Seite 4 <http://www.bl.ch/kantonsgericht> nen die Steuerpflichtigen eine solche Ermessensveranlagung nur wegen offensichtlicher Un- richtigkeit anfechten. Fehlt es an einer solchen Begründung, ist auf die Einsprache nicht einzu- treten (vgl. THOMAS ZIEGLER, Kommentar StG, a.a.O., N 28 zu § 122).

## **E. 6**

In einem ersten Schritt ist zu prüfen, ob die Beschwerdeführer bei der Steuerverwal- tung eine Steuererklärung eingereicht haben.

### **E. 6.1**

Die Beschwerdeführer stellen sich auf den Standpunkt, die Steuererklärung fristgerecht eingereicht zu haben. Ihr Steuerberater habe die Steuererklärung 2015 samt Belegen am 22. September 2016 elektronisch und per Post an die Steuerverwaltung versandt, was am auf dem Quittungsblatt aufgedruckten Datum zu erkennen sei. Wenn die Sendung nicht eingetrof- fen sei, hätte sie die Steuerverwaltung auf diesen Umstand aufmerksam machen und ihnen Gelegenheit zur Nachholung gewähren müssen. Im Übrigen gebe es keine gesetzliche Pflicht, die Steuererklärung eingeschrieben zu senden. Die Steuerverwaltung bestreitet, dass die Steu- ererklärung bei ihr eingegangen ist.

### **E. 6.2**

Der Nachweis der (fristgerechten) Einreichung der Steuererklärung obliegt der steuer- pflichtigen Person (vgl. MEIER, a.a.O., N 8 zu § 102). In dieser Hinsicht verweisen die Be- schwerdeführer einzig auf das auf den 22. September 2016 datierte Quittungsblatt der elek- tronischen Steuererklärung. Mit dieser Quittung vermögen sie aber nicht zu beweisen, dass das entsprechende Papier per Post an die Steuerverwaltung gesendet wurde. Entgegen ihrer Auf- fassung wird von ihnen nicht faktisch verlangt, die Steuererklärung eingeschrieben zu versen- den. Das Gesetz sieht in § 106 Abs. 1 StG ausdrücklich vor, dass ihnen die Steuerverwaltung den Nichterhalt der Steuererklärung anzeigt und sie abmahnt, wie das auch im vorliegenden Fall mit Schreiben vom 6. Oktober 2016 geschehen ist. Mit Erhalt dieser Mahnung hätte ihnen bewusst werden müssen, dass der Postversand der Steuererklärung höchstwahrscheinlich misslungen war. Wurde die fragliche Steuererklärung nämlich bereits am 22. September 2016 bei der Post aufgegeben, dann hätte sie selbst mit B-Post am 6. Oktober 2016 längstens bei der Steuerverwaltung eingetroffen sein müssen. Gemäss ihren Angaben hat sich ihr damaliger Vertreter nach Erhalt der Mahnung denn auch am 10. Oktober 2016 bei der Steuerverwaltung telefonisch nach dem Eingang der Steuererklärung erkundigt. Die Steuerverwaltung habe ihm im Rahmen seiner Nachfrage mitgeteilt, dass noch keine Steuererklärung im System registriert worden sei, dass aber die Möglichkeit bestünde, dass die Steuererklärung eingegangen, aber noch nicht bearbeitet worden sei. Unter diesen Umständen durften die Beschwerdeführer offen- sichtlich nicht untätig darauf vertrauen, dass die Steuerverwaltung ihre Steuererklärung erhalten hatte. Es wäre ihnen ein Einfaches gewesen, die Steuererklärung sicherheitshalber erneut ein- zureichen. Da die Beschwerdeführer den Nachweis der fristgerechten Eingabe per Post nicht zu erbringen vermögen, tragen sie die Folgen der Beweislosigkeit. Die Beschwerdeführer haben folglich für das Jahr 2015 keine Steuererklärung eingereicht.

### **E. 6.3**

Weiter ist zu prüfen, ob die am 22. September 2016 elektronisch ausgefüllte und übermittelte Steuererklärung an diesem Ergebnis etwas ändert. Im Kanton Basel-Landschaft steht den Steuerpflichtigen die Möglichkeit offen, die Steuererklärung elektronisch zu erfassen und zu übermitteln (vgl. MEIER, a.a.O., N 6 f. zu § 101). Wie unter anderem der Erklärung auf

Seite 5 <http://www.bl.ch/kantonsgericht> dem Quittungsblatt zur elektronischen Steuererklärung zu entnehmen ist, beharrt die Steuer- verwaltung des Kantons Basel-Landschaft bei der elektronischen Übermittlung der Steuererklä- rung auf der Eingabe des persönlich unterzeichneten Quittungsblattes (ebenso die Informatio- nen auf der Internetseite der Steuerverwaltung, "FAQ" auf [www.easytax.bl.ch](http://www.easytax.bl.ch); vgl. Vernehmlassung der Steuerverwaltung vom 22. Dezember 2017). Nach dem klaren Wortlaut von §101 Abs. 2 StG stellt die persönliche Unterzeichnung des Steuererklärungsformulars ein eigenstän- diges Element der Steuerdeklarationspflicht dar (vgl. MEIER, a.a.O., N 18 zu § 101). Da auf die persönliche Unterzeichnung der Steuererklärung nicht verzichtet werden kann, gilt die elektro- nisch ausgefüllte Steuererklärung erst dann als eingegangen, wenn das Quittungsblatt unter- zeichnet und fristgerecht bei der Steuerverwaltung eingereicht worden ist (vgl. OLIVER MARGRAF, Persönliche Unterzeichnung der Steuererklärung?, in: StR 72/2017, S. 552 ff.; MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, N 43a zu Art. 124). Nach unbestrittener Darstellung der Beschwerdeführer wurde die Steuererklärung am 22. September 2016 elektronisch ausgefüllt und übermittelt. Allerdings haben die Beschwerde- führer der Steuerverwaltung zu keinem Zeitpunkt ein Quittungsblatt eingereicht. Somit ist fest- zustellen, dass die Steuererklärung zwar elektronisch übermittelt wurde, ohne Eingabe des Quittungsblattes jedoch als nicht eingereicht zu gelten hat.

### **E. 6.4**

Allenfalls liesse sich fragen, ob die Steuererklärung 2015 im vorliegenden Fall als un- vollständig zu werten sei, weil einzig das Quittungsblatt mit der Unterschrift fehlte. Wird die Steuererklärung in diesem Sinne mangelhaft eingereicht, ist der steuerpflichtigen Person eine Frist zur Nachbesserung anzusetzen (§ 105 StG). Die Aufforderung zur Vervollständigung hat dabei die vorzunehmenden Mitwirkungshandlungen zu bezeichnen (MEIER, a.a.O., N 5 zu § 105). In ihrer Vernehmlassung erklärt die Steuerverwaltung, dass das Einreichen des unter- zeichneten Quittungsblattes für den Zugriff auf die elektronisch übermittelte Steuererklärung zwingend notwendig sei. Erst durch das Einlesen des Barcodes auf dem Quittungsblatt könne die Steuerverwaltung intern Zugang zu den elektronisch übermittelten Steuerdaten erhalten. Vorliegend habe die Steuerverwaltung keine Kenntnis vom Inhalt der elektronisch übermittelten Steuererklärung erlangen können. Da die Steuerverwaltung ohne unterzeichnetes Quittungs- blatt aus technischen Gründen keinerlei Informationen über den Inhalt der elektronisch übermit- telten Steuererklärung hatte, konnte sie auch nicht erkennen, dass offenbar lediglich das unter- zeichnete Quittungsblatt fehlte. Sie war deshalb nicht verpflichtet, die Beschwerdeführer zur Ergänzung ihrer Steuererklärung anzuhalten.

### **E. 6.5**

Nach dem Gesagten wurden die Beschwerdeführer zu Recht nach § 106 StG amtlich eingeschätzt.

## **E. 7**

Zu prüfen bleibt somit, ob die Steuerverwaltung auf die Einsprache hätte eintreten müssen.

### **E. 7.1**

Gemäss § 122 Abs. 2 StG können die Steuerpflichtigen eine Ermessensveranlagung im Sinne von § 106 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und allfällige Beweismittel sind zu benennen. Sowohl der kantonale als auch der

Seite 6 <http://www.bl.ch/kantonsgericht> Bundesgesetzgeber sehen dabei eine qualifizierte Begründungspflicht vor. Die Erfordernisse der Begründung und die Nennung der Beweismittel stellen bei der Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung Prozessvoraussetzungen dar (vgl. BGE 131 II 548 E. 2.3; Urteile des Bundesgerichts 2C\_910/2016 vom 20. März 2017 E. 3.2.3 und 2C\_554/2013 vom 30. Januar 2014 E. 2.5; Urteil des Kantonsgerichts, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht [KGE VV], vom 6. Januar 2016 [810 15 173/175] E. 3.1). Fehlt es an einer solchen Begründung, ist auf die Einsprache nicht einzutreten. Die erhöhten prozessualen Anforderungen liegen in der Natur der amtlichen Einschätzung. Da die Steuerverwaltung aufgrund des Untersuchungsnotstands – basierend auf fehlenden oder ungenügenden Unterlagen – nicht alle Steuerfaktoren genau ermitteln kann, muss sie diese schätzen. Dabei hat sie die Einschätzung anhand von Annahmen und Vermutungen vorzunehmen. Weil eine Ermessensveranlagung naturgemäss eine gewisse Unschärfe aufweist, ist die Möglichkeit, diese anzufechten, entsprechend eingeschränkt bzw. muss die Einsprache erhöhten prozessualen Anforderungen genügen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C\_910/2016 vom 20. März 2017 E. 3.2.3). Dabei haben die Steuerpflichtigen nachzuweisen, dass die Ermessensveranlagung nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspricht. Mittels umfassendem Unrichtigkeitsnachweis haben die Steuerpflichtigen die bisher vorhandene Ungewissheit hinsichtlich des Sachverhalts zu beseitigen. Der Nachweis muss nach dem Gesagten den gesamten von der Ermessensveranlagung betroffenen Teil der Veranlagungsverfügung umfassen, Teilnachweise genügen dagegen grundsätzlich nicht. Das pauschale Bestreiten einer Ermessensveranlagung und der einzelnen Positionen reichen folglich nicht aus, um die Einsprache zu begründen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C\_509/2015 vom 2. Februar 2016 E. 6.1). Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist das Nachreichen einer bisher nicht vorgelegten Steuererklärung keine Gültigkeitsvoraussetzung der Einsprache, sofern die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung auch ohne Nachreichen der Steuererklärung dargetan werden kann (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C\_307/2013 vom 28. Juni 2013 E. 2.3.2 m.w.H.).

### **E. 7.2**

Die Beschwerdeführer machen geltend, sie hätten sich im Zeitpunkt der Einsprache in einem Irrtum befunden, indem sie angenommen hätten, dass die Steuererklärung bei der Steuerverwaltung eingegangen sei und lediglich einzelne Belege gefehlt hätten. Aus diesem Grund hätten sie in ihrer Einsprache auch nur diejenigen Belege eingereicht, von denen sie dachten, dass sie in der Ermessensveranlagung unberücksichtigt geblieben seien. Vor diesem Hintergrund werfen die Beschwerdeführer der Steuerverwaltung sinngemäss ein überspitzt formalistisches Verhalten vor.

### **E. 7.3**

Das Steuergericht erwog, die Beschwerdeführer hätten nach Erhalt der letzten Mahnung vom 6. Oktober 2016 erkennen müssen, dass die Steuerverwaltung die Steuererklärung nicht erhalten habe. Es wäre zudem – so das Steuergericht weiter – nach der erfolgten amtlichen Einschätzung ein geringer Aufwand gewesen, eine Kopie der Steuererklärung samt Beilagen und einer kurz formulierten Einsprache einzureichen. Dies zeige sich auch dadurch, dass die Beschwerdeführer im Rahmen des Rekurses vor Steuergericht ein ausgefülltes Exemplar der Steuererklärung 2015 samt Belegen eingereicht hätten. Im vorliegenden Fall habe die amtliche Einschätzung ihre Ursachen darin, dass die Beschwerdeführer trotz letzter Mahnung vom 6. Oktober 2016 die Steuererklärung 2015 nicht innert Frist eingereicht hätten. In der Einspra-

Seite 7 <http://www.bl.ch/kantonsgericht> che gegen die darauf ergehende amtliche Einschätzung müsse der Sachverhalt in substantiierter Weise dargelegt werden und es seien die Beweismittel für die Sachverhaltsdarstellungen zu nennen, was vorliegend unterblieben sei. Das Einreichen einzelner Belege wie der Aufstellung zur Steuerauscheidung, eines Lohnausweises, der Aufstellung über die Mitarbeiterbeteiligungen, einer Vorsorgebescheinigung sowie Kontoauszügen reiche nicht aus, um als der Steuererklärung gleichwertige Sachverhaltsdarstellung zu gelten. Auch als Erklärung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der gemachten Angaben könnten die wenigen der Einsprache beigelegten Unterlagen nicht herangezogen werden. Folglich sei der Unrichtigkeitsnachweis der amtlichen Einschätzung nicht erbracht worden, weshalb die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten sei.

### **E. 7.4**

Zusammen mit der achtzeiligen Einsprache reichten die Beschwerdeführer der Steuerverwaltung diverse Belege ein. Aus der Einsprachebegründung geht sinngemäss hervor, dass nach Auffassung der Beschwerdeführer das amtlich eingeschätzte Einkommen des Beschwerdeführers nicht mit dessen Lohnausweis übereinstimmte und dass sie Abzüge für die 3. Säule sowie die Kosten für die auswärtige Verpflegung berücksichtigt haben wollten. Der Steuerverwaltung ist darin beizupflichten, dass die Einsprache damit nicht den strengen Substantiierungs- und Beweisanforderungen des Einspracheverfahrens entsprach. Da der Steuerverwaltung zu keinem Zeitpunkt eine Steuererklärung eingereicht worden war, konnte diese anhand der wenigen Belege den steuerbegründenden Sachverhalt nicht zuverlässig ermitteln bzw. nachvollziehen. Wie die im nachfolgenden Rekursverfahren eingereichten Unterlagen zeigen, war ihre Sachverhaltsdarstellung zudem auch unvollständig. Wenn sich die Beschwerdeführer auf ein Missverständnis berufen, weil sie fälschlicherweise angenommen hätten, es fehlten lediglich einzelne Belege, so haben sie diese Fehleinschätzung und deren Folgen selbst zu verantworten. Die Beschwerdeführer durften nach Erhalt der Veranlagungsverfügung nicht blind darauf vertrauen, dass die Steuerverwaltung Zugriff auf ihre elektronisch eingereichten Belege hatte. Schon aus den Bemerkungen zur Veranlagung lässt sich unschwer erkennen, dass der Steuerverwaltung überhaupt keine von den Beschwerdeführern eingereichte Belege vorlagen (z.B. Erwerbseinkommen "gemäss Lohnmeldung", Wertschriftenertrag "Annahme", Eigenmietwert "gemäss Vorjahr", Wertschriften "Annahme"). Die fachkundig vertretenen Beschwerdeführer hätten auch wissen müssen, dass die amtliche Einschätzung nur noch wegen offensichtlicher Unrichtigkeit bzw. mit umfassendem Unrichtigkeitsnachweis angefochten werden konnte, worauf sie die Rechtsmittelbelehrung ausdrücklich hinwies.

Zu diesem Zeitpunkt wäre es ihnen noch möglich gewesen, die amtliche Einschätzung mittels Einreichung eines unterzeichneten Ausdrucks der vollständigen elektronischen Steuererklärung bzw. mittels Nachreichen der Steuererklärung mitsamt allen notwendigen Belegen auf Papier abzuwenden. Folglich ist mit der Steuerverwaltung festzuhalten, dass die wenigen mit der Einsprache eingereichten Belege nicht ausreichten, um die tatsächlichen Steuerfaktoren nachzuweisen bzw. um auf das tatsächliche Einkommen und Vermögen der Beschwerdeführer zu schliessen, weshalb es im Einspracheverfahren an einer Prozessvoraussetzung fehlte. Das Steuergericht hat den Nichteintentsentscheid der Steuerverwaltung zu Recht geschützt. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

Seite 8 <http://www.bl.ch/kantonsgericht>

## **E. 8**

Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren und die Beweiskosten und werden in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). Vorliegend sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- den unterliegenden Beschwerdeführern aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in derselben Höhe zu verrechnen. Die Parteikosten sind ausgangsgemäss wettzuschlagen (§ 21 Abs. 1 VPO).

Demgemäss wird e r k a n n t :

://: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- werden den Beschwerdeführern auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- verrechnet.

3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen.

Vizepräsident

Gerichtsschreiberin i.V.

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