

GR_GERICHTE PVG 2021 8 vom 13. Februar 2026

GR Gerichte, 2026-02-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_PVG_2021_8

FR: GR_GERICHTE PVG 2021 8 du 13 février 2026

IT: GR_GERICHTE PVG 2021 8 del 13 febbraio 2026

Erwägungen

E. 3

Aufl., Zürich 2016, Art. 147 Rz. 16 ff.). Nicht um eine neue Tatsache handelt es sich bei einer Verfügung (bzw. einer Rechtsmittelentscheidung) eines Kantons, welche gegenüber einer früher ergangenen Verfügung in einem anderen Kanton eine Doppelbesteuerung bewirkt (vgl. Casanova, in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allespach [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, Basel 2011, § 45 Rz. 6 mit weiteren Hinweisen). Somit ist nicht zu beanstanden, wenn die Beschwerdeführerin im angefochtenen Entscheid das Vorliegen eines «klassischen» Revisionsgrundes im Sinne von Art. 141 Abs. 1 lit. a StG verneint hat.

E. 4

In einigen Kantonen sehen kantonale Sonderbestimmungen explizit eine Revision für den Fall einer Doppelbesteuerung vor. So kann beispielsweise im Kanton St. Gallen eine rechtskräftige Verfügung oder eine rechtskräftige Entscheidung auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn bei interkantonalen oder internationalen Doppelbesteuerungskonflikten die erkennende Behörde zum Schluss kommt, dass nach den anwendbaren Regeln zur Vermeidung der Doppelbesteuerung der Kanton St. Gallen sein Besteuerungsrecht einschränken müsste (Art. 197 Abs. 1 lit. d des Steuergesetzes des Kantons St. Gallen [StG; sGS 811.1]). Das Steuergesetz für den Kanton Graubünden kennt eine solche Bestimmung, gestützt auf wel-

3/8 Steuern PVG 2021 76, die um Revision infolge einer Doppelbesteuerung ersucht werden kann, nicht. Mangels einer entsprechenden gesetzlichen Grundlage kommt eine Revision daher nicht in Frage. Der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass das StHG den Revisionsgrund der interkantonalen oder internationalen Doppelbesteuerung nicht vorschreibt und die Kantone diesbezüglich somit frei sind. 5.1. Nach einem Teil der Lehre ergibt sich bei interkantonalen Konstellationen der Doppelbesteuerung ein Revisionsanspruch – auch ohne gesetzliche Grundlage – direkt gestützt auf Art. 127 Abs. 3 BV (vgl. Looser, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, Art. 147 Rz. 23d). Das Bundesgericht hat die Frage nach einem aussergesetzlichen, direkt aus Art. 127 Abs. 3 BV abgeleiteten Revisionsanspruch bisher jedoch offen gelassen (vgl. BGE 139 II 373 E.1.5). 5.2. Im Bereich des Doppelbesteuerungsrechts können in Rechtskraft erwachsene Veranlagungen – ohne diesbezügliche Ausschöpfung des kantonalen Instanzenzugs – auch noch angefochten werden, wenn gegen einen (letztinstanzlichen) Endentscheid eines anderen (zweitveranlagenden) Kantons beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wegen Verletzung des Doppelbesteuerungsverbots erhoben wird. Die Möglichkeit der nachträglichen Erhebung einer Beschwerde ans Bundesgericht geht den ausserordentlichen Rechtsmitteln – wie

etwa einer Revision – grundsätzlich vor (vgl. casanova, a.a.O., § 45 Rz. 4 mit weiteren Hinweisen). Wenn die steuerpflichtige Person mit der Haltung des zweitveranlagenden Kantons nicht einverstanden ist, kann sie gegen den dort erwirkten letztinstanzlichen gerichtlichen Entscheid Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten erheben und dabei auch die früher ergangene Veranlagungsverfügung des erstveranlagenden Kantons anfechten für den Fall, dass das Bundesgericht die Haltung des Zweitkantons schützt (vgl. BGE 133 I 300 E.2.4). 5.3. Im Zusammenhang mit der Abklärung der Steuerpflicht im Kanton Zürich verlangte das entsprechende Steueramt von den Beschwerdeführern am 22. November 2016 und 25. Januar 2017 diverse Unterlagen ein, welche in der Folge am 29. November 2016 bzw. 28. März 2017 eingereicht wurden (vgl. beschwerdeführende Akten [Bf-act.] 12 und 13). Nach Auffassung der Beschwerdeführer sprachen «praktisch alle eingesandten Unterlagen (...) für den klaren Wohnsitz D.» (vgl. Bg-act. 2). Somit erachteten sie die Beanspruchung der unbeschränkten Steuerpflicht für die Steu-

3/8 Steuern PVG 2021 77 erperiode 2015 durch den Kanton Zürich als unzutreffend. In der Folge verzichteten die Beschwerdeführer jedoch – nachdem sie am 27. November 2017 in Bezug auf den Einschätzungsvorschlag vom

E. 8

September 2017 noch ausgeführt hatten, dass der Lebensmittelpunkt nicht mehr in B. (ZH) sei (vgl. Bf-act. 14) – auf die Erhebung einer Einsprache gegen den Einschätzungsentscheid des Kantons Zürich vom 16. Februar 2018 mit der Begründung, C. habe bis Ende 2018 ein Haushaltsgeschäft im Kanton Zürich betrieben, weshalb eine Einsprache vermutlich abgewiesen worden wäre (vgl. Bg-act. 2). Wie oben bereits dargelegt, hätten sich die Beschwerdeführer in einem solchen Fall (nicht einverstanden mit der Beanspruchung der Steuerhoheit durch den zweitveranlagenden Kanton) gegen die Veranlagung im Kanton Zürich zur Wehr setzen und allenfalls den kantonal instanzabschliessenden Entscheid beim Bundesgericht anfechten müssen, wobei sie denn auch die rechtskräftige Veranlagung des Kantons Graubünden hätten miteinbeziehen können, um eine Doppelbesteuerung zu beheben. Die Doppelbesteuerung kann nicht mehr mittels eines Revisionsgesuchs im Kanton Graubünden vorgebracht werden, zumal die Beschwerdeführer die Haltung des Kantons Zürich – wie gesehen – als falsch erachteten. Soweit die Beschwerdeführer jetzt vorbringen, es könne in Bezug auf die rechtskräftige Veranlagung des Erstkantons (Graubünden) eine Revision gestützt auf Art. 127 Abs. 3 BV verlangt werden, da die Veranlagung des Zweitkantons (Zürich) akzeptiert werde, verhalten sie sich widersprüchlich. Ein solches Verhalten ist nicht zu schützen. 6.1. Wie nachfolgend aufgezeigt wird, haben die Beschwerdeführer ihr Beschwerderecht ohnehin verwirkt. Gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts verwirkt eine steuerpflichtige Person ihr Beschwerderecht, wenn sie in einem Kanton ihre subjektive Steuerpflicht in voller Kenntnis des kollidierenden Steueranspruchs eines anderen Kantons vorbehaltlos anerkannt hatte. Wenn sie in diesem Kanton trotz absehbarer interkantonaler Doppelbesteuerung kein Rechtsmittel ergreift, fügt sie sich einen «selbstverschuldeten Nachteil» zu, den das Bundesgericht nicht schützt. Zu denken ist daran, dass die steuerpflichtige Person ihrer Steuererklärung in diesem Kanton keinen Vorbehalt anfügt, dass sie die von diesem Kanton geforderten Steuerbeträge vorbehaltlos bezahlt oder die Einsprache bzw. Beschwerde unterlässt, obwohl der andere Kanton seinen Anspruch bereits konkret geltend gemacht hat. Vorbehaltloses Verhalten in diesem Sinne liegt indes nur vor, wenn die steuerpflichtige Person in diesem Zeitpunkt bereits ge-

3/8 Steuern PVG 2021 78 sicherte Kenntnis über den Steueranspruch des anderen Kantons hat. Nur diesfalls kann von der steuerpflichtigen Person erwartet werden, den erstveranlagenden Kanton zu informieren oder dort im hängigen Verfahren ein Rechtsmittel zu ergreifen. Unterlässt die steuerpflichtige Person, trotz gesicherter Kenntnis über den Steueranspruch des anderen Kantons, im ersten Kanton die von ihr zu erwartenden Schritte, weshalb ihr Verhalten dort als vorbehaltlose Einlassung zu gelten hat, so ist dies unter dem Gesichtspunkt der sich abzeichnenden interkantonalen Doppelbesteuerung treuwidrig und damit rechtsmissbräuchlich. Die Rechtsfolge solchen Verhaltens besteht darin, dass die steuerpflichtige Person sich auf ihre Dispositionen behaften lassen muss. Trotz interkantonaler Doppelbesteuerung wird nicht eingeschritten und hat die steuerpflichtige Person die selbstverschuldeten Folgen zu tragen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_663/2019 vom 26. März 2020 E.2.2.3 f. mit weiteren Hinweisen). 6.2. Am 22. November 2016 forderte das Steueramt des Kantons Zürich die Beschwerdeführer auf, für die Steuereinschätzung hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern 2015 Unterlagen einzureichen (vgl. Bf-act. 12). Mit Schreiben vom 25. Januar 2017 wurden die Beschwerdeführer vom besagten Steueramt abermals aufgefordert, für die Steuereinschätzung bezüglich der Staats- und Gemeindesteuern 2015 weitere, konkret genannte Unterlagen einzureichen. Dabei wurde im Schreiben explizit festgehalten, die Unterlagen würden zur Abklärung der unbeschränkten Steuerpflicht in B. (= Hauptsteuerdomizil) benötigt (vgl. Bf-act. 13). Dass der Kanton Zürich die beschränkte Steuerpflicht der Beschwerdeführer in B. (ZH) für die Steuerperioden 2011 bis 2014 akzeptiert hat, ändert nichts an der Tatsache, dass die Frage der unbeschränkten Steuerpflicht (Wohnsitz und damit Lebensmittelpunkt) nicht statisch zu betrachten ist. Ausserdem ist die Steuerbehörde an einen einmal getroffenen Entscheid (in casu Wohnsitz in D.) für weitere Steuerperioden nicht gebunden. Spätestens mit dem Schreiben des Kantons Zürich vom 25. Januar 2017 bzw. der Beantwortung desselben während laufender Einsprachefrist im Kanton Graubünden am 28. März 2017 durch die Beschwerdeführer (vgl. Bf-act. 13), musste ihnen bewusst sein, dass der Kanton Zürich die Frage des Hauptsteuerdomizils konkret überprüfen und das Hauptsteuerdomizil in D. nicht zwingend auch für die Steuerperiode 2015 anerkennen wird. Die Antworten der Beschwerdeführer, worin sie den Strom- und Wasserverbrauch sowie die unterschiedlichen Adressen auf den Rechnungen erläutern

3/8 Steuern PVG 2021 79 (vgl. Bf-act. 13), zeigen, dass ihnen durchaus klar war, was für ein Entscheid sich abzeichnen könnte. Vor diesem Hintergrund hätten die Beschwerdeführer die Veranlagung des Kantons Graubünden vom 2. März 2017 betreffend Steuerperiode 2015 anfechten und das Einspracheverfahren bis zum Vorliegen eines rechtskräftigen Entscheids betreffend unbeschränkter Steuerpflicht in D. oder B. sistieren lassen müssen. Dies haben die Beschwerdeführer unbestrittenermassen nicht getan, weshalb sich ihr Verhalten unter dem Gesichtspunkt der sich abzeichnenden interkantonalen Doppelbesteuerung als treuwidrig und damit als rechtsmissbräuchlich erweist. Damit haben die Beschwerdeführer ihr Beschwerderecht verwirkt. 7. Soweit die Beschwerdeführer vorbringen, dass im Bereich des Verbots der interkantonalen Doppelbesteuerung der Instanzenzug lediglich in einem Kanton vollständig zu durchlaufen sei, ehe das Bundesgericht angerufen werden könne, dass – sofern diese Voraussetzung vorliege – die steuerpflichtige Person zusammen mit dem noch nicht rechtskräftigen letztinstanzlichen Entscheid dieses Kantons auch die bereits rechtskräftige Veranlagung weiterer Kantone anfechten könne, und dass im konkreten Fall eine aktuelle Doppelbesteuerung vorliege,

womit durch ein Urteil des Verwaltungsgerichts im bundesgerichtlichen Verfahren auch die (rechtskräftige) Veranlagungsverfügung des Kantons Graubünden vom 2. März 2017 angefochten werden könne, ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführer die bestehende Möglichkeit, sich gegen eine sich abzeichnende interkantonale Doppelbesteuerung zur Wehr zu setzen, grundsätzlich korrekt aufzeigen. Allerdings kann die dargelegte Vorgehensweise nur in Frage kommen, solange die Veranlagungsverfügung von einem der beteiligten Kantone noch nicht in Rechtskraft erwachsen ist. Vorliegend sind aber unstrittig die Veranlagungen beider involvierter Kantone mangels Erhebung eines Rechtsmittels in Rechtskraft erwachsen; solche Veranlagungsverfügungen können nicht mehr mit einem ordentlichen Rechtsmittel (bis vor Bundesgericht) angefochten werden. Mit ihrer Vorgehensweise könnten die Beschwerdeführer das gewöhnlich zu durchlaufende Rechtsmittelverfahren bis vor Bundesgericht aushebeln. A 21 9 Urteil vom 20. Juli 2021 Die an das Bundesgericht erhobene Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist noch hängig (2C_869/2021).

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