

GR_GERICHTE A 2017 41 vom 12. Oktober 2017

GR Gerichte, 2017-10-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2017_41

FR: GR_GERICHTE A 2017 41 du 12 octobre 2017

IT: GR_GERICHTE A 2017 41 del 12 ottobre 2017

Regeste

Quellensteuer (Tarifkorrektur) | Steuern übriges

Erwägungen

E. 4

In ihrer Vernehmlassung vom 4. September 2017 beantragte die Steuer- verwaltung des Kantons Graubünden (nachfolgend: Beschwerdegegnerin) die vollumfängliche Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie aus, dass die Beschwerdeführerin das Gesuch um Tarifkorrektur unbestrittenermassen erst mit Schreiben vom 18. April 2017 eingereicht habe. Somit sei das Gesuch offensichtlich erst nach der gesetzlich festgelegten Verwirkungsfrist vom 31. März 2017 und daher zu spät eingereicht worden. Mit den monatlichen Quellensteuerabzügen habe die Beschwerdeführerin Kenntnis von der bestehenden Quellensteuerpflicht und der ungefähren Höhe der Steuern erhalten. Es wäre ihr zumutbar gewesen, sich bis Ende März 2017 um eine Tarifkorrektur zu bemühen und einen entsprechenden Antrag zu stellen. Da sie dies unterlassen habe, sei der vom Arbeitgeber vorgenommene Quellensteuerabzug demzufolge in Rechtskraft erwachsen und könne nicht mehr mittels Tarifkorrektur angepasst werden. Die Beschwerdegegnerin sei somit zu Recht auf das entsprechende Gesuch um Tarifkorrektur nicht eingetreten. Sodann vermöchten die Vorbringen der Beschwerdeführerin, sie habe Ende Januar 2017 ihren Wohnsitz von X. _____ nach Y. _____ verlegt und deshalb keinen Zugriff auf die erforderlichen Dokumente gehabt und sie habe sich ab dem 28. Februar 2017 in Z. _____ aufgehalten, wo sie wegen Komplikationen während der Schwangerschaft krankgeschrieben worden sei, eine Wiederherstellung der Frist nicht zu rechtfertigen. Es habe offensichtlich weder eine objektive noch eine subjektive Unmöglichkeit vorgelegen, das Gesuch um Tarifkorrektur rechtzeitig einzureichen. Die Beschwerdeführerin mache selbst geltend, dass sie Ende Januar 2017 umgezogen sei, womit sie folglich den ganzen Monat Januar Zugriff auf ihre Unterlagen und somit die Möglichkeit gehabt habe, das betreffende Gesuch einzureichen. Weiter habe sie sich bis Ende Februar 2017 in der Schweiz aufgehalten und es wäre ihr trotz Schwangerschaft und Wohnsitzwechsel ohne Weiteres zumutbar und möglich gewesen, das Gesuch rechtzeitig zu stellen. Zudem wäre es ihr auch zumutbar und möglich gewesen, früh-

- 4 - zeitig einen Dritten damit zu beauftragen, sie in ihren steuerlichen Angelegenheiten zu vertreten. Die Säumnis der Frist sei somit selbstverschuldet und auf mangelnde Sorgfalt zurückzuführen. Zusammenfassend sei festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin den Nachweis, dass ihr die rechtzeitige Einreichung des Gesuchs um Tarifkorrektur infolge eines unverschuldeten Hindernisses nicht möglich gewesen sei, nicht erbracht habe. Auf ein Gesuch um Fristwiederherstellung könnte deshalb nicht eingetreten werden. Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in ihren Rechtsschriften und im angefochtenen

Einspracheentscheid vom 11. Juli 2017 wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. Der Einzelrichter zieht in Erwägung: 1. a) Anfechtungsobjekt des vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahrens bildet der Einspracheentscheid vom 11. Juli 2017 betreffend die Verwirkung des Anspruchs auf Tarifkorrektur bei der Quellensteuer für das Jahr 2016, mit welchem die Beschwerdegegnerin die (undatierte) Einsprache der heutigen Beschwerdeführerin abgewiesen hat. Solche Entscheide können gemäss Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) i.V.m. Art. 139 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.000) mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden angefochten werden. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichtes ergibt sich aus Art. 49 Abs. 1 lit. b des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; BR 370.100), wonach das Verwaltungsgericht Beschwerden gegen Entscheide von Dienststellen der kantonalen Verwaltung und von unselbständigen Anstalten des kantonalen Rechts beurteilt, soweit das kantonale Recht den direkten Weiterzug vorsieht, was hier – wie gesehen (vgl. Art. 139 Abs. 1

- 5 - StG) – der Fall ist. Die Beschwerdeführerin ist als formelle und materielle Adressatin des angefochtenen Einspracheentscheids beschwert und damit ohne Weiteres zur Beschwerdeerhebung befugt (vgl. Art. 50 Abs. 1 VRG). Auf die zudem frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten. b) Gemäss Art. 43 Abs. 3 lit. b VRG entscheidet das Verwaltungsgericht in einzelrichterlicher Kompetenz, wenn ein Rechtsmittel offensichtlich unzulässig oder offensichtlich begründet oder unbegründet ist. Wie im Folgenden aufgezeigt wird, ist die vorliegende Beschwerde zufolge verspäteter Einreichung des Gesuchs um Tarifkorrektur bei der Quellensteuer für das Jahr 2016 und fehlender Fristwiederherstellungsvoraussetzungen offensichtlich unbegründet, weshalb das streitberufene Verwaltungsgericht in einzelrichterlicher Kompetenz entscheidet. 2. a) Ausländische Arbeitnehmer, welche die fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung nicht besitzen, in der Schweiz bzw. im Kanton jedoch steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben, werden für ihr Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit und die an dessen Stelle tretenden Ersatzeinkünfte einem Steuerabzug an der Quelle unterworfen (Art. 32 Abs. 1 StHG, Art. 98 Abs. 1 lit. a StG, Art. 83 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]). Der Steuerabzug tritt an die Stelle der im ordentlichen Verfahren vom Erwerbseinkommen zu veranlagenden Steuern, vorbehaltlich Art. 34 StHG, Art. 105 und 105a StG bzw. Art. 90 DBG (Art. 32 Abs. 1 StHG, Art. 87 DBG). Der Schuldner der steuerbaren Leistung haftet für die Entrichtung der Quellensteuer (Art. 37 Abs. 1 StHG, Art. 104 Abs. 3 StG, Art. 88 Abs. 3 DBG). Die der Quellensteuer unterliegenden Personen werden für Einkommen, das dem Steuerabzug an der Quelle nicht unterworfen ist, sowie für ihr Vermögen im ordentlichen Verfahren veranlagt (34 Abs. 1 StHG, Art. 105

- 6 - Abs. 1 StG, Art. 90 Abs. 1 DBG; sogenannte ergänzende ordentliche Veranlagung). b) Charakteristisches Merkmal der Quellensteuer ist die Erhebung der Steuer an der Quelle. Der Schuldner einer Leistung, die für den Empfänger steuerbares Einkommen darstellt, ist verpflichtet, von seiner Leistung die vom Empfänger darauf geschuldete Steuer direkt abzuziehen und der Steuerbehörde zu überweisen. Dem Schuldner der steuerbaren Leistung ist somit die Aufgabe des Steuerbezugs übertragen. Steuersubjekt bleibt zwar der Empfänger der steuerbaren Leistung, der diese bereits um die Quellensteuer gekürzt

bezieht, er wird jedoch von deren Schuldner im Steuerverfahren vertreten (Steuersubstitution; JUD/RUFENER, in: ZWEI-FEL/BEUSCH (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, Vor Art. 83 – 101 Rz. 6 mit weiteren Hinweisen). Dem Steuerpflichtigen obliegen ähnliche Verfahrenspflichten wie im ordentlichen Veranlagungsverfahren, namentlich allgemeine Auskunftspflichten und Mitwirkungspflichten (vgl. Art. 49 StHG, Art. 40 der Ausführungsbestimmungen zur Steuergesetzgebung [ABzStG; BR 720.015], Art. 136 DBG). c) Die Eidgenössische Steuerverwaltung bestimmt im Einvernehmen mit der kantonalen Behörde die Ansätze, die als direkte Bundessteuer in den kantonalen Tarif einzubauen sind (Art. 85 Abs. 2 DBG). Sowohl nach Art. 33 Abs. 1 StHG wie auch nach Art. 85 Abs. 1 DBG ist die Höhe des Steuerabzugs entsprechend den für die Einkommenssteuer natürlicher Personen geltenden Steuersätzen festzusetzen (vgl. auch Art. 99 Abs. 1 StG). Bei der Festsetzung der Steuertarife werden Pauschalen für Berufskosten und Versicherungsprämien sowie Abzüge für Familienlasten berücksichtigt (Art. 33 Abs. 3 StHG, Art. 99 Abs. 3 StG, Art. 86 Abs. 1 DBG). Weitere Abzugsmöglichkeiten erwähnen weder das DBG noch das StHG, obwohl den im ordentlichen Verfahren veranlagten Steuerpflichti-

- 7 - gen eine Vielzahl zusätzlicher Abzugsmöglichkeiten zur Verfügung stehen (z.B. für Schuldzinsen sowie Beiträge an anerkannte Formen der gebundenen Selbstvorsorge). Mit Blick auf das verfassungsmässige Gebot der Gleichbehandlung bzw. das Gleichbehandlungsgebot gemäss Abkommen über den freien Personenverkehr mit der EU (FZA; SR 0.142.112.681) sowie das in den Doppelbesteuerungsabkommen verankerte Diskriminierungsverbot ist Art. 86 Abs. 1 DBG nicht so auszulegen, dass eine Berücksichtigung weiterer Abzüge absolut und in jeder Situation ausgeschlossen ist. Vielmehr lässt eine verfassungs- und staatsvertragskonforme Auslegung nur den Schluss zu, dass die Bestimmung den Kreis der möglichen Abzüge nicht abschliessend umschreibt, sondern lediglich festlegt, welche Abzüge pauschal mittels Einbau in den Tarif zu berücksichtigen sind. Mit dem Ziel, eine verfassungsrechtlich unzulässige Ungleichbehandlung oder eine staatsvertraglich ausgeschlossene Diskriminierung vermeiden zu können, sieht daher Art. 2 lit. e der Verordnung des EFD über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer (QStV; SR 642.118.2) die Möglichkeit vor, nicht pauschalierten Abzügen nachträglich – und allenfalls individuell nach Belegen – in angemessener Weise Rechnung zu tragen. Die mit dem Vollzug der Quellenbesteuerung betrauten kantonalen Steuerbehörden haben diese sogenannten nachträglichen Tarifkorrekturen weitgehend übernommen (JUD/RUFENER, a.a.O., Art. 86 Rz.

E. 5

mit weiteren Hinweisen). Entsprechend hält Art. 31 Abs. 1 ABzStG für den Kanton Graubünden fest, dass ausländische Arbeitnehmer, die nach Art. 98 Abs. 1 lit. a StG der Besteuerung an der Quelle unterliegen, bis Ende März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Kalenderjahres bei der kantonalen Steuerverwaltung schriftlich ein Begehren um Tarifkorrektur stellen können, soweit kein fester Steuersatz zur Anwendung gelangt. Sämtliche Abzüge aus dem ordentlichen Verfahren, die nicht in die Tarife eingebaut sind, insbesondere Schuldzinsen, Alimente, Krankheits-, Unfalls-, Behinderten-, berufsorientierte Aus- und Weiterbildungskosten, Zuwendungen oder Beiträge an die gebundene Selbstvorsorge sind somit

- 8 - zusätzlich abzugsfähig (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommen- tar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 86 Rz. 15). Die in Art. 31 Abs. 1 ABzStG verankerte Frist für die Einreichung des Gesuchs um Tarifkorrek- tur stellt eine Verwirkungsfrist dar und kann demzufolge nicht erstreckt werden (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_684/2012 vom 5. März 2013). d) Im vorliegenden Fall geht aus den Akten hervor, dass die Beschwerdefüh- rerin das Gesuch um Tarifkorrektur bei der Quellensteuer für das Jahr 2016 in Bezug auf Beiträge an die gebundene Vorsorge (Säule 3a) und erhöhte Berufskosten für die Fahrt zwischen Wohn- und Arbeitsort am 18. April 2017 der Beschwerdegegnerin einreichte (vgl. beschwerdegeg- nerische Akten [Bg-act.] 1). Somit wurde – wie die Beschwerdegegnerin richtigerweise ausführt – das besagte Gesuch erst nach der in Art. 31 Abs. 1 ABzStG festgelegten Frist und damit offensichtlich zu spät einge- reicht, was die Beschwerdeführerin denn auch anerkennt (vgl. Beschwer- de vom 23. Juli 2017). 3. a) In ihrer undatierten Einsprache und in ihrer Beschwerde vom 23. Juli 2017 bringt die Beschwerdeführerin vor, dass sie die Frist zur Einreichung des Gesuchs um Tarifkorrektur bei der Quellensteuer für das Jahr 2016 deshalb verpasst habe, weil sie Ende Januar 2017 ihren Wohnsitz von X._____ nach Y._____ verlegt und deshalb keinen Zugriff auf die erfor- derlichen Dokumente gehabt habe. Zudem sei sie alleinerziehende Mutter und habe während ihrer Schwangerschaft keine Unterstützung erhalten. Am 28. Februar 2017 sei sie für die Geburt ihres Sohnes nach Z._____ geflogen; der geplante Geburtstermin sei der 4. April 2017 gewesen. Nach einer Untersuchung sei sie krankgeschrieben worden, woraufhin der Geburtstermin verschoben worden sei. Am 23. März 2017 habe ein Kai- serschnitt durchgeführt werden müssen. Aufgrund von weiteren Komplika- tionen habe sie bis am 28. März 2017 im Spital bleiben müssen. Erst nach der Genesung zu Hause bei ihren Eltern habe sie schliesslich am 9.

- 9 - April 2017 – mit Hilfe eines Freundes – in die Schweiz zurückfliegen kön- nen. Diese Vorbringen der Beschwerdeführerin können sinngemäss mit einigem Wohlwollen als Gesuch um Wiederherstellung der Frist für die Einreichung des Gesuchs um Tarifkorrektur bei der Quellensteuer für das Jahr 2016 verstanden werden. b) Gemäss Art. 124 Abs. 3 StG i.V.m. Art. 10 Abs. 1 VRG kann eine Frist nur wiederhergestellt werden, wenn die Partei beweisen kann, dass ihr oder ihrem Vertreter die Einhaltung der Frist infolge eines unverschuldeten Hindernisses nicht möglich war. Hierfür muss sie innert zehn Tagen seit Wegfall des Hindernisses ein Gesuch um Wiederherstellung einreichen (Art. 124 Abs. 3 StG i.V.m. Art. 10 Abs. 2 VRG). Auf eine Wiederherstel- lung der Frist ist nur zu erkennen, wenn die Säumnis auf ein unverschul- detes Hindernis, also auf eine objektive oder subjektive Unmöglichkeit, rechtzeitig zu handeln, zurückzuführen ist. Die Wiederherstellung ist nach der bundesgerichtlichen Praxis nur bei klarer Schuldlosigkeit des Ge- suchstellers und seines Vertreters zu gewähren. Waren der Gesuchsteller bzw. sein Vertreter wegen eines von ihrem Willen unabhängigen Umstan- des verhindert, zeitgerecht zu handeln, liegt objektive Unmöglichkeit vor (vgl. Urteil des Bundesgerichts 1C_336/2011 vom 12. Dezember 2011 E. 2.3). So bildet beispielsweise ein Krankheitszustand, wenn und solan- ge er jegliches auf die Fristwahrung gerichtetes Handeln verunmöglicht, ein unverschuldetes, zur Wiederherstellung einer Frist führendes Hinder- nis. Doch muss die Erkrankung derart sein, dass die rechtsuchende Per- son durch sie davon abgehalten wird, selber innert Frist zu handeln oder eine Drittperson mit der Vornahme der Handlung zu beauftragen. Voraus- setzung ist, dass die körperliche, geistige oder psychische Beeinträchti- gung jegliches auf die Fristwahrung gerichtetes Handeln wie etwa den Beizug eines (Ersatz)-Vertreters verunmöglichte (vgl. Urteil des Bundes- gerichts 9C_390/2009

vom 24. Juni 2009 E.2.1). Als krankheitsbedingter Fristwiederherstellungsgrund gilt beispielsweise eine schwere Lungenent-

- 10 - zündung eines hospitalisierten Verfahrensbeteiligten oder eine schwere nachoperative Blutung, die zu massiven zerebralen Veränderungen führt und den Säumigen intellektuell so stark beeinträchtigt, dass er während der gesamten Rechtsmittelfrist weder fähig ist, selber Beschwerde zu erheben, noch sich bewusst werden kann, dass er jemanden mit der Interessenwahrung hätte betrauen sollen. Keine Wiederherstellungsgründe sind hingegen beispielsweise ein immobilisierter rechter Arm oder eine schwere Grippe. Auch eine Depression genügt grundsätzlich nicht als Fristwiederherstellungsgrund (vgl. PLÜSS, in: GRIFFEL (Hrsg.), Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2014, § 12 Rz. 62 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung). In zeitlicher Hinsicht muss die Erkrankung am Ende der Frist liegen beziehungsweise sich mit dem Termin überschneiden. Erkrankt die Partei hingegen eine gewisse Zeit vor Fristablauf beziehungsweise dem Termin, ist sie in der Regel in der Lage, selber zu handeln oder die Dienste eines Dritten in Anspruch zu nehmen (vgl. BGE 122 V 255 E.2a mit weiteren Hinweisen; Urteil des Bundesgerichts 2C_401/2007 vom 21. Januar 2008 E.3.3). Weitere objektive Fristwiederherstellungsgründe wären Naturkatastrophen oder Militärdienst. Demgegenüber ist von subjektiver Unmöglichkeit auszugehen, wenn zwar die Vornahme einer Handlung objektiv betrachtet möglich gewesen wäre, die betroffene Person aber durch besondere Umstände, die sie nicht zu vertreten hat, am Handeln gehindert worden ist. In Betracht kommen hier insbesondere unverschuldete Irrtumfälle (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_699/2012 vom 22. Oktober 2012 E.3.2 mit weiteren Hinweisen). c) Im vorliegenden Fall ist mit der Beschwerdegegnerin festzuhalten, dass offensichtlich weder eine objektive noch eine subjektive Unmöglichkeit vorlag noch eine solche von der Beschwerdeführerin explizit geltend gemacht wurde. Insbesondere stellt die von der Beschwerdeführerin beschriebene fehlende Zugriffsmöglichkeit auf die erforderlichen Dokumente

- 11 - während des Umzugs von X._____ nach Y._____ Ende Januar 2017 keinen Fristwiederherstellungsgrund im Sinne von Art. 10 Abs. 1 VRG dar. Denn die Beschwerdeführerin hätte – wie die Beschwerdegegnerin zu Recht ausführt – vor ihrem Umzug Ende Januar 2017 Zugriff auf die erforderlichen Unterlagen und somit die Möglichkeit gehabt, ihr Gesuch um Tarifkorrektur bei der Quellensteuer für das Jahr 2016 fristgerecht einzureichen. Zudem hielt sich die Beschwerdeführerin gemäss ihren eigenen Angaben nach dem Umzug Ende Januar 2017 bis zum 28. Februar 2017 in der Schweiz auf. Somit wäre es ihr trotz Schwangerschaft und Wohnsitzwechsel ohne Weiteres zumutbar und möglich gewesen, das besagte Gesuch während dieser Zeitspanne und damit rechtzeitig einzureichen. Sodann stellen auch die beschriebenen gesundheitlichen Beeinträchtigungen der Beschwerdeführerin, welche sie gemäss ihren eigenen Angaben während ihrem Aufenthalt in Z._____ vom 28. Februar 2017 bis zum

E. 9

April 2017 erlitten habe, keinen Fristwiederherstellungsgrund im Sinne von Art. 10 Abs. 1 VRG dar, zumal vorliegend davon ausgegangen werden kann, dass der Schwangerschaftsaufenthalt der Beschwerdeführerin in Z._____ schon seit längerer Zeit geplant war und es ihr somit – wie die Beschwerdegegnerin richtigerweise ausführt – ohne Weiteres zumutbar und möglich gewesen wäre, frühzeitig zumindest eine Drittperson mit der Fristwahrnehmung zu beauftragen. Hinzu kommt, dass besondere gesundheitliche

Schwierigkeiten, welche es der Beschwerdeführerin insbesondere gegen Ende der Frist verunmöglicht hätten, das Gesuch um Tarifkorrektur bei der Quellensteuer für das Jahr 2016 rechtzeitig einzureichen, vorliegend – z.B. durch Arztberichte – nicht belegt sind. Vor dem Hintergrund des Ausgeführten kann die Beschwerdeführerin schliesslich auch aus ihrem Vorbringen, wonach die mit der Tarifkorrektur verbundene Rückerstattung der zu viel bezahlten Steuern vollumfänglich ihrem Sohn zugute komme und sie als alleinerziehende Mutter finanziell entlasten würde, nichts zu ihren Gunsten ableiten. Die verspätete Einreichung des Gesuchs um Tarifkorrektur bei der Quellensteuer für das Jahr 2016 ist

- 12 - selbstverschuldet und auf Nachlässigkeit der Beschwerdeführerin zurückzuführen, weshalb dem Gesuch um Fristwiederherstellung – wenn man die Beschwerde vom 23. Juli 2017 denn in diesem Sinne auffassen würde – auf jeden Fall nicht stattzugeben wäre. 4. a) Da das Gesuch um Tarifkorrektur bei der Quellensteuer für das Jahr 2016 anerkanntermassen zu spät eingereicht wurde und offensichtlich die Voraussetzungen für eine Fristwiederherstellung nicht gegeben sind, ist die Beschwerde abzuweisen und der angefochtene Entscheid ist zu bestätigen. b) Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Gerichtskosten gestützt auf Art. 73 Abs. 1 VRG der Beschwerdeführerin auferlegt. Eine aussergerichtliche Entschädigung wird der Beschwerdegegnerin nicht zugesprochen, da sie lediglich in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegt hat (Art. 78 Abs. 2 VRG).

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