

FR_GERICHTE 604 2019 3 vom 26. August 2019

FR Kantonsgericht, 2019-08-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2019_3

FR: FR_GERICHTE 604 2019 3 du 26 août 2019

IT: FR_GERICHTE 604 2019 3 del 26 agosto 2019

Regeste

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

Erwägungen

E. 1

Prozessuales Gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde betreffend ein Revisionsbegehren kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung beim Kantonsgericht schriftlich Beschwerde erheben (Art. 149 Abs. 3 i.V.m. 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. 190 Abs. 3 i.V.m. 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. 149 Abs. 4 i.V.m. Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 190 Abs. 4 i.V.m. 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 14. Januar 2019 gegen den Einspracheentscheid vom 10. Dezember 2018 ist durch die rechtsgültig vertretenen Beschwerdeführer frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Die Beschwerdeführer sind als Steuer-schuldner durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt und haben ohne Weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 lit. a VRG).

E. 2

Direkte Bundessteuer (604 2019 3) Streitig ist vorliegend, ob die Steuerverwaltung das Revisionsgesuch der Beschwerdeführer zu Recht abgewiesen hat. Kantonsgericht KG Seite 5 von 8

E. 2.1

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 Verfahrens-grundsätze 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). 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. Ist ein Revisionsgrund gegeben, so hebt die Behörde ihre frühere Verfügung oder ihren früheren Entscheid auf und verfügt oder entscheidet von neuem (Art. 149 Abs. 1 und 2 DBG).

E. 2.2

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 (LOOSER, in Zweifel/Beusch, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage 2017, 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 resp. den Entscheid der Vorinstanz entschieden hat, ist – auch bei negativem Ausgang – die obere Instanz für die Revision zuständig (LOOSER, Art. 149 N. 1b; ZWEIFEL/CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2008, S. 380 N. 57).

E. 2.3

Vorab ist festzustellen, dass sich der Steuergerichtshof als letzte Instanz mit der Steuerperiode 2014 materiell befasst hat. Dies nachdem die Beschwerdeführer gegen die Ermessensveranlagung 2014 zunächst Einsprache an die Steuerverwaltung und hernach Beschwerde an den Steuergerichtshof erhoben haben. Der Steuergerichtshof ist, obschon nicht ohne Weiteres ersichtlich war, inwiefern die Beschwerdeführer in Bezug auf die streitigen Mitarbeiterbeteiligungen durch den angefochtenen Einspracheentscheid beschwert waren (E. 1.2), auf die Beschwerde eingetreten, Kantonsgericht KG Seite 6 von 8 hat diese geprüft und abgewiesen (E. 2 und 3). Damit ist der Steuergerichtshof – und nicht die Steuerverwaltung – zuständig, über das Revisionsgesuch vom 19. September 2018 zu befinden. Der mit vorliegend erhobener Beschwerde angefochtene Einspracheentscheid

vom 10. Dezember 2018 wie auch der dem Einspracheentscheid zugrunde liegende Entscheid vom 9. Oktober 2018 wurden somit von einer sachlich unzuständigen Behörde erlassen. Sie sind folglich aufzuheben.

E. 2.4

Bei dieser Ausgangslage stösst die Kritik der Beschwerdeführer am Verhalten resp. der Vorgehensweise der Steuerverwaltung weitgehend ins Leere. Dies nicht zuletzt auch deshalb, weil die Beschwerdeführer in der Zwischenzeit berichtigte Lohnausweise betreffend die Jahre 2014- 2016 erhältlich machen konnten.

E. 2.5

Bleibt zu prüfen, ob das Urteil 604 2016 155/156 des Steuergerichtshofs des Kantonsgerichts zugunsten der Beschwerdeführer revidiert werden kann. Die Beschwerdeführer haben schon im ordentlichen Rechtsmittelverfahren (Beschwerde vom 28. November 2016) geltend gemacht, die auf dem Lohnausweis ausgewiesenen Mitarbeiterbeteiligungen seien bereits in C._____ versteuert worden, weshalb sie einkommenssteuerrechtlich nicht (auch nicht satzbestimmend) berücksichtigt werden dürfen. Allerdings haben die Bemühungen, den Lohnausweis durch die Arbeitgeberin berichtigen zu lassen, erst im September 2018 – mithin ein knappes Jahr nach rechtskräftigem Abschluss des ordentlichen Rechtsmittelverfahrens – ihren Anfang genommen (Beschwerde S. 5; Beschwerdebeilage 5; Beilage 1 zur Eingabe vom 1. Mai 2019). In Anbetracht der konkreten Umstände (komplexer Sachverhalt mit hohem Einkommen, erhaltenen Mitarbeiteroptionen und internationalem Bezug) konnte und musste vom Beschwerdeführer jedoch erwartet werden, dass er seinen Lohnausweis nach dessen Erhalt umgehend prüft und gegebenenfalls sogleich bei der Arbeitgeberin interveniert. Dies spätestens im Einspracheverfahren (Einspracheentscheid vom 24. Oktober 2016) und anschliessenden Beschwerdeverfahren (Urteil 604 2016 155/156 vom 9. Oktober 2017), in dem namentlich die Frage zu beurteilen war, ob die Steuerverwaltung zu Recht auf das – nota bene von den Beschwerdeführern selbst deklarierte – Einkommen gemäss Lohnausweis abgestellt hat. Denn spätestens zu diesem Zeitpunkt musste sich der Beschwerdeführer der (steuerrechtlichen) Konsequenzen des von ihm zu den Akten gereichten Lohnausweises bewusst sein. Der Beschwerdeführer hat es aber nicht nur unterlassen, bereits zu diesem Zeitpunkt bei seiner Arbeitgeberin zu intervenieren und um eine Berichtigung des Lohnausweises zu ersuchen, sondern er hat auch das Urteil des Kantonsgerichts vom 9. Oktober 2017 unangefochten in Rechtskraft erwachsen lassen. Erst ein knappes Jahr später ist er bei der Arbeitgeberin vorstellig geworden, um die Berichtigung des Lohnausweises zu verlangen; ein Begehren, dem die Arbeitgeberin stattgab. Es wurde bereits gesagt, dass eine Revision ausgeschlossen ist, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (Art. 147 Abs. 2 DBG). Da der Beschwerdeführer erst ein knappes Jahr nach rechtskräftiger Veranlagung des Steuerjahres 2014 bei seiner Arbeitgeberin intervenierte und um eine Berichtigung seines Lohnausweises ersuchte, erfolgten seine Interventionen – was die Steuerveranlagung 2014 anbelangt – zu spät. Anders wäre die Lage zu beurteilen, wenn der Beschwerdeführer bereits früher interveniert hätte, die Arbeitgeberin seinem Begehren aber nicht entsprochen hätte. Denn in diesem Falle hätte der Beschwerdeführer alles in seiner Macht stehende getan, um zu seinem Recht zu kommen. Der Beschwerdeführer kann die Steuerveranlagung 2014 aber nicht in Rechtskraft erwachsen und diese dann auf dem Weg der Revision abändern Kantonsgericht KG Seite 7 von 8 lassen, wenn er die für den Erhalt der

berichtigten Lohnausweises notwendigen Schritte bereits im ordentlichen Beschwerdeverfahren hätte in die Wege leiten können. Dem Revisionsgesuch kann aus diesen Gründen nicht stattgegeben werden (Art. 147 Abs. 2 DBG).

E. 2.6

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten in Anwendung von Art. 144 Abs. 1 DBG den Beschwerdeführern aufzuerlegen. 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 1'250.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

E. 3

Kantonssteuer (604 2019 4)

E. 3.1

Angesichts der mit dem Recht der direkten Bundessteuer übereinstimmenden gesetzlichen Regelung (vgl. Art. 51 StHG; Art. 188 ff. DStG) kann für die Rechtsanwendung auf die Ausführungen in der Erwägung 2 verwiesen werden. Demzufolge ist das Revisionsgesuch auch in Bezug auf die Kantonssteuer abzuweisen.

E. 3.2

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Verfahrenskosten den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 VRG). Dabei gelangt der Tarif VJ zur Anwendung (vgl. Art. 146 und Art. 147 VRG). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 1'250.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. Der Hof erkennt: I. Direkte Bundessteuer (604 2019 3)

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