

GR_GERICHTE A 2020 35 vom 2. November 2021

GR Gerichte, 2021-11-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2020_35

FR: GR_GERICHTE A 2020 35 du 2 novembre 2021

IT: GR_GERICHTE A 2020 35 del 2 novembre 2021

Regeste

Kantons- und Gemeindesteuern (Revision) | Einkommenssteuer

Erwägungen

E. 1

A._____ vermietete seit dem Jahr 1995 die Chesa B._____ in C._____ an D._____. Seit dem Jahr 2003 bezahlte dieser den Mietzins, wenn überhaupt, nur noch sporadisch, wobei die vertraglich vereinbarten Mietzinsen jeweils trotzdem von A._____ in seiner Steuererklärung deklariert und von der Steuerverwaltung des Kantons Graubünden versteuert wurden. Ende Mai 2018 wurde die Betreuung der Mietzinsausstände eingeleitet, woraufhin am 29. Oktober 2019 durch das zuständige Betreibungsamt eine Pfändungsurkunde als Verlustschein über CHF 1'818'900.15 ausgestellt wurde.

E. 1.2

Im vorliegenden Beschwerdeverfahren ist lediglich zu prüfen, ob die Beschwerdegegnerin zu Recht auf das Revisionsgesuch des Beschwerdeführers vom 11. November 2019 nicht eingetreten ist oder sie zu Unrecht einen entsprechenden Nichteintretensentscheid gefällt hat. Ausgeschlossen von der richterlichen Prüfung bleiben jene Rügen, welche die materielle Seite betreffen (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl., Zürich 2013, § 147 Rz. 43). Soweit der Beschwerdeführer die Anpassung der definitiven Veranlagungsverfügungen der Steuerperioden 2007 bis 2015 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern beantragt, ist auf die Beschwerde somit nicht einzutreten. Die weiteren Prozessvoraussetzungen geben vorliegend keinen Anlass zu Bemerkungen, weshalb auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde einzutreten ist. 2. Streitgegenstand bildet demnach vorliegend einzig die Frage, ob die Beschwerdegegnerin zu Recht die Voraussetzungen für eine Revision im Sinne von Art. 141 f. StG verneint hat. Kommt das Gericht zum Schluss, dass auf das Revisionsgesuch hätte eingetreten werden müssen, ist die

- 6 - Beschwerde gutzuheissen und der Fall zur materiellen Beurteilung an die Beschwerdegegnerin zurückzuweisen. Andernfalls muss die Beschwerde abgewiesen und der vorinstanzliche Entscheid bestätigt werden (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., § 147 Rz. 43). Insbesondere ist im konkreten Fall zu prüfen, ob ein Anwendungsfall von Art. 141 Abs. 2 StG vorliegt, welcher eine Revision per se ausschliesst.

E. 2

Parallel zu einer Korrespondenz zu den ausgebliebenen Mietzinsschulden zwischen dem Steuervertreter von A._____ und dem zuständigen Steuerkommissär der Steuerverwaltung

des Kantons Graubünden zwischen Februar und April 2019 wurde die definitive Veranlagungsverfügung des Jahres 2016 am 25. März 2019 sowie des Jahres 2017 am 18. Februar 2020 eröffnet. In beiden Verfügungen, welche unanfechtbar in Rechtskraft erwachsen, wurde der Ertrag aus privaten Liegenschaften der Chesa B. _____ folglich auf CHF 0.-- festgesetzt.

E. 3

Mit Eingabe vom 11. November 2019 reichte A. _____ der Steuerverwaltung des Kantons Graubünden ein Revisionsgesuch ein. Er beantragte sinngemäss, die in Rechtskraft erwachsenen Veranlagungsverfügungen für die direkten Bundes-, die Kantons- und die Gemeindesteuern der Jahre 2007 bis 2015 seien zu revidieren und die Mieterträge für die Chesa B. _____ in C. _____ seien mangels Bezahlung nicht als Einkommen zu berücksichtigen. Begründend wurde ausgeführt, dass der Mieter ab dem Jahr 2003 keine Mieten mehr bezahlt und den Vermieter mit Schuldanerkenntnissen und leeren Versprechungen vertröstet habe. Trotz langem Zuzwarten seien diese Mietzinseinnahmen deklariert und versteuert worden.

- 3 - A. _____ habe keine Kenntnisse von der scheinbar allgemein schlechten Zahlungsmoral des Mieters gehabt.

E. 3.1

Die Voraussetzungen für eine Revision von rechtskräftigen Veranlagungsverfügungen bezüglich kantonaler Steuern ergeben sich direkt aus Art. 141 f. StG, welcher gegenüber der allgemeinen Gesetzesbestimmung zur Revision von Entscheidungen gemäss Art. 67 VRG als *lex specialis* zu betrachten ist, auch wenn eine weitgehende inhaltliche Übereinstimmung vorliegt. Dementsprechend kann zur Auslegung von Art. 141 f. StG auch Art. 67 VRG hilfsweise beigezogen werden, zumal es sich dabei um die Kodifizierung von diesbezüglich allgemein geltenden Verfassungsgrundsätzen handelt. Darüber hinaus lehnt sich die Formulierung der Bestimmung über die Revision im kantonalen Steuergesetz inhaltlich stark an diejenigen von Art. 147 DBG sowie Art. 51 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) an.

3.2.1. Gemäss Art. 141 Abs. 1 StG können rechtskräftige Veranlagungsverfügungen sowie Einsprache- und Beschwerdeentscheide auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn nachträglich erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (lit. a) oder die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser acht gelassen oder in anderer Weise Verfahrensgrundsätze verletzt hat (lit. b) oder ein Verbrechen oder Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (lit. c). Die Revision ist gemäss Art. 141 Abs. 2 StG ausgeschlossen, wenn der Antragsteller bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend ma-

- 7 - chen können, was er als Revisionsgrund vorbringt. Das Revisionsgesuch ist innert 90 Tagen seit Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens jedoch innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides, zu stellen (Art. 142 Abs. 1 StG).

3.2.2. Bei Art. 141 Abs. 2 StG handelt es sich nach konstanter Praxis des Verwaltungsgerichts um einen Nichteintretensgrund (vgl. PVG 1983 Nr. 85; Urteile des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden [VGU] A 16 58 vom 26. April 2017 E.4b und VGU A 13 36 vom 7. Januar 2014 E.2b). Tatsachen und Beweismittel im Sinne von Art. 141 Abs. 1 lit. a StG sind

somit nur dann zu berücksichtigen, wenn sie dem betroffenen Steuerpflichtigen zur Zeit der Veranlagung noch nicht bekannt waren oder nicht beigebracht werden konnten und dieser seinen Sorgfaltspflichten nachgekommen ist. Wie die Beschwerdegegnerin zutreffend ausführte, dürfen an die Sorgfalt des Steuerpflichtigen bei der Abklärung der tatsächlichen Verhältnisse sowie der Wahrnehmung seiner Rechte im Veranlagungsverfahren gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung einige Anforderungen gestellt werden. Es ist grundsätzlich davon auszugehen, dass er seine eigenen finanziellen Verhältnisse kennt und dass er die Veranlagungsverfügung nach Erhalt überprüft und allfällige Mängel rechtzeitig rügt (StE 1998 B 97.11 Nr. 14). Die Revisionsmöglichkeit von Entscheidungen soll nicht die praktische Bedeutung der Rechtskraft von Steuerentscheidungen aushöhlen, sondern in einzelnen, sachlich begründeten Ausnahmefällen eine nachträgliche Korrektur ermöglichen. Die Revision dient nicht dem Zweck, vermeidbare Unterlassungen während des ordentlichen Verfahrens im Rahmen des Revisionsverfahrens nachholen zu können, selbst wenn an sich ein Revisionsgrund vorliegen würde. Aus diesem Grund muss der Steuerpflichtige, der die Revision eines rechtskräftigen Entscheids veranlassen will, nachweisen, dass es ihm trotz sorgfältiger Abklärungen nicht möglich war, die in Frage stehende Tatsache schon im Veranlagungsverfahren vorzubringen. Die Revision ist also ausgeschlossen, wenn der Ge-

- 8 - suchsteller den Revisionsgrund bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (vgl. PVG 1994 Nr. 57; LOOSER, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, Art. 147 Rz. 24; je mit weiteren Hinweisen). 4. Folglich ist zu prüfen, in welchem Zeitpunkt der Revisionsgrund entdeckt wurde und daraus abgeleitet, ob die Frist von 90 Tagen gemäss Art. 142 Abs. 1 StG bzw. Art. 148 DBG eingehalten wurde. Festzuhalten ist zunächst, dass die vorliegend umstrittenen Veranlagungsverfügungen der Jahre 2007 bis 2015 ordnungsgemäss, schriftlich und mit Rechtsmittelbelehrung versehen, eröffnet wurden. Dagegen wurde unbestritten innert Frist kein Rechtsmittel erhoben, woraufhin diese in Rechtskraft erwuchsen.

E. 4

Mit Revisionsentscheid vom 15. Juli 2020 trat die Steuerverwaltung auf das Revisionsgesuch vom 11. November 2019 nicht ein. Begründend wurde im Wesentlichen festgehalten, es sei A. _____ ohne weiteres zumutbar gewesen, innerhalb der Frist Einsprache gegen die einzelnen Veranlagungsverfügungen ab 2007 zu erheben und geltend zu machen sowie zu belegen, dass der Mietertrag der Chesa B. _____ nicht bezahlt wurde und somit in den entsprechenden Veranlagungen nicht als Einkommen zu berücksichtigen war.

E. 5

Am 14. August 2020 erhob A. _____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) gegen den Revisionsentscheid vom 15. Juli 2020 Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden. Er beantragte, der streitige Revisionsentscheid der Steuerverwaltung des Kantons Graubünden (nachfolgend: Beschwerdegegnerin) sei betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern (2007 – 2015) aufzuheben sowie auf das Revisionsbegehren sei im jetzigen Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht einzutreten. Die Revision der Steuerperioden 2007 - 2015 (Kantons- und Gemeinde-

steuern) sei im jetzigen Verfahren im Sinne der vorliegenden Beschwerde vorzunehmen oder anzuordnen. Gleichzeitig wurde wie bereits im besagten Revisionsgesuch im Wesentlichen geltend gemacht, dass er im Zeitpunkt der Deklaration keine Kenntnis über die tatsächlichen finanziellen Verhältnisse des Mieters gehabt und es deshalb keinen Grund für eine Einspracheerhebung gegeben habe.

E. 5.1

Der Beschwerdeführer führt aus, das Eintreten der Rechtskraft der Veranlagungsverfügung sei geradezu Voraussetzung, dass eine Revision beantragt werden könne. Er habe im Zeitpunkt der Deklaration keine Kenntnis über die tatsächlichen finanziellen Verhältnisse des Mieters und hätte deshalb innerhalb der Rechtsmittelfrist keinen Grund gehabt, zum Zeitpunkt der jeweiligen Veranlagungen Einsprache zu erheben. Die Deklaration habe gemäss seiner Kenntnis der Umstände erfolgt und die Veranlagung hätte mit der Deklaration übereingestimmt (Bf-act. A1, Ziff. 13).

E. 5.2

Die Beschwerdegegnerin verneinte im angefochtenen Nichteintretensentscheid vom 15. Juli 2020 das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Revision. Sie begründete dies im Wesentlichen damit, dass es dem Beschwerdeführer ohne Weiteres möglich gewesen wäre, rechtzeitig, d.h. innerhalb der Frist, Einsprache zu erheben und geltend zu machen sowie zu belegen, dass die in den Verfügungen betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2007-2015 als Einkommen resp. Vermögen veranlagten

- 9 - Werte betreffend das Mietobjekt sowie die ausstehenden Mietzinsszahlungen nicht korrekt seien.

E. 6

Mit Vernehmlassung vom 25. September 2020 beantragte die Beschwerdegegnerin die vollumfängliche Abweisung der Beschwerde, soweit darauf eingetreten werden könne. Die definitiven Veranlagungsverfügungen der Steuerperioden 2007-2015 seien schriftlich sowie mit einer Rechtsmittelbelehrung versehen mitgeteilt und somit ordnungsgemäss eröffnet wor-

- 4 - den. Gegen die besagten Veranlagungsverfügungen habe der Beschwerdeführer kein Rechtsmittel erhoben. Wenn er trotz der klar ausgewiesenen Abweichung von der Steuererklärung nichts unternehme, insbesondere wenn er die Rechtsmittelfrist unbenutzt verstreichen lasse, so habe er die Folgen seiner Sorgfaltspflichtverletzung selbst zu verantworten und zu tragen. Es wäre dem Beschwerdeführer ohne Weiteres zumutbar gewesen, rechtzeitig, d.h. innerhalb der Frist, Einsprache zu erheben. Somit seien die Voraussetzungen für eine Revision nicht gegeben.

E. 6.1

In seiner Begründung, er habe erst mit dem Verlustschein vom 20. (recte: 29.) Oktober 2019 von der Zahlungsunfähigkeit des Mieters gewusst, verkennt der Beschwerdeführer, dass diese bereits zu einem früheren Zeitpunkt feststand und zumindest bei der ihm zumutbaren Sorgfalt hätte erkennbar sein müssen. So hält er denn auch in seiner Beschwerdeschrift fest, dass bereits in den Jahren von 1997 bis 2002 die Miete nur mit etwas Geduld eingetroffen sei. Sodann seien die Mietzinsschulden zwar nicht immer pünktlich, aber doch umfassend beglichen worden, worauf der Pflichtige keinen Grund zur Annahme gehabt habe, dass der Mieter zahlungsunwillig und -fähig sei (Bf-act. A1, Ziff. 5

und 19). In den Jahren 2003 bis 2005 sei die Miete nur teilweise und in grösseren Abständen erfolgt. Bis zum Ende des Jahres 2005 hätten sich dadurch offene Mietzinsforderungen im Umfang von ca. CHF 281'000.-- angesammelt. Im November 2005 sei der Beschwerdeführer anwaltlich gegen den Mieter vorgegangen, wobei die Kündigung allerdings nicht vollzogen worden sei, da der Mieter wieder mit Versprechungen hätte überzeugen können (Bf-act. A1, Ziff. 7). Für die ausgebliebenen Zahlungseingänge in der Zeit von 2006 bis 2018 habe der Mieter den Beschwerdeführer mit Zusicherungen, Schuldanerkenntnissen und leeren Versprechungen vertröstet, während er die Mietzinseinnahmen trotzdem deklariert und versteuert habe (Bf-act. A1, Ziff. 8 f.).

E. 6.2

In der Vernehmlassung der Beschwerdegegnerin vom 25. September 2020 (Bf-act. A2) hielt diese fest, spätestens im Zeitpunkt, als die Mietzinseinnahmen in der Veranlagungsverfügung 2016 vom 25. März 2019 nicht mehr besteuert wurde, habe der Steuerpflichtige gesicherte Kenntnis für das Vorliegen eines allfälligen Revisionsgrundes gehabt. Das Revisionsgesuch vom 11. November 2019 sei erst ein halbes Jahr danach gestellt worden, weshalb der Beschwerdeführer die Verwirkungsfrist von 90 Tagen eindeutig nicht eingehalten habe, weshalb die Veranlagungsbehörde nicht

- 10 - auf das Gesuch habe eintreten können. Die Veranlagungsverfügungen für die Kantons- und Gemeindesteuern der Jahre 2007 bis 2015 seien ordnungsgemäss eröffnet, d.h. schriftlich und mit Rechtsmittelbelehrung versehen mitgeteilt worden. Gegen diese ergingen innert Frist kein Rechtsmittel und es wäre ohne weiteres zumutbar gewesen, rechtzeitig Einsprache zu erheben und geltend zu machen und zu belegen, dass der Mietertrag nicht bezahlt wurde und somit in den entsprechenden Veranlagungen nicht als Einkommen zu berücksichtigen wäre (Bg-act. A2, S. 5 und 9).

E. 6.3

Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers erhielt dieser nicht erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Verlustscheins am 29. Oktober 2019 die nötigen, sicheren Anhaltspunkte bzw. Kenntnis vom Vorliegen der Uneinbringlichkeit der Mietzinsforderungen. Vielmehr bestanden seit mehreren Jahren Anzeichen darüber, dass der Mieter nicht zahlungsfähig ist. So wurde seit dem Jahr 2003, wenn überhaupt, nur noch sporadisch Miete bezahlt und der Beschwerdeführer gab sich trotz immerzu anwachsenden Mietausständen mit immer wiederkehrenden Zusicherungen zufrieden, ohne Inkassomassnahmen einzuleiten. Von berechtigter Überzeugung, dass die versteuerten Ansprüche nicht gefährdet seien, kann vorliegend nicht die Rede sein (Bf-act. A3, S. 2 f.). Die Ausführungen des Beschwerdeführers, er sei bis zur Ausstellung des Verlustscheins im Jahr 2018 von der Zahlungsfähigkeit ausgegangen und habe keine Kenntnisse von der allgemein schlechten Zahlungsmoral des Mieters gehabt, führen daher ins Leere. Dem Beschwerdeführer gelingt es vorliegend nicht, nachzuweisen, dass es ihm trotz sorgfältiger Abklärungen nicht möglich war, die in Frage stehende Tatsache schon im Veranlagungsverfahren vorzubringen. Der Beschwerdeführer hatte oder hätte zumindest bei der ihm zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren Kenntnis vom Vorliegen der Uneinbringlichkeit der Mietzinsforderungen haben müssen. Den Ausführungen der Beschwerdegegnerin folgend ist die Revision vorliegend ausgeschlossen, da der Gesuchsteller den Revisionsgrund bei der ihm zumut-

- 11 - baren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (vgl. E.3.2) 7. Zusammengefasst ergibt sich, dass die Beschwerdegegnerin aufgrund der nicht eingehaltenen Frist von 90 Tagen gemäss Art. 142 Abs. 1 StG bzw. Art. 148 DBG zu Recht nicht auf das Revisionsgesuch der Beschwerdeführerin vom 18. Februar 2019 eingetreten ist. Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 7

In der Replik vom 30. Oktober 2020 hielt der Beschwerdeführer an seinen Anträgen fest und vertiefte seine bisherigen Ausführungen.

E. 8

Mit Duplik vom 5. November 2020 hielt die Beschwerdegegnerin ebenfalls an ihrem Antrag fest. Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in ihren Rechtsschriften sowie im angefochtenen Revisionsentscheid vom 15. Juli 2020 wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. II. Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Anfechtungsobjekt des vorliegenden Beschwerdeverfahrens bildet der Nichteintretensentscheid der Beschwerdegegnerin vom 15. Juli 2020 betreffend Revision der Veranlagungsverfügungen der Kantons- und Gemeindesteuern für die Steuerperioden 2007 bis 2015. Gemäss Art. 142 Abs. 3 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.000) i.V.m. Art. 49 Abs. 1 lit. b des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; BR 370.100) können Revisionsentscheide der Steuerverwaltung innert 30 Tagen mit Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden weitergezogen werden. Demgegenüber können gemäss Art. 149 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) gegen die materielle Abweisung des Revisions-

- 5 - begehrens bzw. den Nichteintretensentscheid die gleichen ordentlichen Rechtsmittel wie gegen die frühere Verfügung resp. den früheren Entscheid ergriffen werden. Gegen Veranlagungsverfügungen betreffend direkte Bundessteuer kann der Steuerpflichtige innert 30 Tagen nach Zustellung bei der Veranlagungsbehörde schriftlich Einsprache erheben (Art. 132 Abs. 1 DBG). Für die Prüfung des Nichteintretensentscheids vom 15. Juli 2020 bezüglich der direkten Bundessteuer ist somit die Beschwerdegegnerin zuständig, wobei den Akten denn auch entnommen werden kann, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich der direkten Bundessteuer für den gleichen Zeitraum (2007 bis 2015) mit der gleichen Schrift bei der Beschwerdegegnerin gegen den erwähnten Nichteintretensentscheid Einsprache erhob (vgl. Vernehmlassung der Beschwerdegegnerin vom 25. September 2020, S. 4).

E. 8.1

Bei diesem Ausgang des Verfahrens gehen die Gerichtskosten gestützt auf Art. 73 Abs. 1 VRG zulasten des unterliegenden Beschwerdeführers. Die Staatsgebühr wird im Rahmen von Art. 75 Abs. 2 VRG auf CHF 2'000.-- festgesetzt und sie wird zusammen mit den Kanzleiauslagen dem unterliegenden Beschwerdeführer auferlegt.

E. 8.2

Bund, Kanton und Gemeinden sowie mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Organisationen steht in der Regel keine Parteientschädigung zu, wenn sie in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegen (Art. 78 Abs. 2 VRG). Im vorliegenden Fall ist kein Grund ersichtlich, der es rechtfertigt, von diesem Grundsatz abzuweichen.

- 12 - III. Demnach erkennt das Gericht:

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