

FR_GERICHTE 604 2020 37 vom 15. Januar 2021

FR Kantonsgericht, 2021-01-15, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2020_37

FR: FR_GERICHTE 604 2020 37 du 15 janvier 2021

IT: FR_GERICHTE 604 2020 37 del 15 gennaio 2021

Regeste

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

Erwägungen

E. 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

E. 6

Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern [DStG; SGF 631.1]). Die Beschwerdeschrift muss die Begehren der beschwerdeführenden Person 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 vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) (Art. 182 DStG). Die Beschwerde vom 15. Juni 2020 gegen den Einspracheentscheid vom 11. Mai 2020 ist durch die rechtsgültig vertretenen Beschwerdeführer frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Die Beschwerdeführer sind als Steuerschuldner durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt und haben ohne weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 lit. a VRG). Auf die Beschwerde ist einzutreten. Direkte Bundessteuer (604 2020 37) 2. Streitig und zu prüfen ist im vorliegenden Verfahren vorab, wann die Vorinstanz den Beschwerdeführern die Veranlagungsverfügung 2011 vom 21. August 2014 rechtsgültig zugestellt hat. 2.1. Verfügungen und Entscheide der Steuerbehörden werden dem Steuerpflichtigen schriftlich eröffnet und müssen eine Rechtsmittelbelehrung enthalten (Art. 116 Abs. 1 DBG). Weitere Formvorschriften stellt das Gesetz nicht auf. Nach allgemeinen Grundsätzen muss die Eröffnung dem Adressaten ermöglichen, von der Verfügung oder der Entscheidung Kenntnis zu erlangen, um diese gegebenenfalls sachgerecht anfechten zu können. Die Verfügung oder der Entscheid gilt als eröffnet, wenn er ordnungsgemäss zugestellt ist und der Steuerpflichtige davon Kenntnis nehmen kann; dass er davon tatsächlich Kenntnis nimmt, ist nicht erforderlich (BGE 122 I 139 E. 1; 113 Ib 296 E. 2a). Ob die Steuerbehörde ihre Verfügungen und Entscheide mit gewöhnlicher Post oder eingeschriebenem Brief zustellen will, bleibt somit ihr überlassen (vgl.

ZWEIFEL/CASANOVA/BEUSCH/ HUNZIKER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht
– Direkte Steuern, 2. Auflage 2018, § 15

Kantonsgericht KG Seite 5 von 9 Rz. 48; ZWEIFEL/HUNZIKER in Zweifel/Beusch, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage 2017, Art. 116 N. 18). Allerdings dürfen aus einer mangelhaften (steuer-) behördlichen Zustellung einem Pflichtigen keine Nachteile erwachsen (BGE 113 Ib 296 E. 2; ASA 67 391 E. 2a und 62 622 E. 5, je mit weiteren Hinweisen; Urteil BGer 2C_883/2010 vom 7. April 2011 E. 2.1 in StE 2011 B 92.7 Nr. 8). Wird für die Eröffnung einer Verfügung eine Zustellungsform verwendet, bei welcher der Eingang beim Adressaten nicht genau nachweisbar ist, so ist es Sache der Behörde, den Beweis dafür zu erbringen, dass und an welchem Tag ihr Entscheid dem Pflichtigen zugestellt worden ist. Das betrifft in erster Linie uneingeschriebene verschickte (Veranlagungs-) Verfügungen. Wird die Tatsache oder das Datum der Zustellung einer uneingeschriebenen Sendung bestritten, muss im Zweifel auf die Darstellung des Empfängers abgestellt werden, wenn seine Darlegung der Umstände plausibel und nachvollziehbar ist und einer gewissen Wahrscheinlichkeit entspricht, wobei sein guter Glaube zu vermuten ist. Denn ein Fehler bei der Postzustellung liegt nicht derart ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit, dass mit der Möglichkeit einer grösseren Verspätung nicht gerechnet werden müsste (Urteil BGer 2C_570 und 577/2011 vom 24. Januar 2012 E. 4.1; ZWEIFEL/CASANOVA/BEUSCH/ HUNZIKER, § 15 Rz. 48 und ZWEIFEL/HUNZIKER, Art. 116 N. 19, je mit Hinweisen). 2.2. Es ist unbestritten, dass die Vorinstanz die Veranlagungsverfügung vom 21. August 2014 mit einfachem Brief (B-Post) an die Adresse der Treuhand Gerber + Co AG verschickt hat. Am 23. September 2014 wurde, ebenfalls an die Adresse der Treuhand Gerber + Co AG, eine Mahnung mit dem Betreff „Steuer – Einkommen/Vermögen – 2011“ verschickt. Nachdem die Steuerverwaltung die in der Zwischenzeit ebenfalls involvierte C._____ AG mit E-Mail vom 3. Oktober 2014 auf die ordentliche Steuerveranlagung vom 21. August 2014 hingewiesen hatte, setzte sich die C._____ AG gleichentags mit der Steuerverwaltung in Verbindung, um sie darauf hinzuweisen, dass die ordentliche Veranlagungsanzeige 2011 nicht rechtsgültig eröffnet worden sei. Von Seiten der Vorinstanz erfolgte jedoch keine Reaktion auf dieses Schreiben vom 3. Oktober 2014, dies mit der Begründung, ihr sei kein Wechsel der Vertretung gemeldet worden. Mit diesem Vorhalt ist die Vorinstanz aber nicht zu hören. Zum einen ist aktenkundig, dass die Steuerverwaltung und die C._____ AG bereits vor dem Schreiben vom 3. Oktober 2014 miteinander korrespondierten, ohne dass seitens der Vorinstanz je ein entsprechender Vorbehalt angebracht worden wäre. Zum anderen hätte die Vorinstanz spätestens nach Erhalt des Schreibens vom 3. Oktober 2014 die Vertretungsverhältnisse abklären und entweder Rücksprache mit der Treuhand Gerber + Co AG nehmen oder die C._____ AG auffordern müssen, eine entsprechende Vollmacht zu den Akten zu reichen. Da die Veranlagungsverfügung vom 21. August 2014 nicht mit eingeschriebener Sendung zugestellt wurde, vermag die Vorinstanz den Beweis für die Zustellung der Verfügung nicht zu erbringen. Entsprechend ist auf die Darstellung der Beschwerdeführer abzustellen, sofern diese plausibel und nachvollziehbar ist und einer gewissen Wahrscheinlichkeit entspricht. Wenn die Beschwerdeführer behaupten, dass ihnen die Veranlagungsverfügung 2011 nicht resp. erstmals mit Schreiben vom 21. Februar 2020 rechtsgültig eröffnet worden sei, gibt es keinen Grund, an dieser Darstellung zu zweifeln. Vielmehr deuten sämtliche (aktenkundigen) Umstände darauf hin, dass die Darstellung der Steuerpflichtigen den Tatsachen entspricht. Als die C._____ AG nämlich am 3. Oktober 2014 darüber in Kenntnis gesetzt worden war, dass das Steuerjahr

2011 am 21. August 2014 ordentlich veranlagt worden war, machte sie die Steuerverwaltung umgehend auf den Eröffnungsfehler aufmerksam. Auch nach Erhalt der Mahnung vom 24. September 2019 erfolgte eine prompte Reaktion seitens der Beschwerdeführer, wiederum mit

Kantonsgericht KG Seite 6 von 9 dem Hinweis, die Veranlagungsverfügung 2011 sei nicht rechtsgültig eröffnet worden. Damit erweist sich auch die Argumentation der Vorinstanz, es sei als realitätsfremd anzusehen, dass weder die Veranlagungsanzeige noch die Mahnungen bei der Treuhand Gerber + Co AG eingegangen seien, als nicht stichhaltig, haben doch die Beschwerdeführer nie behauptet, die Mahnungen nicht erhalten zu haben. Da sie die Vorinstanz gleich mehrfach auf den Eröffnungsfehler hinwies, stösst auch der Vorwurf der Vorinstanz ins Leere, die Treuhand Gerber + Co AG hätte nach Erhalt der Mahnungen nicht reagiert. Nach dem Gesagten muss somit davon ausgegangen werden, dass den Beschwerdeführern die Veranlagungsverfügung vom 21. August 2014 erst mit Schreiben vom 21. Februar 2020 eröffnet wurde. 3. Es stellt sich nun die Frage, ob zu diesem Zeitpunkt die von den Beschwerdeführern angerufene Veranlagungs- und Bezugsverjährung bereits eingetreten war. 3.1. Im Interesse der Rechtssicherheit hat der Bundesgesetzgeber das Recht, eine Steuer zu veranlagern, zeitlich befristet, indem er eine sogenannte Veranlagungsverjährung verankert hat. Die relative Verjährungsfrist von fünf Jahren beginnt mit dem Ablauf der in Frage stehenden Steuerperiode zu laufen (Veranlagungsverjährung; Art. 120 Abs. 1 DBG). Die Steuergesetze sehen verschiedene Stillstandgründe vor: So beginnt die Verjährung nicht oder ruht namentlich während eines Einsprache-, Beschwerde- oder Revisionsverfahrens, ferner solange die Steuerforderung sichergestellt oder gestundet ist und schliesslich solange weder der Steuerpflichtige noch der Mithaftende in der Schweiz steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben (Art. 120 Abs. 2 DBG). Ausserdem beginnt die Verjährung aufgrund gesetzlicher Unterbrechungsgründe insbesondere neu mit jeder auf Feststellung oder Geltendmachung der Steuerforderung gerichteten Amtshandlung, die einem Steuerpflichtigen oder Mithaftenden zur Kenntnis gebracht wird, des Weiteren mit jeder ausdrücklichen Anerkennung der Steuerforderung durch den Steuerpflichtigen oder Mithaftenden, sodann mit der Einreichung eines Erlassgesuches und schliesslich mit der Einleitung einer Strafverfolgung wegen vollendeter Steuerhinterziehung oder wegen Steuerergehens (Art. 120 Abs. 3 DBG). Die absolute Verjährungsfrist von 15 Jahren (vgl. Art. 120 Abs. 4 DBG) setzt dem Recht, eine Steuer zu veranlagern, ungeachtet allfälliger noch bestehender Stillstands- oder Unterbrechungsgründung eine endgültige Schranke. Nach der Rechtsprechung ist die Verjährung von Amtes wegen zu berücksichtigen. Wird allerdings eine Steuer trotz eingetretener Veranlagungsverjährung veranlagt, so ist die Veranlagung nicht nichtig, sondern nur anfechtbar (ZWEIFEL/CASANOVA, § 19 Rz. 31). Die in einer zweiten Phase zu beachtende fünfjährige Bezugsverjährung begrenzt das Recht der Steuerbehörde, die rechtskräftig veranlagten Steuern einzutreiben und beginnt entsprechend mit der Rechtsbeständigkeit der (Veranlagungs-) Verfügung zu laufen (Art. 121 Abs. 1 DBG). 3.2. Vorab ist festzustellen, dass die Beschwerdeführer bereits am 3. Oktober 2014 Einsprache gegen die Veranlagungsanzeige vom 21. August 2014 erhoben haben (wörtlich: „Gleichzeitig teilen wir Ihnen mit, dass unsere Mandanten dagegen [gemeint sind die ordentlichen Steuerveranlagungen 2011 und 2012] bereits mit diesem Schreiben vorsorglich Einsprache erheben. Eine Begründung mit entsprechendem Rechtsbegehren wird dann innert der Einsprachefrist nachgereicht.“). Auch wenn die Vorinstanz auf dieses Schreiben nicht reagierte, wurde die Einsprache im

Kantonsgericht KG Seite 7 von 9 Steuerdossier der Beschwerdeführer vermerkt. Im Folgenden gingen beide Parteien von einem hängigen Einspracheverfahren aus. So fand am 12. Juli 2018 eine Besprechung zwischen der Vorinstanz und der D._____ AG statt, anlässlich welcher es um den Nachweis der geltend gemachten Verluste betreffend die Steuerperioden 2011 und 2012 ging. In einer E-Mail vom 12. Juli 2018 hielt E._____ von der D._____ AG explizit fest: „Wird der Steuerverwaltung der Nachweis zu den Verlusten ab 2011 (oder ab 2012, falls B._____ die Einsprache 2011 zurück zieht) aus der Geschäftstätigkeit von B._____ belegmässig erbracht, ...“. Wenn die Beschwerdeführer ihrer Einsprache vom 3. Oktober 2014 eine „vorsorgliche Natur“ beimassen, weil ihnen die Veranlagungsverfügung vom 21. August 2014 zu diesem Zeitpunkt noch nicht rechtsgültig eröffnet worden war, und der Vorinstanz in Aussicht stellten, dass die Rechtsbegehren und Begründung der Einsprache innert der Einsprachefrist nachgereicht würden, ändert dies nichts daran, dass die Beschwerdeführer am 3. Oktober 2014 ihren unmissverständlichen Einsprachewillen kundtaten, weshalb die Vorinstanz auch ein Einspracheverfahren eröffnete und in der Folge sogar eine Instruktionsverhandlung stattfand. Bei der Eingabe vom 3. Oktober 2014 handelte es sich somit nicht etwa um eine vorsorgliche Einsprache im eigentlichen Sinne, deren Erhebung von irgendeiner Bedingung abhängig gemacht wurde (vgl. Urteil BGer 2C_721/2017 vom 4. September 2017), sondern um eine Einsprache, deren Begründung für einen späteren Zeitpunkt in Aussicht gestellt worden war. Mit dem hier angefochtenen Einspracheentscheid vom

E. 11

Mai 2020 fand das Einspracheverfahren schliesslich seinen Abschluss. 3.3. Aus dem Gesagten folgt, dass die fünfjährige Verjährungsfrist während des Einspracheverfahrens vom 3. Oktober 2014 bis 11. Mai 2020 stillstand und seit Ablauf der Steuerperiode noch nicht 15 Jahre vergangen sind, weshalb die Veranlagungsverjährung noch nicht eingetreten ist. Die Bezugsverjährung wiederum ist noch nicht eingetreten, weil die Steuern 2011 noch immer nicht rechtskräftig veranlagt sind (vgl. Art. 121 Abs. 1 DBG). Damit sind die Beschwerdeführer mit der Einrede der Veranlagungs- und Bezugsverjährung nicht zu hören. 4. Wenn davon ausgegangen wird, dass den Beschwerdeführern die Veranlagungsverfügung vom 21. August 2014 mit Schreiben vom 21. Februar 2020 eröffnet worden war, so waren sie gehalten, die Begründung der bereits am 3. Oktober 2014 erhobenen Einsprache innert nützlicher Frist nachzureichen (Urteil BGer 9C_689/2008 vom 25. Februar 2009 E. 1.3.1). Dieser Obliegenheit kamen sie mit Eingabe vom 5. März 2020 nach. In dieser Eingabe erhoben die Beschwerdeführer die Einrede der Verjährung, mit welcher sie jedoch, wie bereits aufgezeigt wurde, nicht zu hören sind. Weitere Einwände wurden nicht erhoben. Damit hat die Vorinstanz die gegen die Veranlagungsverfügung vom 21. August 2014 erhobene Einsprache mit dem hier angefochtenen Einspracheentscheid zu Recht abgewiesen, weshalb der Einspracheentscheid vom 11. Mai 2020 zu bestätigen und die dagegen erhobene Beschwerde abzuweisen ist. 5. 5.1. Die Kosten des Verfahrens sind der unterliegenden Partei aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG).

Kantonsgericht KG Seite 8 von 9 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) 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 scheint es angesichts des hohen Streitwerts angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 3'500.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr ist den unterliegenden Beschwerdeführern aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. 5.2. Es besteht kein Anspruch auf eine Parteientschädigung. Kantonssteuer (604 2020 38) 6. Die vorne dargelegten Grundsätze gelten auch unter dem (harmonisierten) kantonalen Recht. Die entsprechenden, praktisch gleich lautenden Gesetzesbestimmungen sind in Art. 41 Abs. 3 und Art. 47 StHG sowie Art. 147 Abs. 1, Art. 151 und Art. 152 DStG enthalten. Angesichts der mit dem Recht der direkten Bundessteuer übereinstimmenden gesetzlichen Regelung kann für die Rechtsanwendung auf die Ausführungen in den Erwägungen 2 bis 4 verwiesen werden. Demzufolge ist auch die Beschwerde betreffend die Kantonssteuer abzuweisen. 7. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Verfahrenskosten den unterliegenden 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 angesichts des hohen Streitwerts angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 3'500.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr ist mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. (Dispositiv auf der nächsten Seite)

Kantonsgericht KG Seite 9 von 9 Der Hof erkennt: I. Direkte Bundessteuer (604 2020 37)

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