

FR_GERICHTE 604 2018 4 vom 1. Mai 2018

FR Kantonsgericht, 2018-05-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2018_4

FR: FR_GERICHTE 604 2018 4 du 1 mai 2018

IT: FR_GERICHTE 604 2018 4 del 1 maggio 2018

Regeste

Urteil des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 1

Gemäss Art. 42 Abs. 1 lit. b des Gesetzes vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) kann die Behörde aus wichtigen Gründen den gleichen Gegenstand betreffende Eingaben in einem einzigen Verfahren vereinigen. Da die Beschwerden 604 2018 3, 604 2018 4 und 604 2018 5 den gleichen Sachverhalt betreffen und sich im Wesentlichen die gleichen Rechtsfragen stellen, sind die Verfahren zu vereinigen und ist darüber in einem einzigen Entscheid zu befinden.

E. 2.1

Gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung beim Kantonsgericht schriftlich Beschwerde erheben (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern [DStG; SGF 631.1]). Die Beschwerdeschrift muss die Begehren des Beschwerdeführers und deren Begründung enthalten (vgl. Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 2 DStG). Mit der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 140 Abs. 3 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 3 DStG). Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach dem Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege (Art. 182 DStG). Die Beschwerde vom 17. Januar 2018 gegen die Einspracheentscheide vom 14. Dezember 2017 ist durch die Beschwerdeführer frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Die Beschwerdeführer sind als Steuerschuldner durch die angefochtenen Einspracheentscheide berührt und haben ohne Weiteres ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 76 lit. a VRG).

E. 2.2

Die Steuerverwaltung ist auf das Revisionsbegehren der Beschwerdeführer nicht eingetreten. Anfechtungsgegenstand bilden somit drei Nichteintretensentscheide, weshalb sich das vorliegende Beschwerdeverfahren auf die Frage beschränkt, ob die Steuerverwaltung zu Recht auf das Revisionsbegehren nicht eingetreten ist (ZWEIFEL/BEUSCH, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage 2017, Art. 149 N. 3). Nicht zu beurteilen ist hingegen die Frage, ob der angerufene Revisionsgrund gegeben ist. Auf die

diesbezüglichen Ausführungen der Beschwerdeführer ist nicht einzutreten.

E. 3

Streitig und zu beurteilen ist vorliegend, ob die Vorinstanz auf das Revisionsgesuch der Beschwerdeführer zu Recht nicht eingetreten ist. Soweit die Beschwerdeführer im Revisionsbegehren den Antrag stellten, es seien die genannten Steuerveranlagungen in Wiedererwägung zu ziehen, sollte eine Revision nicht möglich sein, sind sie darauf hinzuweisen, dass eine Wiedererwägung in den Sonderbestimmungen von Art. 147 ff. DBG, Art. 51 ff. StHG und Art. 188 ff. DStG nicht vorgesehen ist. Demzufolge ist der vorliegende Rechtsstreit ausschliesslich im Lichte der Bestimmungen über die Revision zu prüfen.

Kantonsgericht KG Seite 5 von 8

E. 3.1

Gemäss Art. 147 DBG kann eine rechtskräftige Verfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden, wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat oder wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (Abs. 1). Die Revision ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (Abs. 2). Die Revision bundesgerichtlicher Urteile richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) (Abs. 3). Das Revisionsbegehren muss innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens aber innert zehn Jahren nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides eingereicht werden (Art. 148 DBG). Für die Behandlung des Revisionsbegehrens ist die Behörde zuständig, welche die frühere Verfügung oder den früheren Entscheid erlassen hat (Art. 149 Abs. 1 DBG). Dieselben rechtlichen Bestimmungen finden sich auch im harmonisierten kantonalen Recht (Art. 51 StHG; Art. 188 ff. DStG).

E. 3.2

Die Revision stellt ein ausserordentliches Rechtsmittel dar, mit dem ein ursprünglicher Mangel der Veranlagung beseitigt werden soll. Ein Rechtsmittel ist die Revision, weil die Revisionsbehörde bei Vorliegen der formellen Voraussetzungen auf das Revisionsgesuch einzugehen und die Revisionsanträge materiell zu prüfen hat. Als ausserordentliches Rechtsmittel erscheint die Revision, weil sie ausschliesslich gegen formell rechtskräftige Verfügungen und Justizentscheide zur Verfügung steht. Deshalb ist die Revision auch ein subsidiäres Rechtsmittel. Vor dem Eintritt der formellen Rechtskraft muss der Steuerpflichtige seine Begehren mit den ordentlichen Rechtsmitteln und nicht mit der Revision geltend machen. Die Revision ermöglicht es, die formelle Rechtskraft unter bestimmten Voraussetzungen ausnahmsweise aufzuheben und das Verfahren vor der zuletzt mit der Streitsache befassten Instanz wieder aufzunehmen (ZWEIFEL/BEUSCH, Art. 147 N. 2). Für die Behandlung des Revisionsbegehrens ist die Behörde zuständig, welche die fragliche Verfügung oder den fraglichen Entscheid erlassen hat. Das Verfahren spielt sich also vor der gleichen Behörde ab, die bereits mit der Sache befasst war. Ist jedoch eine kantonale Verwaltungsjustizbehörde auf ein Rechtsmittel nicht eingetreten, so bleibt die

Vorinstanz zur Behandlung eines Revisionsbegehrens betreffend die rechtskräftige Veranlagung zuständig. Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn sich der Gegenstand des Revisionsbegehrens auf das Nichteintreten selbst bezieht und eine Revision der vorinstanzlichen Entscheidung nicht zielführend ist. Es soll sich also diejenige Instanz mit der Revision befassen, die letztmals materiell in der Sache entschieden hat. Sobald die obere Instanz materiell über das ordentliche Rechtsmittel gegen die Verfügung respektive den Entscheid der Vorinstanz entschieden hat – auch bei negativem Ausgang –, ist die obere Instanz für die Revision zuständig (ZWEIFEL/BEUSCH, Art. 149 N. 1b; ZWEIFEL/CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2008, S. 380 N. 57).

E. 4.1

Betreffend die Steuerperiode 2009 haben die Beschwerdeführer gegen die Veranlagung vom 15. März 2012 zunächst Einsprache an die Steuerverwaltung und hernach Beschwerde an das Kantonsgericht erhoben, welches auf die Beschwerde eintrat und diese mit Urteil vom 16. Dezember 2013 abwies (604 2012 81/82). Nur in einem Nebenpunkt, der von den Beschwer-

Kantonsgericht KG Seite 6 von 8 defühern im Revisionsverfahren aber nicht mehr angerufen wird (Qualifikation des Wohnhauses in E. _____ als Privat- oder Geschäftsvermögen sowie abzugsfähige Unterhaltskosten der Privat- liegenschaft) ist das Kantonsgericht auf die Einsprache nicht eingetreten. Damit kann festgestellt werden, dass sich das Kantonsgericht als letzte Instanz mit der Steuerperi- ode 2009 befasst hat. Entsprechend wäre auch das Kantonsgericht – und nicht die Steuerver- waltung – zuständig zur Behandlung eines Revisionsbegehrens. Diese ist somit zu Recht auf das Begehren nicht eingetreten. Die Beschwerde ist somit in diesem Punkt abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist, und der angefochtene Einspracheentscheid zu bestätigen.

E. 4.2

Sollten die Beschwerdeführer erwägen, beim zuständigen Kantonsgericht ein Revisionsbegehren einzureichen, so sind sie darauf hinzuweisen, dass aus ihren bisherigen Ausführungen sowie den zu den Akten gereichten Unterlagen keine neuen erheblichen Tatsachen oder entscheidenden Beweismittel ersichtlich sind, die nicht bereits im ordentlichen Verfahren geltend gemacht wurden oder bei der ihnen zumutbaren Sorgfalt hätten geltend gemacht werden können. Dies gilt insbesondere auch hinsichtlich des am 29. Februar 2016 ergangenen Bundesgerichts- urteils, welches die Beschwerdeführer anrufen (vgl. Revisionsbegehren vom 9. Juni 2016). So hält das Bundesgericht fest, dass das Kantonsgericht in seinem Urteil vom 31. August 2015 die (reduzierte) Aufrechnung auf eine überzeugende Gesamtbeurteilung der zwischen den Beschwer- defühern und deren Gesellschaften in den Perioden 2009 sowie 2010 erfolgten Transaktionen gestützt habe. Im Jahr 2009 sei es um die Abschreibung der Aktionärskontokorrente und -darlehen mittels zahlreicher simulierter Verrechnungs- sowie Wertberichtigungsbuchungen gegangen, im Jahr 2010 habe die Aufrechnung als geldwerte Leistung auf der Verbuchung von Nonvaleur- Einbuchungen zwecks Rückzahlung bzw. Verrechnung von Guthaben gegenüber Gruppengesell- schaften und Aktionären beruht (E. 3.1.1). Der Steuergerichtshof habe seine überzeugende und sorgfältige Gesamtbeurteilung der Umstände breit abgestützt (E. 3.2.1) und aus seinen Sachver- haltsfeststellungen rechtliche Schlüsse gezogen, die in jeder Hinsicht zu überzeugen vermögen (E. 3.2.3). Inwiefern dieses Bundesgerichtsurteil

eine neue erhebliche Tatsache oder ein neues entscheidendes Beweismittel darstellen soll, ist schlicht nicht nachzuvollziehen, hat es doch das angefochtene Urteil des Kantonsgerichts vollumfänglich geschützt. Folge dessen würde sich auch die Frage der rechtzeitigen Geltendmachung der Revision stellen und die Beschwerdeführer müssten nicht nur den Revisionsgrund sowie den Zeitpunkt seiner Entdeckung belegen, sondern auch den Nachweis erbringen, dass sie von ihm keine Kenntnis hatten und bei Anwendung der pflichtgemässen Sorgfalt auch keine Kenntnis haben konnten.

E. 5

Was die Steuerperiode 2010 anbelangt, so gelangten die Beschwerdeführer zunächst an das Kantonsgericht und hernach an das Bundesgericht. Beide Gerichtsinstanzen sind auf die erhobene Beschwerde eingetreten und haben diese materiell beurteilt. Folglich wäre das Revisionsbegehren an das Bundesgericht, welches sich als letzte Instanz mit der Steuerperiode 2010 befasst hat, und nicht an die Steuerverwaltung zu richten gewesen. Da die Steuerverwaltung für die Behandlung des Revisionsbegehrens betreffend das Steuerjahr 2010 nicht zuständig ist, ist sie zu Recht auf das Begehren nicht eingetreten. Die Beschwerde ist

Kantonsgericht KG Seite 7 von 8 somit auch in diesem Punkt abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist, und der angefochtene Einspracheentscheid zu bestätigen.

E. 6.1

Im Steuerjahr 2011 wurden die Beschwerdeführer nach Ermessen veranlagt. Auf eine gegen die Ermessensveranlagung vom 14. Februar 2013 eingereichte Einsprache trat die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 8. April 2013 nicht ein. Zur Begründung führte sie aus, dass die Beschwerdeführer die Steuererklärung 2011 (mit allen Beilagen und Bestätigungen) sowie die Bilanz und Erfolgsrechnung 2011 auch im Einspracheverfahren nicht nachgereicht hätten, obschon ihnen eine entsprechende Frist angesetzt worden sei. Die Steuerverwaltung sei somit ausserstande, auf die Einsprache einzutreten. Dieser Einspracheentscheid ist unangefochten in Rechtskraft erwachsen.

E. 6.2

Es wurde bereits erwähnt, dass die Beschwerdeführer im Revisionsverfahren keinerlei neuen Tatsachen oder Beweismittel vorbringen, die nicht bereits durch die angerufenen Gerichtsinstanzen beurteilt worden sind resp. die sie bei der ihnen zumutbaren Sorgfalt nicht bereits im ordentlichen Beschwerdeverfahren hätten vorbringen können. Zudem stellt sich die Frage der rechtzeitigen Geltendmachung der Revision (vgl. vorstehend E. 4.2.). Weiter ist festzustellen, dass die Beschwerdeführer im Revisionsverfahren keine konkreten Anträge stellen, sondern schlicht verlangen, sie seien erneut nach Ermessen zu veranlagern (auf einer realistischen Basis der Vorjahre). Die Beschwerdeführer bestreiten die Ermessensveranlagung bloss in pauschaler Weise, indem sie vorbringen, diese sei offensichtlich willkürlich, da ihr steuerbares Einkommen in den Vorjahren viel tiefer ausgefallen sei, ohne sich mit den einzelnen Elementen der Veranlagung auseinander zu setzen. Ausserdem haben sie die Steuererklärung 2011 sowie die Bilanz und Erfolgsrechnung 2011 noch immer nicht eingereicht. Damit sind die formellen Voraussetzungen an ein Revisionsbegehren (Antrag, Begründung) offensichtlich nicht erfüllt, weshalb die Steuerverwaltung zu Recht auf das Begehren nicht eingetreten ist. Entsprechend ist die Beschwerde auch in diesem Punkt abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist, und der angefochtene Einspracheentscheid zu bestätigen.

E. 7.1

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten in Anwendung von Art. 144 Abs. 1 DBG und Art. 131 Abs. 1 VRG den unterliegenden Beschwerdeführern aufzuerlegen.

E. 7.2

Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG). Das heisst, dass insbesondere der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ; SGF 150.12) zur Anwendung gelangt (vgl. Art. 146 und Art. 147 VRG sowie Art. 4 Abs. 3 des kantonalen Ausführungsbeschlusses zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 5. Januar 1995; SGF 634.1.11). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 800.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

Kantonsgericht KG Seite 8 von 8 Der Hof erkennt: I. Die Beschwerdeverfahren 604 2018 3, 604 2018 4 und 604 2018 5 werden vereinigt. II. Die Beschwerden werden abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird. III. Die Kosten (Gebühr: CHF 800.-) werden A. _____ und B. _____ auferlegt. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. IV. Zustellung. Der vorliegende Entscheid kann sowohl bezüglich der veranlagten direkten Bundessteuern als auch der Kantonssteuern gemäss Art. 146 DBG bzw. Art. 73 StHG und Art. 82 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) innert 30 Tagen seit Eröffnung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht, Lausanne, angefochten werden. Gegen die Festsetzung der Höhe der Verfahrenskosten ist innert 30 Tagen die Einsprache an die Behörde, die entschieden hat, zulässig, sofern nur dieser Teil des Entscheides angefochten wird (Art. 148 VRG). Freiburg, 1. Mai 2018/dki Der Präsident:
Die Gerichtsschreiberin:

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