

LU_GERICHTE A 06 131_1 vom 20. April 2007

LU Gerichte, 2007-04-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_06_131_1

FR: LU_GERICHTE A 06 131_1 du 20 avril 2007

IT: LU_GERICHTE A 06 131_1 del 20 aprile 2007

Regeste

Art. 42, 46 Abs. 1 und Art. 51 StHG; § 144 Abs. 1, §§ 145, 147, 152 Abs. 1, §§ 168 und 169 StG. - Mangelnde Rechtskenntnis oder Rechtsirrtum der Steuerpflichtigen stellen keine Revisionsgründe dar. Die Untersuchungsmaxime hat zur Folge, dass die Nichtberücksichtigung aktenkundiger Tatsachen unter Umständen zur Revision einer rechtskräftigen Veranlagung führen kann. Der Untersuchungsgrundsatz wird aber durch die Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen eingeschränkt, wobei an die Sorgfalt des Steuerpflichtigen bei der Wahrung seiner Rechte im Veranlagungsverfahren einige Anforderungen gestellt werden dürfen. | Direkte Staats- und Gemeindesteuern

Erwägungen

E. 1

Gemäss Art. 51 Abs. 1 StHG und § 168 Abs. 1 StG kann ein rechtskräftiger Entscheid auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen unter anderem dann revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (lit. a) oder wenn die Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat (lit. b). Die Revision ist nach Art. 51 Abs. 2 StHG und § 168 Abs. 2 StG ausgeschlossen, wenn die Antrag stellende Person als Revisionsgrund vorbringt, was sie bei der ihr zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können. Das Revisionsgesuch muss innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrunds, spätestens aber innert zehn Jahren nach Eröffnung des Entscheids eingereicht werden (Art. 51 Abs. 3 StHG; § 169 StG). Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer genügt es für die Einhaltung der Frist nicht, wenn das Revisionsgesuch innert zehn Jahren seit Eröffnung des Veranlagungsentscheids gestellt wird. Denn die Zehnjahresfrist begrenzt als absolute Verwirkungsfrist lediglich den Zeitraum, in dem die Einreichung des Gesuchs überhaupt möglich ist. Zusätzlich zur Einhaltung dieser Frist wird vorausgesetzt, dass die (relative) Frist von 90 Tagen beachtet wird. Diese beginnt im Zeitpunkt der Entdeckung des Revisionsgrunds zu laufen (vgl. Vallender, in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, Basel/Genf/München 2000, Kommentar zu Art. 148). Die zehnjährige Frist ist vorliegend noch nicht abgelaufen. Somit hängt die Beurteilung der Frage, ob das Gesuch verspätet eingereicht wurde, davon ab, ob überhaupt ein Revisionsgrund gegeben ist und, falls diese Frage zu bejahen ist, wann er entdeckt wurde.

E. 2

Als Revisionsgrund gemäss § 168 Abs. 1 lit. a StG kommen neu entdeckte, erhebliche Tatsachen und Beweismittel in Frage: Tatsachen sind Zustände oder Vorgänge (Ereignisse), die den konkret zu beurteilenden Sachverhalt ausmachen; Beweismittel müssen der

Feststellung solcher Tatsachen dienen (BG-Urteil 2A.274/2004 vom 1.6.2004, Erw. 3; Vallender, in: Zweifel/Athanas, a.a.O., N 9 und 11 zu Art. 147). Die Beschwerdeführer bringen im Wesentlichen vor, sie hätten erst im Herbst 2005 erkannt, dass der Kauf des Grundstücks Nr. 1 aus steuerlicher Sicht als wirtschaftliche Handänderung gewertet werde. Damit berufen sie sich allerdings weder auf eine Tatsache noch auf ein neues Beweismittel, sondern auf ihre Rechtsunkenntnis. Mangelnde Rechtskenntnis oder Rechtsirrtum der Steuerpflichtigen stellen jedoch nach allgemeiner Auffassung keine Revisionsgründe dar. Denn es würde dem Zweck der Revision widersprechen, eine Rechtskontrolle zu gestatten, auf die durch Nichteinlegen eines ordentlichen Rechtsmittels gerade verzichtet wurde (BG-Urteil 2A.11/2002 vom 11.2.2002, Erw. 2).

E. 3

Die Beschwerdeführer berufen sich zudem auf § 168 Abs. 1 lit. b StG und werfen der Steuerverwaltung vor, sie habe ihr bekannte erhebliche Tatsachen ausser Acht gelassen. Sie sei zwar von einer wirtschaftlichen Handänderung ausgegangen und habe daher Liegenschaftssteuern für die Jahre 2002 und 2003 eingefordert, jedoch habe sie es unterlassen, die Steuererklärungen für die Perioden 2001 und 2002 mit Blick auf die erworbene Liegenschaft zu korrigieren. a) Gemäss § 144 Abs. 1 StG stellt die Veranlagungsbehörde zusammen mit den Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest. Diese im Steuerverfahren geltende Untersuchungsmaxime hat zur Folge, dass die Nichtberücksichtigung aktenkundiger Tatsachen unter Umständen zur Revision einer rechtskräftigen Veranlagung führen kann. aa) Der Untersuchungsgrundsatz wird aber zunächst dadurch eingeschränkt, dass der Steuerpflichtige zur Mitwirkung an der Veranlagung verpflichtet ist. Er hat seine Steuererklärung wahrheitsgetreu und vollständig auszufüllen und alles dazu beizutragen, was eine vollständige und richtige Veranlagung ermöglicht (vgl. Art. 42 StHG; §§ 145 und 147 StG). Wenn auch die Veranlagungsbehörde die Steuererklärung überprüfen und allenfalls weitere Abklärungen vornehmen muss (Art. 46 Abs. 1 StHG; § 152 Abs. 1 StHG), so gilt doch der Grundsatz, dass die Steuerbehörde normalerweise auf die vom Steuerpflichtigen unterschriftlich bezeugte Vollständigkeit und Richtigkeit der Steuererklärung vertrauen darf. Weitere Untersuchungen hat die Steuerbehörde somit nur dann anzustellen, wenn sich Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der Steuererklärung ergeben. Stellte man einseitig an die Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde allzu hohe Anforderungen, so könnte die Rechtskraft einmal getroffener Verfügungen jeweils allzu leicht unter Berufung auf Veranlagungsfehler in Frage gestellt werden. Eine Korrektur rechtskräftiger Veranlagungen darf aber nur in sachlich begründeten Ausnahmefällen erfolgen. Daraus ist abzuleiten, dass ein Steuerpflichtiger nur unter besonderen Umständen die Revision einer rechtskräftigen Veranlagung, die auf seinen eigenen Angaben in der Steuererklärung beruht, mit Erfolg verlangen kann (StE 1990 B 97.11 Nr. 7, Erw. 5c mit Hinweisen; vgl. Berger, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, ASA 75, 190 f.). bb) Eine weitere Einschränkung der Revisionsmöglichkeit im Falle der Nichtberücksichtigung aktenkundiger Tatsachen ist der Umstand, dass der Steuerpflichtige die aktenkundige Tatsache nicht gekannt haben darf. Andernfalls hätte er sie im ordentlichen Rechtsmittelverfahren vorbringen müssen. Was bei pflichtgemässer Sorgfalt mit Hilfe eines ordentlichen Rechtsmittels hätte geltend gemacht werden können, gibt keinen Revisionsgrund ab (Art. 51 Abs. 2 StHG; § 168 Abs. 2 StG; vgl. BGE 105 Ib 252 Erw. 3a). Mit dieser Tatbestandsvoraussetzung bringt das Steuergesetz zum Ausdruck, dass es sich

bei der Revision um ein ausserordentliches und im Verhältnis zu den ordentlichen Rechtsmitteln subsidiäres Rechtsmittel handelt. Insbesondere hat die Revision nicht den Sinn, dem unsorgfältig handelnden Steuerpflichtigen zu ermöglichen, Versäumtes nach Ablauf der ordentlichen Rechtsmittelfristen nachzuholen (StE 1998 B 97.11 Nr. 15 Erw. 3b/bb mit zahlreichen Hinweisen). An die Sorgfalt des Steuerpflichtigen bei der Wahrung seiner Rechte im Veranlagungsverfahren dürfen nach der Rechtsprechung einige Anforderungen gestellt werden (ASA 67, 398). So ist grundsätzlich davon auszugehen, dass er seine eigenen finanziellen Verhältnisse kennt und dass er nach Erhalt der Veranlagungsverfügung diese überprüft und allfällige Mängel rechtzeitig rügt (StE 1998 B 97.11 Nr. 14, Erw. 3d). Auch wird die mangelnde Sorgfalt des Steuerpflichtigen grundsätzlich nicht durch Fehler der Steuerbehörde (z.B. mangelhafte Sachverhaltsabklärungen) kompensiert (StE 1998 B 97.11 Nr. 15, Erw. 3b/dd/ddd).

b) Im vorliegenden Fall wurde der Übergang des Eigentums am Grundstück Nr. 1 am 24. Juni 2003 im Grundbuch eingetragen, wobei als Vertragsdatum und als Datum für den Beginn von Nutzen und Schaden das Ersteigerungsdatum (15.11.2001) angegeben wurde. Den Beschwerdeführern war spätestens im Mai 2003 bekannt, dass die Steuerbehörde sie als Eigentümer der fraglichen Liegenschaft betrachtete, was sie selbst allerdings bestritten. Dies geht aus ihrem Schreiben vom 2. Mai 2003 hervor, in dem sie (unter anderem) festhielten, dass sie die Liegenschaftssteuer 2002 nicht bezahlen würden, weil ihnen das Grundstück Nr. 1 nach wie vor nicht gehöre. Da sie die Steuererklärungen 2001 und 2002 erst am 7. Juli 2003 abschlossen, wäre es ihnen folglich möglich gewesen, das Eigentum an diesem Grundstück (sowie die damit verbundenen Einnahmen und Abzüge) bereits in diesem Verfahrensstadium zu deklarieren. Die Berufung auf ihre mangelnden Rechtskenntnisse vermag ihnen, wie gesagt, nicht zu helfen. Vielmehr hätten sie sich - aufgrund ihrer Sorgfaltspflicht - bereits im Veranlagungsverfahren kundig machen müssen, zumal sie mit der Steuerpflicht für die Liegenschaftssteuer 2002 nicht einverstanden waren. Sodann hätten sie die Möglichkeit gehabt, die Veranlagungsverfügungen vom 29. Januar 2004 (Steuerperiode 2001) und 6. Mai 2004 (Steuerperiode 2002) mittels Einsprache anzufechten und um die hier geltend gemachten Positionen korrigieren zu lassen. Diese Möglichkeit liessen sie ebenfalls ungenutzt verstreichen. Es geht aber, wie gezeigt, nicht an, das im ordentlichen Verfahren Versäumte nun auf dem Weg der Revision nachzuholen. Anzuführen bleibt, dass der vermeintliche Revisionsgrund eines Verfahrensfehlers spätestens aus der Schlussrechnung für die Staats- und Gemeindesteuern 2002 vom 21. Mai 2004 ersichtlich gewesen wäre, mit der den Beschwerdeführern auch die Liegenschaftssteuer für das Jahr 2002 in Rechnung gestellt wurde. Auch hier unterliessen es die Beschwerdeführer, das Revisionsgesuch innert der gesetzlichen Frist von 90 Tagen einzureichen, indem sie damit bis zur Beendigung des Rechtsöffnungsverfahrens im Herbst 2005 zuwarteten. Die Vorinstanzen sind daher zu Recht auf das Revisionsgesuch nicht eingetreten, weshalb die Verwaltungsgerichtsbeschwerde für die Steuerperioden 2001 und 2002 abzuweisen ist.

c) In der Ermessensveranlagung für die Steuerperiode 2003 berücksichtigte die Veranlagungsbehörde sowohl die beiden Liegenschaften als auch die darauf lastenden Grundpfandrechte. Die Beschwerdeführer liessen auch diese Veranlagungsverfügung unangefochten in Rechtskraft erwachsen, anstatt die von ihnen vorliegend angebehrten Korrekturen auf dem ordentlichen Rechtsmittelweg geltend zu machen. Eine Revision ist daher auch in diesem Punkt nicht statthaft, so dass die Verwaltungsgerichtsbeschwerde auch in diesem Punkt abzuweisen ist.

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