

FR_GERICHTE 604 2021 17 vom 28. Juni 2021

FR Kantonsgericht, 2021-06-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2021_17

FR: FR_GERICHTE 604 2021 17 du 28 juin 2021

IT: FR_GERICHTE 604 2021 17 del 28 giugno 2021

Regeste

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

Erwägungen

E. 1

Die am 4. Februar 2021 fristgerecht beim zuständigen Kantonsgericht eingereichte Beschwerde (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG; SR 642.11]; Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern vom 6. Juni 2000 [DStG; SGF 631.1]) gegen den Einspracheentscheid vom 8. Januar 2021 ist begründet und enthält Rechtsbegehren (vgl. Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 2 DStG). Die Beschwerdeführer, Schuldner der in Frage gestellten Nachsteuern und Bussen, sind durch den angefochtenen Entscheid berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (vgl. Art. 76 lit. a des Gesetzes vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege [VRG; SGF 150.1]). Auf die Beschwerde ist einzutreten. Direkte Bundessteuer (604 2021 17)

E. 2

Nachsteuer

E. 2.1

Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, so wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (Art. 151 Abs. 1 DBG). Ein Verschulden des Steuerpflichtigen bildet nicht Voraussetzung, vielmehr kommt es auf die Würdigung der Pflichten an, welche die Steuerbehörde einerseits und den Steuerpflichtigen andererseits bei der Veranlagung treffen. Für die Beantwortung der (entscheidenden) Frage, ob Tatsachen oder Beweismittel neu sind oder schon bei der Veranlagung vorgelegen haben, ist der Aktenstand im Zeitpunkt der Veranlagung massgebend (Urteil BGer 2C_26/2007 vom 10. Oktober 2007 E. 3.1 in ASA 78 S. 308).

E. 2.2

Nach Art. 123 Abs. 1 DBG stellen die Veranlagungsbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest. Daraus ergibt sich zunächst, dass Behörden und

Steuerpflichtiger grundsätzlich gemeinsam auf eine richtige und vollständige Veranlagung hinarbeiten. Der Steuerpflichtige muss seinerseits alles tun, um eine solche zu ermöglichen (Art. 126 Abs. 1 DBG), und hat insbesondere das Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig auszufüllen (Art. 124 Abs. 2 DBG); er trägt die Verantwortung für dessen Richtigkeit und Vollständigkeit. Mit der Steuererklärung zusammen hat er der Veranlagungsbehörde zusätzlich bestimmte Beilagen einzureichen. Ist sich der Steuerpflichtige über die steuerrechtliche Bedeutung einer Tatsache im Unklaren, darf er diese nicht einfach verschweigen, sondern hat auf die Unsicherheit hinzuweisen. Jedenfalls muss er die Tatsache als solche vollständig und zutreffend darlegen (Urteile BGer 2C_26/2007 vom 10. Oktober 2007 E. 3.2.1 in ASA 78 S. 308; 2A.182/2002 vom 25. April 2003 E. 3.3.1 in ASA 73 S. 482).

Kantonsgericht KG Seite 6 von 12 Die Veranlagungsbehörde ihrerseits prüft die eingereichte Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor (Art. 130 Abs. 1 DBG). Dabei darf sie sich grundsätzlich darauf verlassen, dass der Steuerpflichtige die Steuererklärung richtig und vollständig ausgefüllt hat; sie ist ohne besonderen Anlass nicht verpflichtet, Quervergleiche mit Akten anderer Steuerpflichtiger vorzunehmen oder selber im Steuerdossier des Betroffenen nach ergänzenden Unterlagen zu suchen. Allerdings darf die Veranlagungsbehörde nicht im gleichen Masse unbesehen auf die in der Steuererklärung gemachten Angaben abstellen, wie sie dies bei einer Selbstveranlagungssteuer tun könnte. Sie hat insbesondere zu berücksichtigen, dass vom Steuerpflichtigen nicht bloss Tatsachen in die Formulare einzutragen sind, sondern sich beim Ausfüllen der Steuerklärung auch eigentliche Rechtsfragen stellen. Eine Pflicht zur Vornahme ergänzender Abklärungen besteht für die Veranlagungsbehörde aber nur dann, wenn die Steuererklärung Fehler enthält, die klar ersichtlich bzw. offensichtlich sind. Weist die Steuererklärung zwar erkennbare Mängel auf, sind diese aber nicht geradezu offensichtlich, so führt das nicht dazu, dass hiermit zusammenhängende Tatsachen oder Beweismittel als den Behörden schon im Veranlagungszeitpunkt bekannt fingiert werden (bzw. dass sich die Behörden ein entsprechendes Wissen anrechnen lassen müssten; Urteil BGer 2C_223 und 224/2011 vom 13. September 2011 E. 2 mit Verweis auf Urteile BGer 2C_26/2007 vom 10. Oktober 2007 E. 3.2.2 in ASA 78 S. 308 und 2A.182/2002 vom 25. April 2003 E. 3.3.2 f. in ASA 73 S. 482).

E. 2.3

Der Einkommenssteuer unterliegen gemäss Art. 16 Abs. 1 DBG alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Steuerbar sind alle Einkünfte aus unselbständiger und selbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 17 und 18 DBG). Gemäss Art. 25 DBG werden zur Ermittlung des Reineinkommens von den gesamten steuerbaren Einkünften die Aufwendungen und allgemeinen Abzüge nach den Art. 26–33a DBG abgezogen. Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (Art. 32 Abs. 2 DBG). Nicht abziehbar sind die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 34 lit. d DBG). Anders als die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die beim Erwerb oder bei der Herstellung eines Vermögenswerts anfallen, handelt es sich bei den wertvermehrenden Aufwendungen um Investitionen, die während der Besitzesdauer getätigt werden. Sie dienen der Erweiterung und Verbesserung des Erworbenen. Wertvermehrend sind nur Aufwendungen, welche eine nachhaltige

Verbesserung des Vermögenswerts bewirken, d.h. zu einer dauerhaften Qualitätssteigerung und damit zu einem bleibenden Marktwert führen. Die Erfordernisse der positiven qualitativen Veränderung und der Dauerhaftigkeit grenzen die wertvermehrenden Aufwendungen gegenüber den Unterhaltsaufwendungen ab, welche bloss werterhaltenden Charakter haben (REICH/HUNZIKER, in Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, 3. Auflage 2017, Art. 34 N. 21–23). Die Abgrenzung zwischen Werterhaltung und Wertvermehrung erfolgt nach objektiv-technischen Kriterien. Vergleichsmaßstab bildet dabei nicht der Wert des Grundstücks insgesamt, sondern derjenige der konkret instand gehaltenen oder ersetzten Installation. Wird also eine alte Installation nicht bloss durch eine dem aktuellen Stand der Technik angepasste neue Installation ersetzt, sondern an deren Stelle eine qualitativ bessere Installation gesetzt, liegt (anteilmässig) kein Unterhalt, sondern eine Wertvermehrung vor, auch wenn der (ursprüngliche) Wert des Grundstücks als solches nicht gestiegen ist. Alle Aufwendungen, welche das Grundstück in einen besseren Zustand versetzen, d.h. in den Rang eines besser ausgestatteten, wertvolleren Gebäudes aufrücken lassen, haben wertvermehrenden Charakter. Massgebend ist dabei aufgrund einer funktionalen Betrachtungsweise, ob das Grundstück durch die Massnahme eine qualitative Verbesserung

Kantonsgericht KG Seite 7 von 12 und damit eine Wertsteigerung erfahren hat, sei es durch erstmalige Schaffung von Werten oder z.B. durch Aufwendungen für Ersatzbauten (Urteil BGer 2C_558/2016 vom 24. Oktober 2017 E. 2.3.2). So stellt eine Totalsanierung, die praktisch einem Neubau gleichkommt, keine werterhaltende Aufwendung, sondern eine nicht absetzbare Herstellung dar (Urteile BGer 2C_153/2014 vom 4. September 2014 E. 2.2; 2C_666/2012 vom 18. Dezember 2012 E. 2.1; Urteil Verwaltungsgericht Glarus VG.2019.00024 vom 27. Juni 2019 E. 3.2).

E. 2.4

Vorliegend ist unbestritten, dass die Beschwerdeführer im Jahr 2016 das vorhandene Rollbeschattungssystem (Sonnenstoren) durch eine Glasüberdachung mit einem elektrisch betriebenen Beschattungssystem (gedeckter Sitzplatz) ersetzen liessen. Dass dieser Glaskonstruktion ein wertvermehrender Charakter zuzusprechen ist, lässt sich nicht von der Hand weisen, kommt doch einem gedeckten Sitzplatz, der sich auch bei nassem Wetter ohne Weiteres nutzen lässt, auf jeden Fall ein höherer Nutzungswert und damit eine qualitative Verbesserung im Vergleich zu einem ungedeckten Sitzplatz zu. Dies dürfte auch den Beschwerdeführern bewusst gewesen sein, erforderte doch ihr Bauvorhaben eine entsprechende Baubewilligung. Die Beschwerdeführer haben also nicht bloss eine alte Konstruktion durch eine dem aktuellen Stand der Technik angepasste neue ersetzt, vielmehr haben sie sich für eine komplett neue Konstruktion entschieden, die nicht nur Schutz vor Sonne, sondern auch Schutz vor Regen bietet. Diese neue Konstruktion kommt einem Neubau gleich und ist damit auch steuerlich wie ein solcher zu behandeln (vgl. Urteile BGer 2C_356/2017 vom 10. November 2017 E. 4.1 und des Verwaltungsgerichts Glarus VG.2019.00024 vom 27. Juni 2019 E. 4.2.1). Wenn sich die Beschwerdeführer auf das Merkblatt berufen, das besagt, dass das Ersetzen eines mechanischen durch einen elektrisch angetriebenen Storen zu 1/3 als Mehrwert und zu 2/3 als Unterhalt zu qualifizieren ist (Ziff. 1.1.5 des Ausscheidungskatalogs), ist ihnen entgegen zu halten, dass sie den bisherigen mechanischen Sonnenstoren gerade nicht durch einen elektrisch angetriebenen Storen ersetzt haben, sondern mit einer Glasüberdachung inkl. elektrischem Beschattungssystem eine komplett neue Konstruktion gewählt haben, die im Vergleich zur bisherigen

Konstruktion eindeutig einen höheren Nutzungswert und damit eine qualitative Verbesserung aufweist. Damit können die Beschwerdeführer aus dem Merkblatt nichts zu ihren Gunsten ableiten. Die für den Neubau der Glasüberdachung inkl. elektrischer Beschattung (gedeckter Sitzplatz) getätigten Aufwendungen im Betrag von insgesamt CHF 24'640.- stellen somit keine (auch nicht anteilmässig) werterhaltenden Unterhaltskosten dar, die vom steuerbaren Einkommen in Abzug gebracht werden könnten. Der Abzug im Betrag von CHF 13'669.- wurde deshalb zu Unrecht gewährt.

E. 2.5

Stellt sich die Frage, ob im konkreten Fall neue Tatsachen oder Beweismittel vorliegen, die der Steuerbehörde zum Zeitpunkt der Veranlagung nicht bekannt waren und deshalb eine Nachbesteuerung zu rechtfertigen vermögen. Aus den vorliegenden Akten lässt sich entnehmen, dass die Beschwerdeführer die vorgenommenen Arbeiten deklariert und die entsprechenden Rechnungen mit der Steuererklärung eingereicht haben. Nichts desto trotz müssen sie sich vorwerfen lassen, dass sie auf dem Ausscheidungsformular unpräzise, wenn nicht sogar unwahre Angaben gemacht haben. So haben sie einerseits angegeben, einen Sonnenstoren ersetzt zu haben (Position Nr. 6). Von einem Ersatz des Sonnenstorens kann aber nicht die Rede sein, wurde doch nicht Gleiches mit Gleichem ersetzt (also nicht der alte Sonnenstoren durch einen dem aktuellen Stand der Technik angepassten neuen Sonnenstoren), worauf die von den Beschwerdeführern gewählte Formulierung schliessen lässt, sondern

Kantonsgericht KG Seite 8 von 12 statt des Sonnenstorens eine komplett neue Konstruktion (Glasüberdachung inkl. elektrischer Beschattung) gewählt. Andererseits haben die Beschwerdeführer angegeben, es sei ein bestehendes Glasdach erneuert und ersetzt worden (Position Nr. 7). Vor den durchgeführten Arbeiten befand sich an besagter Stelle aber gar kein Glasdach. Das (nicht) bestehende Glasdach konnte daher auch nicht erneuert und ersetzt werden. Die Beschreibung der getätigten Arbeiten durch die Beschwerdeführer hatte zur Folge, dass die Steuerverwaltung davon ausgegangen ist und auch davon ausgehen durfte, es habe sich an besagter Stelle bereits eine Glasüberdachung befunden, die erneuert worden war, und dass in diesem Zusammenhang auch ein Sonnenstoren ersetzt worden war. Auch aus den von den Beschwerdeführern eingereichten Rechnungen der Firmen C._____ und D._____ AG lässt sich nicht entnehmen, dass die Beschwerdeführer mit der Glasüberdachung inkl. elektrischer Beschattung eine komplett neue Konstruktion gewählt haben, die nach dem Gesagten (vgl. vorstehende E. 2.4) einem Neubau gleichzustellen ist. Da weder ein klar ersichtlicher bzw. offensichtlicher noch ein erkennbarer Fehler in der Steuererklärung auszumachen ist, verfängt der von den Beschwerdeführern erhobene Vorwurf nicht, die Steuerverwaltung habe ihre Untersuchungspflicht verletzt. Wenn die Steuerverwaltung bei der Veranlagung der Steuern 2016 davon ausgegangen ist, dass die getätigten Arbeiten teilweise werterhaltenden, teilweise wertvermehrenden Charakter aufweisen, und sich im Nachhinein herausstellt, dass eine neue Konstruktion gewählt wurde, die einem Neubau gleichkommt, stellt dies eine neue Tatsache dar, die die Steuerverwaltung dazu ermächtigt, die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer einzufordern. Unter den gegebenen Umständen ist also nicht zu beanstanden, dass die Steuerverwaltung die nicht zum Abzug zugelassenen Investitionskosten im Teilbesteuerungsverfahren nachbesteuert hat.

E. 3

Steuerhinterziehung

E. 3.1

Wer als Steuerpflichtiger entgegen seiner Mitwirkungspflicht vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, wird gemäss Art. 175 Abs. 1 DBG mit Busse bestraft. Die Busse beträgt in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer. Sie kann bei leichtem Verschulden bis auf einen Drittel ermässigt, bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden (Art. 175 Abs. 2 DBG). Beim Hinterziehungsverfahren im Recht der direkten Bundessteuer handelt es sich um ein echtes Strafverfahren («de nature pénale»), für welches die strafprozessualen Garantien der EMRK gelten (BGE 138 IV 47 E. 2.6.1; 121 II 257 E. 4b; 121 II 273 E. 3a; 119 Ib 311 E. 2e und 2f; Urteile des EGMR Chambaz gegen Schweiz vom 5. April 2012 [11663/04] § 36 ff., insb. 48; J.B. gegen Schweiz vom 3. Mai 2001 [31827/96] § 42 ff., insb. 50; A.P., M.P. und T.P. gegen Schweiz vom 29. August 1997 [19958/92] § 37 ff., insb. 43, unter Bezugnahme auf das Urteil des EGMR Bendenoun gegen Frankreich vom 24. Februar 1994 [12547/86] § 44 ff., insb. 47). Der objektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung setzt voraus, dass aufgrund des Verhaltens des Steuerpflichtigen eine Veranlagung überhaupt unterbleibt oder eine rechtskräftige Veranlagung sich als unvollständig erweist. Bei der versuchten Steuerhinterziehung tritt der erwünschte Deliktserfolg, die ausgebliebene oder unvollständige Veranlagung, nicht ein, d.h. dass die Veranlagung steuerrechtlich korrekt und umfassend erfolgt. Bei der unvollständigen Veranlagung bleibt die Straftat solange im Versuchsstadium, bis die Veranlagung rechtskräftig geworden ist. Zwischen dem Verhalten des Steuerpflichtigen und dem erwünschten Deliktserfolg muss eine

Kantonsgericht KG Seite 9 von 12 hypothetische Kausalität in dem Sinne bestehen, dass jenes für dieses adäquat kausal gewesen wäre, wenn der Deliktserfolg eingetreten wäre (Urteil BGer 2A.194/2002 vom 25. April 2003 E. 2.2 mit Hinweisen). Der subjektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung bedingt Vorsatz oder Fahrlässigkeit. Nach Lehre und Rechtsprechung kann der Wille zur Steuerhinterziehung dann vorausgesetzt werden, wenn mit hinreichender Sicherheit feststeht, dass sich der Pflichtige der Unrichtigkeit oder der Unvollständigkeit der gegenüber der Steuerverwaltung gemachten Angaben bewusst war bzw. eine Täuschung der Behörde beabsichtigte und eine zu niedrige Veranlagung bezweckte (direkter Vorsatz) oder zumindest in Kauf nahm (Eventualvorsatz). Zu berücksichtigen ist dabei das gesamte Deklarationsverhalten; u.a. muss die Steuerbarkeit oder die Nichtsteuerbarkeit des entsprechenden Sachverhalts für den Pflichtigen erkennbar gewesen sein. Dieser kann sich seiner Verantwortlichkeit nicht dadurch entziehen, dass er geltend macht, er habe einen Berater oder Vertreter beigezogen (Urteile BGer 2C_290/2011 vom 12. September 2011 E. 6.1; 2A.168/2006 vom

E. 3.2

Die von Art. 32 Abs. 1 BV und Art. 6 Abs. 2 EMRK garantierte Unschuldsvermutung sowie als ihre direkte Folge der Grundsatz «in dubio pro reo» betreffen sowohl die Beweislast als auch die Beweiswürdigung im weiten Sinne. Als Beweislastregel bedeutet sie im Urteilsstadium, dass die Beweislast der Anklage obliegt und dass vom Zweifel der Beschuldigte profitieren muss. Als Beweiswürdigungsregel bedeutet die Unschuldsvermutung, dass der Richter sich nicht von einem für den Beschuldigten ungünstigen Sachverhalt überzeugt erklären kann, wenn aus einem objektiven Blickwinkel

in Bezug auf das Bestehen dieses Sachverhalts Zweifel bestehen. Nicht entscheidend ist, dass bloss abstrakte und theoretische Zweifel bestehen, die jederzeit möglich sind, da eine absolute Sicherheit nicht verlangt werden kann. Es muss sich um ernsthafte und unüberwindbare Zweifel handeln, das heisst Zweifel, die sich aufgrund der objektiven Sachlage aufzwingen (vgl. BGE 145 IV 154 E. 1.1 mit Hinweisen, in Pra 108 [2019] Nr. 139).

E. 3.3

Die Vorinstanz hat auf vollendete Steuerhinterziehung erkannt, weil die Beschwerdeführer ihre Pflicht zur Abgabe einer komplett und wahrheitsgetreu ausgefüllten Steuererklärung verletzt haben. Dass die Beschwerdeführer unpräzise bzw. unwahre Angaben bezüglich der getätigten Arbeiten gemacht haben, indem sie auf der Steuererklärung angegeben haben, einen Sonnenstoren ersetzt und ein bestehendes Glasdach erneuert und ersetzt zu haben, obschon sie eine komplett neue Glasüberdachung inkl. elektrischer Beschattung erstellen liessen, für die sogar eine Baubewilligung erforderlich war, wurde bereits ausgeführt (siehe vorstehende E. 2.4). Diese Falschdeklaration führte zu einer unvollständigen Besteuerung der Beschwerdeführer. Der objektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung im Sinne von Art. 175 Abs. 1 DBG ist damit erfüllt. In Bezug auf den subjektiven Tatbestand der Strafbarkeit ist vorliegend von vorsätzlicher Tatbegehung auszugehen. Die Beschwerdeführer waren sich bewusst, welche Arbeiten ausgeführt worden waren. Sie wussten darum, dass nicht ein alter durch einen neuen Sonnenstoren ersetzt und dass auch nicht ein bereits bestehendes Glasdach erneuert und ersetzt worden war; immerhin mussten sie vor den durchgeführten Arbeiten auch eine Baubewilligung einholen. Nichts desto trotz umschrieben sie im Ausscheidungsformular die ausgeführten Arbeiten so, dass die Steuerverwaltung davon ausgehen musste, dass keine neue Konstruktion gewählt, sondern dass eine bereits

Kantonsgericht KG Seite 10 von 12 bestehende Installation durch eine neue, dem aktuellen Stand der Technik angepasste Installation gleicher Art ersetzt worden war. Mit dieser Falschdeklaration haben die Beschwerdeführer wissentlich und willentlich eine Täuschung der Steuerbehörden beabsichtigt und eine unvollständige Veranlagung bezweckt oder zumindest eventualvorsätzlich in Kauf genommen. Damit ist auch der subjektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung im Sinne von Art. 175 Abs. 1 DBG erfüllt. Rechtfertigungs- oder Schuldausschlussgründe liegen keine vor. Namentlich können die Beschwerdeführer aus dem Vorhalt, dass sie über kein Fachwissen verfügen und die Praxis der Steuerbehörden bezüglich Liegenschaftsunterhaltskosten nicht kennen, nichts zu ihren Gunsten ableiten. Zum einen schützt Unwissenheit nicht vor Strafe («Rechtsunkenntnis schadet» - «ignorantia iuris nocet»). Zum anderen geben die Beschwerdeführer selbst zu, sich beim Ausfüllen der Steuererklärung am Merkblatt orientiert zu haben. In diesem wird klar festgehalten, dass Investitionen, die den Wert der Liegenschaft erhöhen (u.a. neue Installationen), nicht zum Abzug berechtigen (Ziff. 3.2.1 des Merkblatts). Dass vorliegend nicht ein mechanischer Storen durch einen elektrisch angetriebenen ersetzt wurde, der teilweise zum Abzug berechtigt (Ziff. 1.1.5 des Ausscheidungskatalogs), ist offensichtlich. Den Beschwerdeführern wurde folglich zu Recht wegen vollständiger Steuerhinterziehung im Sinne von Art. 175 Abs. 1 DBG eine Busse auferlegt.

E. 3.4

Die Bemessung der Hinterziehungsbusse, die an sich nicht streitig ist, überprüft das Gericht nur unter dem Aspekt der Ermessensüberschreitung oder des Ermessensmissbrauchs. Das Gericht hebt bei der verwaltungsgerichtlichen Überprüfung von Steuerbussen die Busse nur dann auf, wenn die Vorinstanz den gesetzlichen Strafraum über- oder unterschritten hat, nicht von den rechtlich massgebenden Gesichtspunkten ausgegangen ist oder die Strafe willkürlich hart oder milde angesetzt hat (ASA 68 240 E. 3a S. 244). Vorliegend ist die Steuerverwaltung von einem leichten Verschulden ausgegangen, hat sie doch die Steuerbusse auf die Hälfte (50 Prozent) des hinterzogenen Steuerbetrags festgesetzt (vgl. Art. 175 Abs. 2 DBG). Angesichts der konkreten Umstände erscheint die den Beschwerdeführern auferlegte Busse zwar eher tief, eine Ermessensüberschreitung oder ein Ermessensmissbrauch liegt aber nicht vor. Die Höhe der ausgesprochenen Busse von CHF 760.- ist daher nicht zu beanstanden.

4. Entscheid und Kosten

4.1. Nach dem Gesagten ist der angefochtene Einspracheentscheid der Steuerverwaltung, soweit er die direkte Bundessteuer beschlägt, zu bestätigen und die dagegen erhobene Beschwerde abzuweisen.

4.2. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten in Anwendung von Art. 144 Abs. 1 DBG den unterliegenden 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 147 VRG). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Verfahrenskosten auf CHF 400.- festzusetzen. Dieser Betrag geht vollumfänglich zu Lasten der unterliegenden Beschwerdeführer und wird mit dem einbezahlten Kostenvorschuss verrechnet.

Kantonsgericht KG Seite 11 von 12

4.3. Die unterliegenden Beschwerdeführer haben keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG; SR 172.021]). Kantonssteuer (604 2021 18) 5. Nachsteuer

Auch das kantonale Recht sieht vor, dass, wenn sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, ergibt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen ist, die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert wird (Art. 192 Abs. 1 DStG; zu den Verfahrenspflichten: Art. 154 ff. DStG), und dass bei Liegenschaften im Privatvermögen zwar die Unterhaltskosten abgezogen werden können, nicht aber die Aufwendungen zur Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 33 Abs. 2 und 35 lit. d DStG). Die entsprechenden Bestimmungen des harmonisierten kantonalen Rechts finden sich in Art. 9 Abs. 3 und 4 sowie Art. 53 StHG. Angesichts der mit dem Recht der direkten Bundessteuer übereinstimmenden gesetzlichen Regelung kann für die Rechtsanwendung auf die Ausführungen in Erwägung 2 verwiesen werden. Folglich ist auch im Bereich der Kantonssteuer nicht zu beanstanden, dass die Steuerverwaltung die nicht zum Abzug zugelassenen Investitionskosten im Teilbesteuerungsverfahren nachbesteuert hat.

6. Steuerhinterziehung

6.1. Auch im Bereich der Steuerhinterziehung entspricht das kantonale Recht dem Recht der direkten Bundessteuer. So sieht Art. 220 DStG vor, dass, wer als Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, mit Busse bestraft wird (Abs. 1). Die Busse beträgt in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer. Sie kann bei leichtem Verschulden bis auf einen Drittel

ermässigt, bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden (Abs. 2). 6.2. Damit kann für die Rechtsanwendung auf Erwägung 3 verwiesen werden. Zu Recht wurde den Beschwerdeführern wegen vollständiger Steuerhinterziehung eine Busse auferlegt. Die Höhe der ausgesprochenen Busse von CHF 930.- ist zwar eher tief, letztlich aber nicht zu beanstanden. 7. Entscheid und Kosten 7.1. Folglich ist der angefochtene Einspracheentscheid, auch soweit er die Kantonssteuer beschlägt, zu bestätigen und die dagegen erhobene Beschwerde abzuweisen. 7.2. 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 147 VRG). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 400.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr ist mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. 7.3. Die unterliegenden Beschwerdeführer haben keinen Anspruch auf eine Parteienschädigung.

Kantonsgericht KG Seite 12 von 12 Der Hof erkennt: Direkte Bundessteuer (604 2021 17)

E. 8

März 2007 E. 4.2 mit Hinweisen in StE 2007 B 101.21 Nr. 17). Die Vermutung, welche vom Wissen auf den Willen schliesst, ist zwar entkräftbar; ein anderer Beweggrund für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben ist allerdings in der Regel nur schwer vorstellbar (vgl. Urteil BGer 2C_656/2013 vom 17. September 2013 E. 2.2.3, mit weiteren Hinweisen).

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