

BL_GERICHTE 2018-04-25-vv-3 vom 25. April 2018

BL Gerichte, 2018-04-25, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_2018-04-25-vv-3

FR: BL_GERICHTE 2018-04-25-vv-3 du 25 avril 2018

IT: BL_GERICHTE 2018-04-25-vv-3 del 25 aprile 2018

Regeste

Direkte Bundessteuer 2015 / Elektronische Steuererklärung / Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen

Erwägungen

E. 1

Gemäss Art. 145 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 i.V.m. § 3 der kantonalen Vollzugsverordnung zum DBG (VV DBG) vom 13. Dezember 1994 können Entscheide des Steuergerichts betreffend direkte Bundessteuer mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht angefochten werden. Die formellen Voraussetzungen nach Art. 140 ff. DBG, Art. 145 Abs. 2 DBG sowie §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 sind erfüllt, sodass auf die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2015 einzutreten ist.

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 (Art. 145 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 140 Abs. 3 DBG).

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 direkten Bundessteuer 2015 eingetreten ist und das Steuergericht diesen Entscheid zu Recht geschützt hat.

Seite 4 <http://www.bl.ch/kantonsgericht>

E. 5

Nach Art. 124 Abs. 1 DBG werden die Steuerpflichtigen durch öffentliche Bekanntgabe oder Zustellung des Formulars aufgefordert, die 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 Art. 130 Abs. 2 DBG die Einschätzung der Steuerfaktoren nach pflichtgemäßem Ermessen vor (vgl. MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, N 30 ff. zu Art. 130). Gemäss Art. 132 Abs. 3 DBG können die Steuerpflichtigen eine solche Ermessensveranlagung nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Fehlt es an einer solchen Begründung, ist auf die Einsprache nicht einzutreten (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., N 32 f. zu Art. 132).

E. 6

In einem ersten Schritt ist zu prüfen, ob die Beschwerdeführer bei der Steuerverwaltung 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 eingetroffen 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 Steuererklärung bei ihr eingegangen ist.

E. 6.2

Der Nachweis der (fristgerechten) Einreichung der Steuererklärung obliegt der steuerpflichtigen Person (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., N 39 ff. zu § 124). In dieser Hinsicht verweisen die Beschwerdeführer einzig auf das auf den 22. September 2016 datierte Quittungsblatt der elektronischen Steuererklärung. Mit dieser Quittung vermögen sie aber nicht zu beweisen, dass das entsprechende Papier per Post an die Steuerverwaltung gesendet wurde. Entgegen ihrer Auffassung wird von ihnen nicht faktisch verlangt, die Steuererklärung eingeschrieben zu versenden. Das Gesetz sieht in Art. 130 Abs. 2 DBG 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 offensichtlich nicht untätig darauf vertrauen, dass die Steuerverwaltung ihre

Seite 5 <http://www.bl.ch/kantonsgericht> Steuererklärung erhalten hatte. Es wäre ihnen ein Einfaches gewesen, die Steuererklärung sicherheitshalber erneut einzureichen. 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. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., N 43a f. zu Art. 124). Wie unter anderem der Erklärung auf dem Quittungsblatt zur elektronischen Steuererklärung zu entnehmen ist, beharrt die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft bei der elektronischen Übermittlung der Steuererklärung auf der Eingabe des persönlich unterzeichneten Quittungsblattes (ebenso die Informationen auf der Internetseite der Steuerverwaltung, "FAQ" auf www.easytax.bl.ch; vgl. Vernehmlassung der Steuerverwaltung vom 22. Dezember 2017). Nach dem klaren Wortlaut von Art. 124 Abs. 2 DBG stellt die persönliche Unterzeichnung des Steuerklärungsformulars ein eigenständiges Element der Steuerdeklarationspflicht dar (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., N 43a zu Art. 124). Da auf die persönliche Unterzeichnung der Steuererklärung nicht verzichtet werden kann, gilt die elektronisch ausgefüllte Steuererklärung erst dann als eingegangen, wenn das Quittungsblatt unterzeichnet und fristgerecht bei der Steuerverwaltung eingereicht worden ist (vgl. OLIVER MARGRAF, Persönliche Unterzeichnung der Steuererklärung?, in: StR 72/2017, S. 552 ff.; ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., N 43a zu Art. 124). Nach unbestrittener Darstellung der Beschwerdeführer wurde die Steuererklärung am 22. September 2016 elektronisch ausgefüllt und übermittelt. Allerdings haben die Beschwerdeführer der Steuerverwaltung zu keinem Zeitpunkt ein Quittungsblatt eingereicht. Somit ist festzustellen, 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 unvollständig 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 (Art. 124 Abs. 3 DBG). Die Aufforderung zur Vervollständigung hat dabei die vorzunehmenden Mitwirkungshandlungen zu bezeichnen (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., N 49 ff. zu Art. 124). In ihrer Vernehmlassung erklärt die Steuerverwaltung, dass das Einreichen des unterzeichneten 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 Quittungsblatt aus technischen Gründen keinerlei Informationen über den Inhalt der elektronisch übermittelten Steuererklärung hatte, konnte sie auch nicht erkennen, dass offenbar lediglich das unterzeichnete Quittungsblatt fehlte. Sie war deshalb nicht verpflichtet, die Beschwerdeführer zur Ergänzung ihrer Steuererklärung anzuhalten.

Seite 6 <http://www.bl.ch/kantonsgericht>

E. 6.5

Nach dem Gesagten wurden die Beschwerdeführer zu Recht nach Art. 130 Abs. 2 DBG amtlich eingeschätzt.

E. 7

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

E. 7.1

Gemäss Art. 132 Abs. 3 DBG können die Steuerpflichtigen eine Ermessensveranlagung im Sinne von Art. 130 Abs. 2 DBG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und allfällige Beweismittel sind zu benennen. Sowohl der kantona- le als auch der 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 Verwaltungs- recht [KGE VV], vom 6. Januar 2016 [810 15 174] E. 3.1). Fehlt es an einer solchen Begrün- dung, ist auf die Einsprache nicht einzutreten. Die erhöhten prozessualen Anforderungen liegen in der Natur der amtlichen Einschätzung. Da die Steuerverwaltung aufgrund des Untersu- chungsnotstands – basierend auf fehlenden oder ungenügenden Unterlagen – nicht alle Steuer- faktoren genau ermitteln kann, muss sie diese schätzen. Dabei hat sie die Einschätzung an- hand von Annahmen und Vermutungen vorzunehmen. Weil eine Ermessensveranlagung natur- gemäss 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 Steuer- pflichtigen nachzuweisen, dass die Ermessensveranlagung nicht den tatsächlichen Verhältni- sen 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 folg- lich 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 Steu- erverwaltung 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 Hinter- grund werfen die Beschwerdeführer der Steuerverwaltung sinngemäss ein überspitzt formalisti- sches 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 Beschwerdeverfahrens 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 Einsprache gegen die darauf ergehende amtliche Einschätzung müsse der Sachverhalt in substantiierte 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 Beschwerdeverfahren 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

Seite 8 <http://www.bl.ch/kantonsgericht> Steuererklärung mitsamt allen notwendigen Belegen auf Papier abzuwenden. Folglich ist mit der Steuerverwaltung festzuhalten, dass die wenigen mit der Einsprache eingereichten Belege nicht ausreichen, 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 Nichteintrententscheid der Steuerverwaltung zu Recht geschützt. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 8

Es bleibt über die Kosten zu befinden. Gemäss Art. 144 Abs. 1 DBG werden die Kosten des Verfahrens der unterliegenden Partei auferlegt. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- den unterliegenden Beschwerdeführern aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in derselben Höhe zu verrechnen. Ausgangsgemäss sind die Parteikosten wettzuschlagen (Art. 145 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes [VwVG] vom 20. Dezember 1968).

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.