

# **BS\_APPELLATIONSGERICHT VD.2015.23 vom 28. Februar 2014**

BS Appellationsgericht, 2014-02-28, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs\\_appellationsgericht\\_VD.2015.23](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs_appellationsgericht_VD.2015.23)

FR: BS\_APPELLATIONSGERICHT VD.2015.23 du 28 février 2014

IT: BS\_APPELLATIONSGERICHT VD.2015.23 del 28 febbraio 2014

## **Erwägungen**

### **E. 1**

1.1 Gegen Entscheide der Steuerrekurskommission als eine vom Regierungsrat gewählte Kommission kann, gestützt auf § 10 Abs. 1 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes (VRPG) Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben werden.

Gemäss Art. 145 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) kann das kantonale Recht den Weiterzug des Beschwerdeentscheids (der Steuerrekurskommission) bezüglich der Bundessteuern an eine weitere verwaltungsunabhängige Instanz vorsehen. Sieht das kantonale Recht ein zweistufiges Rekursverfahren für die kantonalen Steuern vor, muss dasselbe auch für die Bundessteuern gelten (BGE 130 II 65 E. 6 S. 75 ff.). Da das baselstädtische Recht für die harmonisierten kantonalen Steuern ein zweistufiges Rekursverfahren vorsieht, kommt dieses auch für die Bundessteuern zur Anwendung (VGE vom 22. Juni 2006, in: BJM 2008 S. 220 ff.; Wullschleger/Schröder, Praktische Fragen des Verwaltungsprozesses im Kanton Basel-Stadt, in: BJM 2005 S. 277 ff., 287). Im Beschwerdeverfahren der direkten Bundessteuer gelten in erster Linie die Verfahrensbestimmungen von Art. 140■144 DBG, subsidiär jene des kantonalen Rechts über Organisation und Verfahren, insbesondere jene über den Rekurs (Art. 145 DBG i.V.m. § 1 der baselstädtischen Verordnung über den Vollzug der direkten Bundessteuer [DBStV]; VGE VD.2013.104 vom 31. Oktober 2013). Das Verwaltungsgericht ist somit zur Beurteilung der vorliegenden Rekurse funktionell wie auch sachlich zuständig.

Nachdem bereits die Vorinstanz die Rekurse gegen die Revisionsentscheide der Steuerverwaltung vom 28. Februar 2014 und vom 24. April 2014 zusammengelegt hatte, können die beiden Verfahren antragsgemäss auch im verwaltungsgerichtlichen Rekursverfahren zusammen beurteilt werden.

1.2 Nach § 13 Abs. 1 VPRG ist zum Rekurs berechtigt, wer durch die angefochtene Verfügung berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an ihrer Aufhebung oder Änderung hat. Diese Voraussetzungen erfüllen die Rekurrenten offensichtlich. Die Rekurse wurden rechtzeitig eingereicht und begründet, weshalb darauf einzutreten ist.

1.3 Die Kognition des Verwaltungsgerichts richtet sich nach der allgemeinen Bestimmung von § 8 Abs. 1 VPRG, da das Steuergesetz keine speziellen Vorschriften über das Rekursverfahren vor dem Verwaltungsgericht enthält (vgl. § 171 des Gesetzes über die direkten Steuern [Steuergesetz; StG]). Demnach ist zu prüfen, ob die Verwaltung öffentliches Recht nicht oder nicht richtig angewendet, den massgeblichen Sachverhalt unrichtig festgestellt, wesentliche Form- und Verfahrensvorschriften verletzt oder ihr Ermessen überschritten oder missbraucht hat.

1.4 Das Urteil kann auf dem Zirkulationsweg gefällt werden, da Steuersachen keine zivilrechtlichen Ansprüche im Sinne von Art. 6 EMRK beinhalten (vgl. BGer 2P.7/2004 vom 8. Juni 2004 E. 1.3, 2P.41/2002 vom 10. Juni 2003 E. 5 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

## **E. 2**

Mit ihren Rekursen verneinen die Rekurrenten zunächst die Zulässigkeit eines Präsidialentscheids im vorinstanzlichen Verfahren. Damit machen sie die mangelnde Zuständigkeit des Vizepräsidenten zum angefochtenen Entscheid geltend.

2.1 Der Präsident oder die Präsidentin respektive die Vizepräsidentin oder der Vizepräsident entscheidet gemäss § 168a Abs. 1 und 3 StG über die Abschreibung des Verfahrens wegen Rekursrückzugs, Rekursanerkennung durch Wiedererwägung, Gegenstandslosigkeit, Säumnis, Nichtleistung des Kostenvorschusses oder anderer Dahinfallensgründe (§ 168a Abs. 1 lit. a StG), im Falle des Nichteintretens wegen Verspätung oder aus anderen Gründen (§ 168a Abs. 1 lit. b StG), in Verfahren bezüglich Steuererlass oder Stundung (§ 168a Abs. 1 lit. c StG) sowie über offensichtlich abzuweisende oder gutzuheissende Rekurse (§ 168a Abs. 1 lit. d StG).

2.2 Mit ihren Rekursen bestreiten die Rekurrenten, dass diese Voraussetzungen für einen Einzelrichterentscheid vorliegend erfüllt seien. Der Entscheid umfasse immerhin rund 6 ½ Seiten, nachdem bereits die Vernehmlassungen der Steuerverwaltung

## **E. 4**

Weiter machen die Rekurrenten geltend, dass die Vorinstanzen zu Unrecht ihren Antrag auf Revision der Steuerveranlagungen für die Jahre 2011 und 2012 abgewiesen hätten.

4.1 Nach § 173 Abs. 1 lit. b StG und Art. 147 Abs. 1 lit. b DBG kann eine rechtskräftige Verfügung auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten der steuerpflichtigen Person revidiert werden, wenn die Steuerverwaltung erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat. Die Revision ist dabei nach § 173 Abs. 2 StG und Art. 147 Abs. 2 DBG ausgeschlossen, wenn die antragstellende Person als Revisionsgrund vorbringt, was sie bei der ihr zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können.

4.2 Die Vorinstanz hat diesbezüglich erwogen, dass die Steuerverwaltung sich bei ihrer Veranlagung grundsätzlich auf die Angaben der steuerpflichtigen Person verlassen dürfe. Sie dürfe daher davon ausgehen, dass steuermindernde Umstände durch die steuerpflichtige Person dargelegt würden. Bei offensichtlichen Fehlern der Deklaration müsse die Steuerverwaltung aber weitere Nachforschungen anstellen, um den korrekten, dem Einzelfall zugrundeliegenden Sachverhalt festzustellen. Inwieweit solche Untersuchungen hätten erfolgen müssen und deren Unterlassung einen Revisionsgrund zu bilden vermöge, könne aber offen bleiben, da die falsche Veranlagung bei gehöriger Sorgfalt bereits mittels Einspracheverfahren hätte gerügt werden können. An die Sorgfalt der steuerpflichtigen Person könnten diesbezüglich hohe Anforderungen gestellt werden. Es sei davon auszugehen, dass sie ihre eigenen finanziellen Verhältnisse kennt und die Veranlagungsverfügung überprüft, um allfällige Mängel zu rügen. Hingegen sei es nicht Sinn und Zweck der Revision, im ordentlichen Rechtsmittelverfahren Versäumtes nachzuholen. Diese zumutbare Sorgfalt ende nicht in der Beauftragung eines Spezialisten

mit der Überprüfung der Veranlagung. Dessen Kenntnisse seien den Rekurrenten vielmehr anzurechnen. Zudem hätten sie sich um die Einhaltung der Einsprachefrist kümmern können. Die Rekurrenten hätten daher bei gehöriger Sorgfalt die Veranlagung mit einem ordentlichen Rechtsmittel anfechten können, weshalb die Steuerverwaltung zu Recht keine Revision vorgenommen habe.

4.3 Den Erwägungen der Vorinstanz ist insofern zu folgen, als dass nach der Rechtsprechung hohe Anforderungen an die erforderliche Sorgfalt einer steuerpflichtigen Person zu stellen sind (BGer 2C\_581/2011 vom 27. März 2012 E. 3.1; Margraf, *Ausgewählte Aspekte des Revisionsverfahrens gemäss Art. 147-149 DBG*, in: *Steuer Revue* 2014 S. 76; Zweifel/Casanova, *Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern*, Zürich 2008, § 26 N 54). Die Revision bezweckt nicht, vermeidbare Unterlassungen während des ordentlichen Verfahrens nachholen zu können (Casanova, *Die steuerrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts im Jahr 2012/Steuerverfahrensrecht*, in: *Archiv für Schweizerisches Abgaberecht* 82 S. 564). § 173 Abs. 2 StG und Art. 147 Abs. 2 DBG dürfen zwar nicht dazu führen, dass die Untersuchungs- und Officialmaxime im Fall eines Deklarationsirrtums ihrer Bedeutung entleert werden, wenn ihre Verletzung nur noch Folgen hätte, falls die veranlagte Person ihren Deklarationsirrtum vor Ablauf der Einsprachefrist bemerkt. Der Untersuchungsgrundsatz erfährt indes durch die hohen Anforderungen an die Sorgfalt und die Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person eine gewisse Einschränkung (Vallender/Looser, in: *Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b*, 2. Aufl. 2008, Art. 146 DBG N 12).

Fraglich ist nun, ob die Steuerverwaltung bei der Übernahme des Deklarationsirrtums erhebliche, sich aus den Akten ergebende Tatsachen versehentlich unberücksichtigt liess und dies zu einer krass fehlerhaften Rechtsanwendung führte. Dazu machen die Rekurrenten geltend, die Aktien der C\_\_\_ AG hätten sich seit Jahren vollständig in ihrem Eigentum befunden. Dies ergäbe sich insbesondere daraus, dass die C\_\_\_ AG gemäss Handelsregistereintrag 300 Aktien ausgegeben habe und die Rekurrenten im Wertschriftenverzeichnis zur Steuererklärung diese 300 Aktien deklariert hätten. Zudem würden die Höhe der ausgeschütteten Dividenden und die aus der Steuererklärung ersichtliche Tätigkeit des Rekurrenten als Geschäftsführer und Verwaltungsrat den Schluss nahelegen, dass es sich dabei um eine Mehrheitsbeteiligung handle.

Die Steuerverwaltung darf sich auf die Richtigkeit der Steuererklärung verlassen, sofern sich daraus keine Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der Steuererklärung ergeben. Ein Handelsregisterauszug mit Angaben über die Anzahl der Aktien der C\_\_\_ AG lag der Steuererklärung nicht bei. Auch liessen die Angabe der Tätigkeit und der Höhe allfälliger Dividenden keine Umstände entstehen, bei deren Vorliegen die Steuerverwaltung zu weiteren, vertieften Abklärungen gehalten war, zumal die Angaben soweit ersichtlich komplett und nicht widersprüchlich waren. Es kann vorliegend denn auch nicht davon ausgegangen werden, dass die qualifizierte Beteiligung als steuermindernder Umstand für die Steuerverwaltung im Aktenkontext auf den ersten Blick erkennbar war. Entgegen den Vorbringen der Rekurrenten war der Deklarationsirrtum für die Steuerverwaltung demzufolge nicht klar ersichtlich.

4.4 Nicht ersichtlich ist sodann auch, welcher Einfluss mit Bezug auf § 173 Abs. 1 lit. b StG und Art. 147 Abs. 1 lit. b DBG dem von den Rekurrenten geltend gemachten Umstand zukommen soll, dass sie die Steuererklärung mit dem offiziellen Programm BalTax erstellt hätten. Zunächst kann den Rekurrenten bereits in der Behauptung, von diesem Programm in

die Irre geleitet worden zu sein, nicht gefolgt werden. Die Rekurrenten bestreiten nicht, dass dieses Programm neben der von ihnen für die Dividenden der C\_\_\_\_\_ AG vorgenommenen Deklaration von ■Anteilscheinen, Aktien (ausserbörslich)■ in Position 5 auch jene von ■Qualifizierten Beteiligungen■ in Position 13 ermöglicht hätte. Dazu hätte entsprechend herunter ■gescrollt■ werden müssen. Wie die Steuerverwaltung zudem mit ihrer Vernehmlassung nachgewiesen hat, wird auch im Programm BalTax im Wertschriftenverzeichnis an zwei Orten nach qualifizierten Beteiligungen gefragt (Vernehmlassungsbeilagen 1 und 2/act. 5/1 und 2). Eine treuwidrige Irreführung durch das vom Kanton angebotene Veranlagungsprogramm ist nicht ersichtlich. Dabei erscheint irrelevant, dass die Version 2013 von BalTax bezüglich der Positionierung dieser Einkommenskategorie eine Änderung erfahren hat. So oder anders war die unterbliebene Berücksichtigung des Umstands, dass das deklarierte Dividendeneinkommen aus einer qualifizierten Beteiligung stammte, den Rekurrenten bereits aus der Veranlagungsverfügung klar ersichtlich und wurde von dem von den Rekurrenten beigezogenen Spezialisten auch ohne weiteres erkannt. Bei dieser Ausgangslage wiegt die Nachlässigkeit der Rekurrenten insgesamt jedenfalls schwerer als eine allfällige Verletzung der Pflicht der Steuerverwaltung, erkennbare Deklarationsirrtümer von Amtes wegen zu berichtigen.

4.5Schliesslich berufen sich die Rekurrenten auf den auf Art. 127 Abs. 2 i.V.m. Art. 8 und 9 BV fussenden Revisionsgrund des ■krassen Verstosses gegen die Leistungsfähigkeit■. Eine Revision unter diesem Titel ist dann zulässig, wenn die Besteuerung unter dem Aspekt der Gerechtigkeit zu stossenden, schockierenden und unhaltbaren Ergebnissen führen würde, wobei die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person in einer Weise ausser Acht gelassen wird, dass das Besteuerungsergebnis als geradezu willkürlich bezeichnet werden muss. Der von den Rekurrenten zitierte Autor nennt als Beispiel für einen derart krassen Verstoss gegen die Leistungsfähigkeit den Fall, ■wenn das Dreifache an Einkünften, die tatsächlich erzielt worden sind, in die Bemessung einbezogen werden oder wenn betraglich erhebliche Einkommensbestandteile mehrmals bei verschiedenen steuerpflichtigen Personen zur Besteuerung gelangen■ (Margraf, a.a.O., S. 82). Die vorliegend aufgrund des Deklarationsirrtums entstandene Bemessung erreicht die erforderliche Intensität des äussersten Extremfalles klarerweise nicht.

Daraus folgt, dass eine Revision weder gestützt auf § 173 Abs. 1 lit. b StG und Art. 147 Abs. 1 lit. b DBG noch auf die Generalklausel möglich ist. Dem kann auch nicht entgegengehalten werden, es sei ■befremdlich, wenn eine Nachlässigkeit der Steuerverwaltung bei der Steuerveranlagung völlig einseitig auf den Steuerpflichtigen überwältzt■ werde. Die Rekurrenten blenden damit vollkommen aus, dass sie sowohl die falsche Deklaration wie auch die unterbliebene Überprüfung der Veranlagung innerhalb der Einsprachefrist ihrer eigenen Nachlässigkeit zuzuschreiben haben.

## **E. 5**

Zu Recht nicht gerügt wird, dass es sich bei der unterbliebenen Berücksichtigung der qualifizierten Beteiligung nicht um einen nach § 176 StG zu korrigierenden Rechnungsfehler gehandelt hat. Es kann diesbezüglich auf die entsprechenden Erwägungen im angefochtenen Entscheid der Vorinstanz (E. 6) verwiesen werden.

## **E. 6**

Diese Erwägungen machen deutlich, dass die Vorinstanz das Rechtsmittel in Ausübung ihres entsprechenden Beurteilungsspielraums als offensichtlich abzuweisenden Rekurs im Sinne von § 168a Abs. 1 lit. d StG qualifizieren dürfen. Dass sie diesen Entscheid mit Literatur und Judikatur unterlegt hat, ändert nichts daran, dass aufgrund der jeweils festgestellten Säumnisse zu Recht von einem klaren Fall ausgegangen worden ist. Es ist daher nicht zu beanstanden, dass der angefochtene Entscheid als Präsidialentscheid ergangen ist.

#### **E. 7**

Daraus folgt, dass die Rekurse abzuweisen sind. Die Rekurrenten tragen dementsprechend die Kosten der Verfahren mit Gebühren von je CHF 1'800.- (VD.2015.23 und VD.2015.24).

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