2014-080 + 2014-123

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Präsidialentscheid vom 5. Januar 2015

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vizepräsident) und MLaw Rebecca Mühlebach (Gerichtsschreiberin)
Parteien	**X** […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2011 und pro 2012 (Wiederherstellung der Frist, § 147 Abs. 5 StG; Revision, § 173 StG; Berichtigung eines Kanzleifehlers, § 176 StG)

Sachverhalt

A. Die Rekurrenten, X, deklarierten im Steuerjahr 2011 unter anderem Dividenden der B AG (heute: C AG) in Höhe von CHF 150‘000.00 und im Steuerjahr 2012 in Höhe von CHF 200‘000.00. Die Veranlagungen pro 2011 vom 2. August 2012 und pro 2012 vom 5. Dezember 2013 entsprachen in diesem Punkt der Deklaration.

B. Mit Schreiben vom 21. Januar 2014 stellten die Rekurrenten ein Gesuch um Revision der kantonalen Steuern pro 2012. Sie führten an, die Dividende der B AG, welche zu 100% im Eigentum des Ehemannes sei, wäre zwar korrekt deklariert worden, doch hätten sie irrtümlich den qualifizierten Beteiligungsabzug nicht geltend gemacht. Dies, weil das Programm BalTax falsch programmiert sei. Die qualifizierte Beteiligung befände sich im Wertschriftenverzeichnis an letzter Position, was die Deklaration erschweren würde. Ausserdem werde man nicht auf das Steuerprivileg aufmerksam gemacht. Überdies hätte diese Korrektur von Amtes wegen vorgenommen werden sollen. Mit Revisionsentscheid vom 28. Februar 2014 wies die Steuerverwaltung das Gesuch ab.

Mit Revisionsentscheid vom 24. April 2014 wies die Steuerverwaltung auch das Revisionsgesuch vom 8. April 2014 betreffend die kantonalen Steuern pro 2011 ab. Zur Begründung für die abweisenden Entscheide führte die Steuerverwaltung an, die Rekurrenten hätten den Mangel bereits im ordentlichen Verfahren rügen können, weshalb eine Revision ausgeschlossen sei. Zudem würden steuerpflichtige Personen sowohl in der papiernen als auch in der digitalen Steuererklärung nach dem Vorliegen von qualifizierten Beteiligungen gefragt.

C. Gegen den Entscheid vom 28. Februar 2014 richtet sich der Rekurs vom 31. März 2014, mit welchem die Wiederherstellung der Einsprachefrist, eventualiter die Revision der Veranlagungsverfügung beantragt wird. Gegen den Entscheid vom 24. April 2014 richtet sich der Rekurs vom 22. Mai 2014, mit welchem die Revision der Veranlagungsverfügung und die Besteuerung der Dividendenauszahlung der B AG als qualifizierte Beteiligung gemäss § 21 Abs. 1bis StG beantragt wird. Zudem stellen die Rekurrenten den Verfahrensantrag, die beiden Verfahren zusammenzulegen.

In ihrer Vernehmlassung vom 25. April 2014 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses betreffend die kantonalen Steuern pro 2012.

Mit Verfügung vom 26. Mai 2014 wurden die beiden Verfahren zusammengelegt.

In ihrer ergänzenden Vernehmlassung vom 23. Juni 2014 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung der Rekurse.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Der vorliegende Entscheid wurde als Präsidialentscheid gefällt.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch die Revisionsentscheide der Steuerverwaltung vom 28. Februar 2014 bzw. vom 24. April 2014 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf die rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurse vom 31. März 2014 (Datum des Poststempels) und 22. Mai 2014 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrenten beantragen die Aufhebung der Revisionsentscheide vom 28. Februar 2014 bzw. vom 24. April 2014 betreffend Revision der kantonalen Steuern pro 2011 und pro 2012 und die Besteuerung der Dividenden der B AG als qualifizierte Beteiligung. Für das Jahr 2012 wird zudem beantragt, es sei die Einsprachefrist wieder herzustellen.

   b) Es ist für das Jahr 2011 zu prüfen, ob die Veranlagung zu revidieren ist. Für das Jahr 2012 ist zu prüfen, ob ein Fristwiederherstellungsgrund vorliegt. Falls diese Veranlagung in Rechtskraft erwachsen ist, ist zu prüfen, ob sie zu revidieren ist.

3. a) Gemäss § 147 Abs. 5 Satz 1 StG kann bei Fristversäumnis die Wiederherstellung einer Frist verlangt werden, wenn die säumige Person von der Einhaltung der Frist durch ein unverschuldetes Hindernis abgehalten worden war. Nach § 147 Abs. 5 Satz 2 StG muss das Begehren um Fristwiederherstellung binnen 30 Tagen, vom Wegfall des Hindernisses an gerechnet, schriftlich unter Beifügung der nötigen Beweismittel gestellt werden. Die Anforderungen an diese sogenannte restitutio in integrum sind praxisgemäss sehr streng, und sie wird nur gewährt, wenn ein unverschuldetes Hindernis die säumige Person abgehalten hat, die Frist einzuhalten. Das Hindernis muss höherer Gewalt gleichkommen, das heisst, dass zwingende äussere Umstände es verunmöglicht haben müssen, die Frist einzuhalten. Der Hinderungsgrund muss während der gesamten Dauer des Fristenlaufs bestanden und ein gangbarer Weg für das rechtzeitige Ergreifen der Rechtsvorkehren muss gefehlt haben (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 133 N 21 ff.; Zweifel in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/2b, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)

Art. 83-222, 2. Auflage, Basel 2008, Art. 133 N 17 ff.; StRKE Nr. 20/2007 vom 24. Mai 2007 i.S. V. Z.-S.).

b) Die Rekurrenten bringen vor, erhebliche Gründe hätten sie an der rechtzeitigen Einreichung der Einsprache gehindert. Sie hätten die Veranlagung an einen spezialisierten Fachmann zur Überprüfung gegeben und daher davon ausgehen können, dass dieser sie auf allfällige Fehler und zu unternehmende Schritte aufmerksam machen würde. Daher hätten sie die Einsprachefrist nicht selbst überprüfen müssen. Unmittelbar nachdem sie auf die Fehlerhaftigkeit der Veranlagung aufmerksam gemacht worden seien, hätten sie Kontakt mit der Steuerverwaltung aufgenommen.

c) Dieses Vorbringen ist nicht zielführend. Die Einsprachefrist ist der Veranlagung ohne weiteres zu entnehmen. Die Beauftragung eines Fachmannes mit der Überprüfung der Veranlagung entbindet die Rekurrenten nicht, sich um die Einhaltung dieser Frist zu kümmern. Zudem stellt das Säumnis eines beauftragten Spezialisten nicht einen Fristwiederherstellungsgrund dar, vielmehr werden das Fachwissen und allfällige Fehler dieser Hilfsperson der steuerpflichtigen Person selbst zugerechnet (vgl. anstatt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_752/2013 vom 2. Mai 2014 E.3.4.). Ein Fristwiederherstellungsgrund im Sinne des Gesetzes ist somit nicht ersichtlich. Es ist daher festzuhalten, dass die Veranlagung pro 2012 in Rechtskraft erwachsen ist. Somit ist nachfolgend für die Steuerjahre 2011 und 2012 zu prüfen, ob die Veranlagungen zu revidieren sind.

4. a) Gemäss § 173 Abs. 1 StG kann eine rechtskräftige Verfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid auf Antrag oder von Amtes wegen zu Gunsten der steuerpflichtigen Person revidiert werden, wenn neue erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (lit. a), die erkennende 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) oder ein Verbrechen und Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (lit. c).

b) § 173 Abs. 1 lit. b StG sieht die Möglichkeit der Korrektur qualifizierter Verfahrensrechtsfehler vor, wenn die entscheidende Behörde erhebliche Tatsachen oder Beweismittel, die ihr bekannt waren oder hätten bekannt sein müssen, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat. Der Verstoss gegen Verfahrensregeln muss dabei auf einem Versehen beruhen. Die fraglichen Tatsachen müssen beim Entscheid aus den Akten hervorgegangen bzw.

– ohne aktenmässig erfasst zu werden – der Behörde zur Kenntnis gebracht worden sein (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 147 N 25 ff.).

c) Laut § 173 Abs. 2 StG ist die Revision ausgeschlossen, wenn der Gesuchsteller die fraglichen Umstände bei zumutbarer Sorgfalt bereits im ordentlichen Veranlagungs- bzw. Rechtsmittelverfahren hätte vorbringen können. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts dürfen an „die Sorgfalt des Steuerpflichtigen bei der Wahrung seiner Rechte im Veranlagungsverfahren einige Anforderungen gestellt werden“ (Vallender/Looser in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/2b, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) Art. 83-222, 2. Auflage, Basel 2008, Art. 147 N 24 ff.; ebenso Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 147 N 37 ff. und die dort aufgeführte Rechtsprechung).

5. a) Die Rekurrenten sind der Ansicht, dass die Steuerverwaltung bei den Veranlagungen eine erhebliche Tatsache ausser Acht gelassen habe. Die Aktien der B AG befänden sich seit Jahren zu 100% im Eigentum der Rekurrenten. Dies sei für die Steuerverwaltung erkennbar gewesen, da im Wertschriftenverzeichnis 300 Aktien der B AG deklariert waren und diese gemäss Handelsregisterauszug nur über 300 Aktien verfüge. Es sei daher unverständlich, dass die Steuerverwaltung von einer Minderheitsbeteiligung von unter 10% ausgegangen sei. Auch die Höhe der ausgeschütteten Dividenden sei ein Indiz für die Mehrheitsbeteiligung. Dass sie bei zumutbarer Sorgfalt den Fehler bereits im Einspracheverfahren hätten geltend machen können, sei vorliegend falsch. Sie hätten die Veranlagungen einem Spezialisten übergeben und somit sorgfältig gehandelt.

b) Die Rekurrenten machen mit anderen Worten geltend, dass ein qualifizierter Verfahrensfehler vorliegt, welcher mittels Revision zu korrigieren sei. Es ist somit zu prüfen, ob die Steuerverwaltung ihre Untersuchungspflicht verletzt hat. Die Steuerverwaltung darf sich bei der Veranlagung grundsätzlich auf die Angaben der steuerpflichtigen Person verlassen. Sie darf also davon ausgehen, dass steuermindernde Umstände durch die steuerpflichtige Person dargelegt werden. Sind Fehler in der Deklaration jedoch offensichtlich, muss die Steuerverwaltung weitere Nachforschungen anstellen, um den korrekten, dem Einzelfall zugrundeliegenden Sachverhalt festzustellen. Ob die Steuerverwaltung vorliegend weitere Untersuchungen hätte anstrengen müssen und damit ein Revisionsgrund vorliegt, kann aber offen bleiben. Denn eine Revision ist nur zulässig, wenn die Rekurrenten die falsche Veranlagung bei gehöriger Sorgfalt nicht bereits mittels Einspracheverfahren hätten rügen können. An die Sorgfalt der steuerpflichtigen Person können diesbezüglich hohe Anforderungen gestellt werden. Es ist davon auszugehen, dass sie ihre eigenen fi-

nanziellen Verhältnisse kennt und dass sie die Veranlagungsverfügung überprüft, um allfällige Mängel zu rügen. Es ist nicht Sinn und Zweck der Revision, im ordentlichen Rechtsmittelverfahren Versäumtes nachzuholen. Diese zumutbare Sorgfalt endet nicht in der Beauftragung eines Spezialisten mit der Überprüfung der Veranlagung. Die Rekurrenten hätten sich selbst um die Einhaltung der Frist kümmern können. Dazu kommt, dass ihnen die Kenntnisse ihres Spezialisten zuzurechnen sind. Die Rekurrenten hätten somit bei gehöriger Sorgfalt die Veranlagung mit einem ordentlichen Rechtsmittel anfechten können. Die Steuerverwaltung hat daher zu Recht keine Revision vorgenommen.

6. a) Es bleibt schliesslich zu prüfen, ob es sich bei der Berücksichtigung der qualifizierten Beteiligung als normale Beteiligung um einen Rechnungsfehler handelt, welcher gemäss § 176 StG berichtigt werden kann.

b) Gemäss § 176 Abs. 1 StG können Rechnungsfehler und Schreibversehen in rechtskräftigen Verfügungen und Entscheiden innert fünf Jahren nach Eröffnung auf Antrag oder von Amtes wegen von der Behörde, der sie unterlaufen sind, berichtigt werden. Diese Bestimmung stimmt damit beinahe wörtlich mit Art. 52 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) überein.

c) Gegenstand der Berichtigung im Sinne von Art. 52 StHG respektive von § 176 StG sind formell rechtskräftige Verfügungen und formell rechtskräftige Justizentscheide. Berichtigungstatbestände sind Rechnungsfehler und Schreibversehen, sogenannte Kanzleifehler. Schreib- oder Rechnungsfehler können bei der Festlegung der Steuerfaktoren oder bei der Ausfertigung der Veranlagung entstehen (vgl. Vallender/Looser, a.a.O., Art. 150 N 4 und 5a). Ein Schreibfehler liegt vor, wenn bei der Ausfertigung der Verfügung oder des Entscheides etwas anderes geschrieben worden ist, als der Schreibende hatte schreiben beziehungsweise mitteilen wollen. Kein Schreibversehen besteht demgegenüber, wenn der Schreibende etwas geschrieben hat, das seinen Vorstellungen entsprach, sich nachträglich aber als falsch herausstellte, weil er die Sach- oder Rechtslage nicht richtig beurteilt hat (vgl. Vallender/Looser, a.a.O., Art. 150 N 5 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 150 N 4 f.).

d) Ein Schreib- oder Rechnungsfehler liegt vor, wenn die schreibende Person etwas anderes geschrieben hat, als sie schreiben wollte. Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn sie eine Zahl falsch in den Computer eingegeben oder Daten aus Formularen falsch übertragen hat. Schrieb die Person hingegen etwas, was ihrem

Willen entsprach, sich jedoch im Nachhinein als falsch herausstellte, weil sie die Sach- oder Rechtslage falsch eingeschätzt hatte, liegt kein Kanzleifehler vor. Vorliegend hat die Steuerverwaltung im fraglichen Punkt die Deklaration der Rekurrenten übernommen. Den Akten sind keine Hinweise zu entnehmen, dass die Steuerverwaltung eine Änderung dieser Angaben vornehmen wollte. Ein Rechnungsfehler seitens der Steuerverwaltung liegt somit nicht vor. Vielmehr haben die Rekurrenten einen Fehler begangen, indem sie ihre Beteiligungen in ihrer Steuererklärung falsch erfasst haben. Fehler seitens der steuerpflichtigen Personen werden aber von § 176 StG nicht erfasst, weshalb die Korrektur der Veranlagung auch diesbezüglich nicht möglich ist.

7. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass bezüglich der Steuern pro 2012 kein Fristwiederherstellungsgrund ersichtlich ist. Somit ist die Veranlagung pro 2012 in Rechtskraft erwachsen. Die Veranlagung pro 2011 ist ohne Einsprache in Rechtskraft erwachsen. Für beide Steuerjahre kann keine Revision vorgenommen werden, da die Rekurrenten bei zumutbarer Sorgfalt den Mangel bereits im ordentlichen Rechtsmittelverfahren hätten geltend machen können. Ein Rechnungsfehler liegt ebenfalls nicht vor, da nicht ersichtlich ist, dass die tatsächliche Veranlagung nicht dem Willen der veranlagenden Person entsprach. Die Rekurse sind somit abzuweisen.

8. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist den Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 1‘200.00 festgelegt.

Beschluss

://: 1. Der Rekurs betreffend kantonale Steuern pro 2011 wird abgewiesen.

2. Der Rekurs betreffend kantonale Steuern pro 2012 wird abgewiesen.

3. Die Rekurrenten tragen eine Spruchgebühr von CHF 1‘200.00.

4. Der Entscheid wird den Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.

Ein gegen diesen Entscheid gerichteter Rekurs wurde vom Verwaltungsgericht mit Entscheid VD.2015.4 vom 5. Oktober 2016 bzw. vom Bundesgericht mit Entscheid 2C_47/2016 vom 22. August 2016 abgewiesen.