

BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2017.255 vom 9. August 2018

BS Appellationsgericht, 2018-08-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs_appellationsgericht_VD.2017.255

FR: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2017.255 du 9 août 2018

IT: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2017.255 del 9 agosto 2018

Erwägungen

E. 1

1.1 Die angefochtenen Entscheide beziehen sich einerseits auf die kantonalen Steuern pro 2015 (Verfahren VD.2017.255) und andererseits auf die direkte Bundessteuer pro 2015 (Verfahren VD.2017.256). Beide Verfahren betreffen dieselben Parteien und beruhen auf demselben Tatsachenfundament. Zudem stellen sich in beiden Verfahren dieselben Rechtsfragen, welche aufgrund identischer Bestimmungen zu beurteilen sind. Es rechtfertigt sich daher, die Verfahren zu vereinigen und in einem einzigen Urteil darüber zu befinden (vgl. VGE VD.2016.249 und 250 vom 15. Juni 2017 E. 1.1 und BGer 2C_711 und 712/2012 vom 20. Dezember 2012 E. 1.2).

1.2 Gegen Entscheide der Steuerrekurskommission als vom Regierungsrat gewählte Kommission kann bezüglich der kantonalen Steuern Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben werden (§ 171 des Steuergesetzes [StG, SG 640.100]; § 10 Abs. 1 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsrechtspflege [VRPG, SG 270.100]). Zuständig ist das Dreiergericht (§ 92 Abs. 1 Ziff. 11 i.V.m. § 99 und 32 Abs. 1 des Gerichtsorganisationsgesetzes [SG 154.100]). Das Verfahren richtet sich nach den Bestimmungen des VRPG, soweit das Steuergesetz keine spezielle Vorschrift enthält (§ 171 Abs. 4 StG).

Bezüglich der direkten Bundessteuer kann das kantonale Recht den Weiterzug des Beschwerdeentscheids mittels Beschwerde an eine weitere verwaltungsunabhängige Instanz vorsehen (Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG, SR 642.11]). Sieht das kantonale Recht ein zweistufiges Rekursverfahren für die kantonalen Steuern vor, muss dasselbe Verfahren auch für die direkte Bundessteuer gelten (BGE 130 II 65 E. 6 S. 75 ff.). Da das baselstädtische Recht für die kantonalen Steuern ein zweistufiges Rekursverfahren vorsieht, kommt dieses auch für die direkte Bundessteuer zur Anwendung (VGE 608/2006 vom 22. Juni 2006, in: BJM 2008, S. 220; vgl. Wullschlegler/Schröder, Praktische Fragen des Verwaltungsprozesses im Kanton Basel-Stadt, in: BJM 2005, S. 277, 287). Im Beschwerdeverfahren der direkten Bundessteuer gelten in erster Linie die Verfahrensbestimmungen der Art. 140-144 DBG, subsidiär jene des kantonalen Rechts über die Organisation und das Verfahren, insbesondere jene über den Rekurs (Art. 145 Abs. 2 DBG, § 1 der Verordnung über den Vollzug der direkten Bundessteuer; VGE VD.2013.104 vom 31. Oktober 2013).

1.3 Zum Rekurs und zur Beschwerde ist legitimiert, wer durch die angefochtene Verfügung berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an ihrer Aufhebung oder Abänderung hat (§ 13 Abs. 1 VRPG). Dies trifft auf den Rekurrenten als Adressaten der angefochtenen Entscheide zu. Der Rekurs und die Beschwerde wurden rechtzeitig eingereicht und

begründet (§ 171 Abs. 2 i.V.m. § 164 Abs. 2 StG, Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Darauf ist einzutreten.

1.4 Die Kognition des Verwaltungsgerichts richtet sich nach der allgemeinen Bestimmung von § 8 VRPG, da das Steuergesetz keine speziellen Vorschriften über das Rekursverfahren vor dem Verwaltungsgericht enthält (siehe § 171 StG). Demnach prüft das Gericht insbesondere, ob die Vorinstanz das öffentliche Recht nicht oder nicht richtig angewandt, den Sachverhalt unrichtig festgestellt, wesentliche Form- oder Verfahrensvorschriften verletzt oder von dem ihr zustehenden Ermessen einen unzulässigen Gebrauch gemacht hat. In Bezug auf die direkte Bundessteuer können mit der Beschwerde alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 3 DBG).

1.5 Da es sich bei Steuersachen nicht um zivilrechtliche Ansprüche im Sinne von Art. 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention (SR 0.101) handelt, muss keine Verhandlung durchgeführt und kann das Urteil auf dem Zirkulationsweg gefällt werden (§ 25 Abs. 2 VRPG; BGer 2P.7/2004 vom 8. Juni 2004 E. 1.3 und 2P.41/2002 vom 10. Juni 2003 E. 5).

E. 2

Strittig ist im vorliegenden Verfahren wie vor der Vorinstanz, ob die Steuerverwaltung zu Recht auf die Einsprache des Rekurrenten gegen die amtliche Einschätzung nicht eingetreten ist.

2.1 Gegen die Veranlagungsverfügung kann die betroffene Person innert 30 Tagen nach Zustellung bei der Steuerverwaltung schriftlich Einsprache erheben (Art. 132 Abs. 1 DBG, Art. 48 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes [StHG, 642.14], § 160 Abs. 1 StG). Der Einspracheschrift muss der unbedingte Wille des Steuerpflichtigen entnommen werden können, die Veranlagungsverfügung anzufechten. Eines Veranlagungsantrags oder einer Begründung bedarf die Einsprache von Bundesrechts wegen hingegen nicht (Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Auflage, Basel 2016, Art. 132 N 18; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Auflage, Basel 2016, Art. 48 N 18). Angesichts des klaren Wortlauts von Art. 132 Abs. 1 und 3 DBG sowie Art. 48 Abs. 1 und 2 StHG ist es den Kantonen verwehrt, zusätzliche Formvorschriften aufzustellen. § 160 Abs. 2 StG, der einen Antrag und eine Begründung mit Angabe der Beweismittel verlangt, kann deshalb nur als Ordnungsvorschrift betrachtet werden (vgl. Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 48 N 18). Eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 132 Abs. 3 DBG, Art. 48 Abs. 2 StHG, § 160 Abs. 2 und 4 StG). Mit einer Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung kann der Einsprecher jedoch auch vorbringen, die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung seien nicht erfüllt gewesen. Ob die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung vorliegen, haben die Rechtsmittelinstanzen zudem auch ohne entsprechenden Antrag von Amtes wegen zu prüfen (Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, § 140 N 65). Die besonderen prozessualen Voraussetzungen kommen nur dann zum Tragen, wenn die Steuerbehörde zu Recht eine Ermessensveranlagung vorgenommen hat.

Rügt die steuerpflichtige Person die Unzulässigkeit der Ermessensveranlagung, so liegt eine ordentliche Einsprache vor, für welche die allgemeinen Voraussetzungen gelten (Baumer, Folgen von Ermessensveranlagungen, in: StR 2006, S. 170, 174).

2.2 Die Vorinstanzen begründen die Zulässigkeit der Ermessensveranlagung damit, dass der Rekurrent trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt habe (vgl. Art. 130 Abs. 2 DBG, § 158 Abs. 2 StG), indem er nicht rechtzeitig eine Steuererklärung für das Jahr 2015 eingereicht habe (angefochtene Entscheide, E. 3). Die Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung besteht nur für Steuerpflichtige (Art. 124 Abs. 1 und 2 DBG, § 151 Abs. 1 und 2 StG). Voraussetzung für die Zulässigkeit der Ermessensveranlagung ist somit, dass der Rekurrent im Jahr 2015 in der Schweiz bzw. im Kanton Basel-Stadt steuerpflichtig gewesen ist. Steuerpflichtig in der Schweiz bzw. im Kanton sind natürliche Personen insbesondere dann, wenn sie hier ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben (Art. 3 Abs. 1 DBG, § 3 Abs. 1 StG). Einen steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz bzw. im Kanton hat eine Person unter Vorbehalt eines gesetzlichen Wohnsitzes, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 3 Abs. 2 DBG, § 3 Abs. 2 StG). Massgebend ist dabei das objektive Element des Aufenthalts an einem Ort sowie das subjektive Element der Absicht dauernden Verbleibens (VGE VD.2016.161 vom 5. Februar 2017 E. 2.4.1.2, VD.2012.141 vom 3. Mai 2013 E. 3.2; Oesterhelt/Seiler, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Auflage, Basel 2016, Art. 3 N 12 ff.). Mit anderen Worten gilt als steuerrechtlicher Wohnsitz einer Person der Ort, an dem sich faktisch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet. Dieser bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich diese Interessen erkennen lassen, nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person (BGE 138 II 300 E. 3.2 S. 305, 132 I 29 E. 4.1 S 35 f., in: Pra 96 [2007] Nr. 5, 125 I 54 E. 2 S. 56; VGE VD.2016.161 vom 5. Februar 2017 E. 2.4.1.2, VD.2012.141 vom 3. Mai 2013 E. 3.2). Keine entscheidende Bedeutung kommt diesbezüglich dem polizeilichen Domizil zu: Das Hinterlegen der Schriften und das Ausüben der politischen Rechte bilden zusammen mit dem übrigen Verhalten der betreffenden Person bloss Indizien für den steuerrechtlichen Wohnsitz (BGE 132 I 29 E. 4.1 S. 36, in: Pra 96 [2007] Nr. 5, 125 I 54 E. 2 S. 56; VGE VD.2016.161 vom 5. Februar 2017 E. 2.4.1.2; vgl. VGE VD.2012.141 vom 3. Mai 2013 E. 3.2). Das Gleiche gilt für eine ausländerrechtliche Bewilligung (Richner et al., a.a.O., § 3 N 19). Wenn sich eine Person abwechslungsweise an zwei Orten aufhält, namentlich wenn Arbeits- und sonstiger Aufenthaltsort auseinanderfallen, ist für die Ermittlung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem der beiden Orte sie stärkere Beziehungen unterhält (BGE 132 I 29 E. 4.2 S. 36, in: Pra 96 [2007] Nr. 5, 125 I 54 E. 2a S. 56; VGE VD.2016.161 vom 5. Februar 2017 E. 2.4.1.2; vgl. VGE VD.2012.141 vom 3. Mai 2013 E. 3.2). Einen steuerrechtlichen Aufenthalt in der Schweiz bzw. im Kanton hat eine Person, wenn sie hier ungeachtet vorübergehender Unterbrechungen während mindestens 30 Tagen verweilt und eine Erwerbstätigkeit ausübt oder während mindestens 90 Tagen verweilt und keine Erwerbstätigkeit ausübt (Art. 3 Abs. 3 DBG, § 3 Abs. 3 StG).

E. 2.3

2.3.1 In seiner Einsprache vom 21. Februar 2017 machte der Rekurrent geltend, es sei unklar, ob er in der Schweiz steuerpflichtig sei, weil es unsicher geworden sei, ob sich sein Wohnsitz in der Schweiz befinde (Vorakten Vorinstanz, S. 25). Damit machte er

sinngemäss geltend, seine Steuerpflicht als Voraussetzung für die Ermessensveranlagung sei nicht erfüllt. Insoweit hätte die Steuerverwaltung auf die Einsprache eintreten und prüfen müssen, ob der Rekurrent im Kanton steuerpflichtig ist. Eine solche Prüfung unterliess die Steuerverwaltung offenkundig. Der Begründung ihres Einspracheentscheids vom 20. April 2017 (Vorakten Vorinstanz, S. 37 ff.) ist kein Wort zur Steuerpflicht des Rekurrenten zu entnehmen. Insbesondere stellte die Steuerverwaltung auch nicht fest, dass der Rekurrent aus einem anderen Grund als seinem Wohnsitz (vgl. Art. 4 f. DBG, § 4 f. StG) steuerpflichtig sei.

2.3.2 Mit seinem Rekurs vom 28. April 2017 machte der Rekurrent sinngemäss geltend, er sei in der Schweiz nicht steuerpflichtig (Vorakten Vorinstanz, S. 1 f.). Wie die Steuerrekurskommission selber feststellte, machte der Rekurrent mit seiner Replik vom 8. August 2017 geltend, dass er in der Schweiz nicht ansässig und damit nicht steuerpflichtig sei, weil sein Lebensmittelpunkt ausserhalb der Schweiz liege (angefochtene Entscheide, S. 2). Trotzdem unterliess es offenkundig auch die Steuerrekurskommission, die Steuerpflicht des Rekurrenten zu prüfen. Auch der Begründung ihres Entscheids kann kein Wort dazu entnommen werden.

2.4 Der Rekurs vom 20. November 2017 enthält die folgende Rüge: ■ Aufgrund der Kriterien der Immigrationsdienst lag und liegt das Lebensmittelpunkt nicht in der Schweiz. Somit kann wegen Mangel einer Ansässigkeit keine Einkommenssteuerpflicht für die Kantonalen und Direkten Bundessteuer in der Schweiz entstehen. ■ Damit macht der Rekurrent geltend, er sei im Jahr 2015 nicht steuerpflichtig gewesen, weil sich sein Wohnsitz damals nicht in der Schweiz befunden habe. Dass sich der Wohnsitz des Rekurrenten im Jahr 2015 im Kanton Basel-Stadt befunden hat, ist durchaus zweifelhaft. Der Rekurrent verfügte zwar über eine am 13. April 2011 ausgestellte und bis am 31. März 2016 gültige Aufenthaltsbewilligung (Vorakten Vorinstanz, S. 50). Dies ist jedoch bloss ein schwaches Indiz für einen Wohnsitz. Die Behauptung der Steuerverwaltung, der Rekurrent hätte nicht über eine Aufenthaltsbewilligung verfügt, wenn er nicht in der Schweiz wohnhaft gewesen wäre (Vorakten Vorinstanz, S. 66), ist unrichtig. Der Umstand, dass ein Ausländer eine Aufenthaltsbewilligung erhalten hat, bedeutet noch lange nicht, dass er davon während ihrer ganzen Gültigkeitsdauer Gebrauch gemacht und sich in der Schweiz aufgehalten hat. Der Bereich Bevölkerungsdienste und Migration kam gestützt auf die Angaben des Rekurrenten zum Schluss, dass sich dessen Lebensmittelpunkt bei seiner Lebenspartnerin in den Niederlanden befindet (Vorakten Vorinstanz, S. 54). Entgegen der Auffassung der Steuerverwaltung (Vorakten Vorinstanz, S. 66) ist es sehr wohl relevant, dass der Rekurrent allem Anschein nach in einer eingetragenen Partnerschaft mit einer Frau lebt, auch wenn diese in der Schweiz nicht anerkannt wird und die Beziehung deshalb als Konkubinat qualifiziert wird. Ein Konkubinat kann einen Lebensmittelpunkt abseits des Arbeitsorts begründen, wenn sich der gemeinsame Haushalt an einem anderen Ort befindet und der Steuerpflichtige regelmässig dorthin zurückkehrt (Oesterhelt/Seiler, a.a.O., Art. 3 N 36).

2.5 Die Steuerverwaltung und die Steuerrekurskommission machten keinerlei Feststellungen betreffend den steuerrechtlichen Aufenthalt des Rekurrenten. Unter diesen Umständen kann daraus, dass sich der Rekurrent in seinen Rechtsschriften zu einem allfälligen steuerrechtlichen Aufenthalt nicht geäussert hat, nicht geschlossen werden, ein solcher sei zugestanden. Die Voraussetzungen eines steuerrechtlichen Aufenthalts (Verweilen während mindestens 30 Tagen mit Erwerbstätigkeit oder während mindestens 90 Tagen ohne

Erwerbstätigkeit) wären vielmehr im Detail zu prüfen.

E. 3

3.1 Aus den vorstehenden Gründen ist der Rekurs gutzuheissen und sind die Entscheide der Steuerverwaltung und der Steuerrekurskommission aufzuheben sowie die Sache an die Steuerverwaltung zurückzuweisen zur Prüfung mit neuem Einspracheentscheid, ob der Rekurrent im Jahr 2015 in der Schweiz überhaupt steuerpflichtig gewesen ist.

3.2 Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind keine Kosten zu erheben.

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