

# FR\_GERICHTE 604 2021 111 vom 16. Februar 2022

FR Kantonsgericht, 2022-02-16, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_604\\_2021\\_111](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2021_111)

FR: FR\_GERICHTE 604 2021 111 du 16 février 2022

IT: FR\_GERICHTE 604 2021 111 del 16 febbraio 2022

## 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. 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 der beschwerdeführenden Person und deren Begründung enthalten (Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs.

### E. 2

DStG). Mit der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (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 2. September 2021 gegen den Einspracheentscheid vom 2. August 2021 ist durch den rechtsgültig vertretenen Beschwerdeführer frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Der Beschwerdeführer ist als Steuer-schuldner durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt und hat ohne weiteres ein schutz-würdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 Bst. a VRG). Auf die Beschwerde ist einzutreten. Kantonsgericht KG Seite 5 von 8

### E. 2.1

Nach Art. 39 Abs. 2 StHG erteilen die Steuerbehörden bei interkantonalen Sachverhalten einander kostenlos die benötigten Auskünfte und gewähren einander Einsicht in die amtlichen Akten (Satz 1). Ist eine Person mit Wohnsitz oder Sitz in einem Kanton aufgrund der Steuererklärung auch in einem andern Kanton steuerpflichtig, so gibt die Veranlagungsbehörde der Steuerbehörde des anderen Kantons Kenntnis von der Steuererklärung und von der Veranlagung (Satz 2). In Ausführung dieser Gesetzesvorschrift ergänzt Art. 2 der Verordnung vom 9. März 2001 über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis (VO StHG; SR 642.141), dass, wenn aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in anderen Kantonen als im Wohnsitz- oder im Sitzkanton eine Steuerpflicht besteht, auch in diesen Kantonen ein Veranlagungsverfahren durchgeführt wird (Abs. 1). Wer in mehreren Kantonen steuerpflichtig ist, kann seine Steuer-erklärungspflicht durch Einreichung einer Kopie der

Steuererklärung des Wohnsitz- oder des Sitz- kantons erfüllen (Abs. 2). Die Steuerbehörde des Wohnsitz- oder des Sitzkantons teilt den Steuer- behörden der anderen Kantone ihre Steuerveranlagung einschliesslich der interkantonalen Steuer- ausscheidung und allfälliger Abweichungen gegenüber der Steuererklärung kostenlos mit (Abs. 3). Das Verfahren richtet sich nach dem jeweiligen kantonalen Verfahrensrecht (Abs. 4).

## **E. 2.2**

Bei Vorliegen interkantonaler Sachverhalte besteht somit ein Koordinationsbedarf zwischen den Steuerbehörden am Haupt- und Nebensteuerdomizil, wobei der Wohnsitz- bzw. Sitzkanton im Verhältnis zu den Nebensteuerdomizilkantonen faktisch eine Führungsrolle erhält (BGE 142 II 182 E. 3.2.3). Er ist gleichsam «primus inter pares», was die übrigen beteiligten Kantone indessen nicht in ihren Befugnissen zur selbständigen Veranlagung und Steuerausscheidung einschränkt (ZWEI- FEL/HUNZIKER in Zweifel/Beusch, Kommentar zum Bundesgesetz über die Harmonisierung der direk- ten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Auflage 2017, Art. 39 N. 29; ebenso BGE 139 I 64 E. 3.6). So gibt auch Art. 2 VO StHG den selbstverständlichen Grundsatz wieder, dass in jedem Kanton, in welchem eine Person (unbeschränkt oder beschränkt) steuerpflichtig ist, sei es aufgrund persönlicher oder wirtschaftlicher Zugehörigkeit, ein eigenständiges Veranlagungsverfahren durchgeführt wird (Abs. 1), das sich nach dem betreffenden kantonalen Recht richtet (Abs. 4). In jedem der verschiedenen kantonalen Veranlagungsverfahren treffen den Steuerpflichtigen die jeweiligen Verfahrenspflichten und kommen ihm die jeweiligen Verfahrensrechte zu (ZWEIFEL/HUNZIKER, Art. 39 N. 25). Zwar erleichtert Art. 2 Abs. 2 VO StHG dem Steuerpflichtigen bei interkantonalen Sachverhalten die Deklarationspflichten, indem diese Bestimmung ihm erlaubt, seine Steuererklä- rungspflicht am Nebensteuerdomizil durch Einreichen einer Kopie der Steuererklärung des Wohn- sitz- oder des Sitzkantons zu erfüllen. Diese Möglichkeit entbindet jedoch die Steuerbehörden am Nebensteuerdomizil nicht, ein eigenständiges Veranlagungsverfahren durchzuführen.

## **E. 3.1**

Im vorliegenden Fall ist festzustellen, dass der Beschwerdeführer aufgrund seiner wirtschaft- lichen Zugehörigkeit (Liegenschaftsbesitz im Kanton Freiburg) verpflichtet war, nicht nur an seinem Hauptsteuerdomizil (Kanton Zug), sondern auch an seinem Nebensteuerdomizil (Kanton Freiburg) eine Steuererklärung mit den sachdienlichen Unterlagen einzureichen (Art. 157 ff. DStG). Dies hat er jedoch unterlassen und damit gegen seine gesetzlichen Mitwirkungspflichten verstossen.

## **E. 3.2**

Weiter ist festzustellen, dass der Beschwerdeführer zufolge Verletzung der gesetzlichen Mitwirkungspflichten im Kanton Zug nach Ermessen veranlagt wurde (vgl. § 130 Abs. 3 des kanto- nalen Steuergesetzes vom 25. Mai 2000 [BGS 632.1]), nicht jedoch im Kanton Freiburg. Auch wenn der Beschwerdeführer keine Steuererklärung eingereicht hat und die Vorinstanz erst nachträglich Kantonsgericht KG Seite 6 von 8 vom Erwerb der Liegenschaft in C.\_\_\_\_\_ Kenntnis erhielt, so hat der Beschwerdeführer doch den ihm mit Schreiben vom 21. Januar 2016 erstmals zugesandten «Fragebogen für die Bewertung der Miet- und Steuerwerte von nichtlandwirtschaftlichen Liegenschaften» ausgefüllt und diverse Unterlagen eingereicht. Ob diese Unterlagen bereits im Jahr 2017 bei der Vorinstanz eingingen oder erst im Februar 2021, kann dahingestellt bleiben. Auf jeden Fall verfügte die Vorinstanz über den Fragebogen inklusive Beilagen, bevor sie die Steuerjahre

2018 und 2019 ordentlich veranlagte. Ausserdem erstattete die Abteilung für Liegenschaftsbewertungen am 26. März 2021 einen «Rapport der Expertise: Private Liegenschaften» (nachfolgend: Rapport), den sie auf der Grundlage der Pläne der Gemeinde erstellte. Diese Unterlagen erlaubten es der Vorinstanz, von einer Ermessenstaxation abzusehen und den Beschwerdeführer ordentlich zu veranlagern. Insofern ist auch der Hinweis auf den Steuerveranlagungen 2018 und 2019 irreführend. Dort wird nämlich festgehalten, dass die Steuerausscheidungen 2018 resp. 2019 des Kantons Zug zurzeit noch nicht vorliegen würden, weshalb die Veranlagungen anhand der Steuerausscheidung 2017 erstellt worden seien. Dies trifft aber ganz offensichtlich nicht zu. Für die Steuerperiode 2017 wurde ein steuerbares Einkommen von CHF 69'600.- (CHF 69'600.- im Kanton Zug und CHF 0.- im Kanton Freiburg) und ein steuerbares Vermögen von CHF 390'000.- (CHF 295'000.- im Kanton Zug und CHF 95'000.- im Kanton Freiburg) gemeldet. Dessen ungeachtet setzte die Vorinstanz in den dem angefochtenen Einspracheentscheid zu Grunde liegenden Veranlagungsanzeigen 2018 und 2019 das im Kanton Freiburg steuerbare Einkommen auf CHF 13'248.- und das im Kanton Freiburg steuerbare Vermögen auf CHF 368'000.- fest. Diese Steuerfaktoren entnahm sie auf jeden Fall nicht der Steuerausscheidung 2017 des Kantons Zug, sondern dem Rapport der Abteilung für Liegenschaftsbewertung.

### **E. 3.3**

Massgebend ist nun aber, dass, anders als die Vorinstanz anzutönen scheint, keine Pflicht zur vollständigen materiellen Koordination der Veranlagungsverfügungen besteht. Eine auf das Harmonisierungsrecht gestützte Regel, wonach die am Hauptsteuerdomizil getroffene Veranlagung für die Nebensteuerdomizile (und eventuell umgekehrt) verbindlich wäre, hat der Gesetzgeber nicht geschaffen. Folglich käme es einer unzulässigen formellen Rechtsverweigerung (Art. 29 Abs. 1 BV) gleich, wenn ein Kanton in einem solchen Fall keinerlei eigene Prüfung vornähme und sich lediglich auf die rechtskräftige Sichtweise des anderen Kantons beriefe (Urteil BGer 2C\_514 und 516/2021 vom 5. August 2021 E. 3.2.2 mit Verweis auf Urteile BGer 2C\_1055/2020 vom 3. März 2021 E. 3.2.3 und 2C\_857/2019 vom 11. November 2020 E. 2.2.5). Eine formelle Rechtsverweigerung im Sinne von Art. 29 Abs. 1 BV liegt namentlich dann vor, wenn eine rechtsanwendende Behörde auf eine Eingabe nicht eintritt oder eine solche ausdrücklich bzw. stillschweigend nicht an die Hand nimmt und behandelt, obwohl sie dazu verpflichtet wäre. Das Gleiche gilt, wenn einzelne Anträge oder Teile davon nicht behandelt werden (BGE 144 II 184 E. 3.1). Eine formelle Rechtsverweigerung kann aber auch darin liegen, dass eine Behörde sich mit rechtsgenügend vorgebrachten Rügen der rechtsuchenden Person nicht auseinandersetzt, wobei sich in einem solchen Fall das Verbot der Rechtsverweigerung mit dem Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) berührt (Urteile BGer 1D\_8/2018 vom 3. April 2019 E. 4.1; 2C\_608/2017 vom 24. August 2017 E. 5.2). Der Gehörsanspruch verlangt insbesondere, dass die Behörden die rechtserheblichen Vorbringen der Verfahrensbeteiligten hören und bei der Entscheidungsfindung angemessen berücksichtigen (BGE 136 I 184 E. 2.2.1). Kantonsgericht KG Seite 7 von 8 Mit Blick darauf wäre die Vorinstanz gehalten gewesen, die mit hinreichender Klarheit gestellten Anträge des Beschwerdeführers, welche auf eine Modifikation der im Kanton Freiburg berücksichtigten Steuerfaktoren abzielen, materiell zu prüfen, zumal der Beschwerdeführer die entsprechenden Beweismittel zu den steuermindernden Faktoren – namentlich den gänzlich unberücksichtigt gebliebenen Liegenschaftsunterhaltskosten sowie Hypothekarschulden und –zinsen – einreichte. Dies hat sie unterlassen.

### **E. 3.4**

Eine Berichtigung der Steuerveranlagungen 2018 und 2019 rechtfertigt sich schliesslich noch aus einem ganz anderen Grund: So lässt sich den zu den Akten gereichten Unterlagen entnehmen, dass der Beschwerdeführer in den Steuerjahren 2015-2017 ein im Kanton Freiburg steuerbares Vermögen von CHF 19'035.- (Steuerjahr 2015), CHF 167'150.- (Steuerjahr 2016) resp. CHF 172'325.- (Steuerjahr 2017) aufwies und sich das steuerbare Einkommen auf CHF 102.- (Steuerjahr 2015), – CHF 3'133.- (Steuerjahr 2016) resp. CHF 1'226.- (Steuerjahr 2017) belief, weshalb ihm – zusätzlich zu den bereits erhobenen Steuern von CHF 275.75 – Nachsteuern im Gesamtbeitrag von CHF 672.20 in Rechnung gestellt wurden (vgl. den Entscheid in Sachen Nachsteuer vom 27. August 2021 inkl. Zusammenfassung der Nachsteuern vom 21. Juni 2021). Im Steuerjahr 2020 wurde das im Kanton Freiburg steuerbare Nettovermögen auf –CHF 15'103.- und das steuerbare Reineinkommen auf CHF 133.- festgesetzt (Ausscheidung der Kantonssteuer 2020 vom 21. Oktober 2021), weshalb der Beschwerdeführer im Steuerjahr 2020 im Kanton Freiburg keine Steuern zu entrichten hat. Wenn die Vorinstanz in den Steuerjahren 2018 und 2019 auf einem im Kanton Freiburg steuerbaren Einkommen von CHF 13'248.- und einem im Kanton Freiburg steuerbaren Vermögen von CHF 368'000.- Steuern von insgesamt CHF 4'861.- erhebt, erscheint dies massiv übersetzt und mit dem Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht vereinbar.

### **E. 3.5**

Die vorliegende Beschwerde ist aus diesen Gründen gutzuheissen, der angefochtene Einspracheentscheid aufzuheben und die Angelegenheit an die Vorinstanz zurückzuweisen, damit sie sich mit den gestellten Anträgen des Beschwerdeführers materiell auseinandersetzt und die Steuerperioden 2018 und 2019 neu veranlagt.

### **E. 4.1**

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind keine Kosten zu erheben (Art. 131 und Art. 133 VRG). Der bezahlte Kostenvorschuss von CHF 800.- ist dem Beschwerdeführer zurückzuerstatten.

### **E. 4.2**

Gemäss Art. 137 Abs. 1 VRG spricht die Beschwerdeinstanz der obsiegenden Partei auf Gesuch eine Entschädigung für die zur Wahrung ihrer Interessen entstandenen, notwendigen Kosten zu. Die Parteientschädigung wird gemäss dem Tarif der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz vom 17. Dezember 1991 (Tarif VJ; SGF 150.12) festgesetzt (Art. 137 Abs. 3 VRG). Dieser sieht vor, dass das Honorar für die Vertretung oder die Verbeiständung einer Partei wird zwischen CHF 200.- und CHF 10'000.- und nach einem Stundentarif von CHF 250.- festgesetzt wird (Art. 8 Abs. 1 Tarif VJ). Die zur Führung der Angelegenheit notwendigen Barauslagen werden grundsätzlich zu den Selbstkosten zurückerstattet (Art. 9 Tarif VJ). Gemäss der von der Capitare AG eingereichten Honorarnote vom 4. Februar 2022 belaufen sich die Parteikosten für die Vertretung des Beschwerdeführers auf insgesamt CHF 3'757.- (13,83 Stunden à CHF 250.-, Auslagen CHF 30.90, Mehrwertsteuer à CHF 7.7 Prozent CHF 268.60). Diese Kosten sind angemessen und dem Beschwerdeführer von der unterliegenden Vorinstanz zu ersetzen. Kantonsgericht KG Seite 8 von 8 Der Hof erkennt: I. Die Beschwerde wird gutgeheissen. Der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung des Kantons Freiburg vom 2. August 2021 wird aufgehoben und die Angelegenheit zur neuen Veranlagung der

Steuerperioden 2018 und 2019 an diese zurückgewiesen. II. Es werden keine Gerichtskosten erhoben. III. Der Kostenvorschuss in der Höhe von CHF 800.- wird A.\_\_\_\_\_ zurückerstattet. IV A.\_\_\_\_\_ wird zu Lasten der Steuerverwaltung des Kantons Freiburg eine Parteientschädigung für Honorar und Auslagen der Rechtsvertreterin von CHF 3'488.40, zuzüglich der Mehrwertsteuer von CHF 268.60 (7.7 Prozent von CHF 3'488.40), ausmachend total CHF 3'757.-, zugesprochen. V. Zustellung. Der vorliegende Entscheid kann gemäss 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 angefochten werden. Gegen die Festsetzung der Höhe der Parteientschädigung 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, 16. Februar 2022/dki Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin:

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