



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 19. September 2019

Mitwirkende

Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), lic. iur. Nicole Gutzwiller
Wetzel, Joseph Hammel, lic. iur. Thomas Jaussi,
lic. iur. Adrian Rüegg, lic. iur. Nadia Tarolli Schmidt,
lic. iur. Debora von Orelli
und MLaw Andreina Biaggi (Gerichtsschreiberin)

Parteien

X
[...]

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt
Fischmarkt 10, 4001 Basel

Gegenstand

Revision der kantonalen Steuern pro 2012 und 2013

(Sorgfaltspflichten gemäss § 173 Abs. 2 StG)

Sachverhalt

- A. Der Rekurrent, X, ist am [...] 2010 von A (TG) herkommend in den Kanton Basel-Stadt zugezogen. Er ist deutscher Staatsangehöriger und erhielt am [...] 2010 die Niederlassungsbewilligung. Die Steuerverwaltung nahm ihn aufgrund persönlicher Zugehörigkeit ab Steuerperiode 2010 in die unbeschränkte Steuerpflicht auf. In den Steuererklärungen pro 2010 und 2011 deklarierte der Rekurrent jeweils keine Einkünfte aus unselbständiger oder selbständiger Tätigkeit.

In der Steuererklärung pro 2012 deklarierte der Rekurrent erstmals ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von CHF 34'443.00. Die Steuerverwaltung verlangte mit Rückfrage vom 14. Januar 2014 unter anderem eine Aufstellung über die Einnahmen und Ausgaben, Aktiven und Passiven sowie Angaben zum Sitz der Einzelfirma und den entsprechenden Einkommenssteuerbescheid, falls die Einkünfte in Deutschland besteuert worden seien. Mit Eingabe vom 31. Januar 2014 reichte der Rekurrent eine Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben ein und führte unter anderem aus, dass sich der Sitz der Einzelfirma in Basel befinde und die genannten Einkünfte in Deutschland nicht versteuert worden seien.

In der Folge setzte die Steuerverwaltung mit Veranlagungsverfügung vom 20. Februar 2014 das Einkommen pro 2012 aus selbständiger Erwerbstätigkeit aufgrund fehlender Unterlagen taxationsweise auf CHF 60'000.00 fest. Mit Eingabe vom 7. März 2014 erhob der Rekurrent Einsprache, zog diese aber am 30. März 2014 zurück, nachdem er von der Steuerverwaltung am 20. März 2014 zur Einreichung diverser Unterlagen aufgefordert worden war.

Daraufhin kündigte die Steuerverwaltung dem Rekurrenten mit Schreiben vom 10. April 2014 eine Schlechterstellung (reformatio in peius) an. In seiner Stellungnahme vom 25. Mai 2014 führte der Rekurrent unter anderem aus, dass er auch in Deutschland ansässig sei und sich sein Lebensmittelpunkt in Deutschland befinde. Die Steuerverwaltung erliess in der Folge am 19. Juni 2014 ein Veranlagungsrektifikat zu den kantonalen Steuern pro 2012 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 53'400.00, welches unangefochten in Rechtskraft erwuchs.

In der Steuererklärung pro 2013 deklarierte der Rekurrent ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 32'070.00 und merkte an, dass er über zusätzliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Deutschland verfüge. Die Steuerverwaltung forderte den Rekurrenten daraufhin mit Schreiben vom 4. Dezember 2014 und 19. Januar 2015 auf, einen Buchhaltungsabschluss oder einen deutschen Steuer-

bescheid sowie diverse Angaben hinsichtlich seiner selbständigen Erwerbstätigkeit in Basel nachzuliefern. Mit E-Mails vom 19. und 31. Januar 2015 reichte der Rekurrent einen Abschluss pro 2013 der „B GmbH & Co. KG“ sowie diverse Kontoauszüge ein und machte geltend, dass seine selbständige Erwerbstätigkeit in der Schweiz seit dem 30. Juni 2013 ruhe.

Die Veranlagungsverfügung vom 19. Februar 2015 für die kantonalen Steuern pro 2013, in welcher ein steuerbares Einkommen von CHF 800.00 festgesetzt wurde, erwuchs unangefochten in Rechtskraft. Mit E-Mail vom 21. Februar 2015 reichte der Rekurrent den deutschen Einkommenssteuerbescheid für das Jahr 2013 ein. Die Steuerverwaltung verzichtete trotz eines zusätzlich satzbestimmend zu berücksichtigenden Einkommens auf eine Rektifizierung der Veranlagungsverfügung.

- B. Mit Eingabe vom 6. August 2017 bat der Rekurrent die Steuerverwaltung, revidionsweise zu prüfen, ob die in der Schweiz bezahlten Steuern pro 2012 und 2013 zurückerstattet werden können. Als Begründung brachte er an, dass infolge einer Steuerprüfung in Deutschland festgestellt worden sei, dass die von ihm in der Schweiz versteuerten Einkünfte in den Steuerperioden 2012 und 2013 ausschliesslich in Deutschland zu versteuern gewesen wären. Nach Aufforderung durch die Steuerverwaltung vom 31. August 2017 reichte der Rekurrent am 12. September 2017 sowie am 20. November 2017 die dazugehörigen Unterlagen des Finanzamts C ein. Mit Entscheid vom 14. November 2018 wies die Steuerverwaltung das Revisionsgesuch ab. Sie stellte fest, dass die (drohende) Doppelbesteuerung bei Anwendung der zumutbaren Sorgfalt schon weit früher hätte erkannt und innerhalb der Einsprachefrist im ordentlichen Verfahren gerügt werden können.
- C. Gegen die Abweisung des Gesuchs erhebt der Rekurrent mit Eingabe am 13. Dezember 2018 Rekurs. Mit Schreiben vom 19. Dezember 2018 gewährt die Steuerrekurskommission dem Rekurrenten eine Nachfrist zur Einreichung der Rekursbegründung bis 2. Januar 2019. Mit Eingabe vom 2. Januar 2019 beantragt der Rekurrent, das Veranlagungsrektifikat vom 19. Juni 2014 zu den kantonalen Steuern pro 2012 sowie die Veranlagungsverfügung vom 19. Februar 2015 zu den kantonalen Steuern pro 2013 aufzuheben und die bezahlten Steuern zurückzuerstatten.

Mit Vernehmlassung vom 5. Februar 2019 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Die Revision sei unabhängig vom Vorliegen eines Revisionsgrundes ausgeschlossen.

In der Replik vom 9. April 2019 macht der Rekurrent geltend, es sei für ihn nicht vorhersehbar gewesen, dass sich die Veranlagung der Steuerverwaltung nachträglich als unrichtig erweisen könnte. Aufgrund der von ihm erteilten Informationen hätte es sich der Steuerverwaltung aufdrängen müssen, dass seine Einkünfte gemäss Doppelbesteuerungsabkommen nicht in der Schweiz zu versteuern gewesen wären. Zumindest hätte es sich aufgedrängt, dies durch eine entsprechende Nachfrage genauer abzuklären.

In der Duplik vom 12. April 2019 hält die Steuerverwaltung an ihren Ausführungen in der Vernehmlassung fest. Es wäre dem Rekurrenten zumutbar gewesen, sich über die Steuerfolgen zu informieren.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

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. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Revisionsentscheid der Steuerverwaltung vom 14. November 2018 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 13. Dezember 2018 (Datum des Poststempels: 16. Dezember 2018) ist somit einzutreten.

2.
 - a) Der Rekurrent beantragt, den Revisionsentscheid der Steuerverwaltung vom 14. November 2018 aufzuheben und die Einkommenssteuern per 2012 und 2013 mit Berücksichtigung seiner unbeschränkten Steuerpflicht in Deutschland festzusetzen.

 - b) Es ist zu prüfen, ob ein Revisionsgrund vorliegt und ob die Steuerverwaltung das Revisionsgesuch des Rekurrenten zu Recht abgelehnt hat.

3.
 - a) Als ausserordentliches Rechtsmittel bezweckt die Revision die Aufhebung oder Abänderung einer formell rechtskräftigen Veranlagung zugunsten der steuerpflichtigen Person (vgl. Looser in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Basel 2017, Art. 147 N 1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 147 N 1). Sie dient somit der Durchsetzung des materiellen Rechts. Die Revision setzt voraus, dass der Steuerpflichtige objektiv zu viel Steuern entrichtet hat (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 147 N 1 ff.).

 - b)
 - aa) Gemäss § 173 Abs. 1 StG kann eine rechtskräftige Verfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten 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); ein Verbrechen oder ein Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (lit. c).

bb) Laut § 173 Abs. 2 StG ist die Revision aber ausgeschlossen, wenn die gesuchstellende Person die fraglichen Umstände bei zumutbarer Sorgfalt bereits im ordentlichen Veranlagungs- bzw. Rechtsmittelverfahren hätte vorbringen können. Das Rechtsmittel der Revision ist nicht dem Zweck verschrieben, vermeidbare Unterlassungen während des ordentlichen Verfahrens im Rahmen des Revisionsverfahrens nachzuholen, selbst wenn an sich ein Revisionsgrund vorliegen würde (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_581/2011 vom 27. März 2012, E. 3.1). Der steuerpflichtigen Person obliegt der Nachweis, dass sie von den wesentlichen Tatsachen oder Beweismitteln keine Kenntnis hatte und bei Anwendung der pflichtgemässen Sorgfalt auch keine Kenntnis haben konnte (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 147 N 24). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung sind hohe Anforderungen an das Mass der Sorgfalt des Steuerpflichtigen zu stellen (Urteil des Bundesgerichts 2C_581/2011 vom 27. März 2012, E. 3.1). Gegen die strenge Auslegung des Begriffs der zumutbaren Sorgfalt wird in der Literatur vorgebracht, der steuerpflichtigen Person dürfe im gemischten Veranlagungssystem nicht einseitig das Risiko unrichtiger rechtlicher Subsumtionen überbürdet werden, zu deren Vornahme in erster Linie die von Amtes wegen rechtskundigen Steuerbehörden zuständig sind. Das Dilemma zwischen Rechtssicherheit und Durchsetzung des objektiven Rechts kann nur durch eine jeweilige Einzelfallbetrachtung gelöst werden (vgl. Looser in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 147 N 26b; Richner/Frei/Kaufmann/Meter, a.a.O., Art. 147 N 38).

c) Die Aufzählung der Revisionsgründe in § 173 Abs. 1 StG ist nicht abschliessend. Der Revision zugänglich sind ausserdem Entscheide, die in Verletzung eines Doppelbesteuerungsabkommens der Schweiz mit anderen Staaten ergangen sind. Der übergesetzliche Revisionsgrund stellt dabei die im Verständigungsverfahren getroffene Vereinbarung dar (Urteil des Bundesgerichts vom 30. Oktober 1987, ASA 58 [1989/90], 357 = StE 1988 A 32 Nr. 7; Richner/Frei/Kaufmann/Meter, a.a.O., Art. 147 N 32; Looser in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 147 N 23c). Nach einem Teil der Lehre leite sich der Revisionsgrund bei internationalen Doppelbesteuerungskonflikten direkt aus dem höherrangigen Recht ab, sofern sich der schweizerische Steueranspruch als offensichtlich doppelbesteuerungswidrig erweise (Margraf, Ausgewählte Aspekte des Revisionsverfahrens gemäss Art. 147-149 DBG, StR 69/2014, 78 ff.). Der Ausschlussgrund der „zumutbaren Sorgfalt“ im ordentlichen Verfahren gemäss § 173 Abs. 2 StG ist auch bei diesem Revisionsgrund zu beachten (Richner/Frei/Kaufmann/Meter, a.a.O., Art. 147 N 32 mit Hinweisen). Eine Lehrmeinung vertritt allerdings die Auffassung, dass der Ausschlussgrund bei Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nicht mehr greifen solle (Margraf, a.a.O., S. 80, Looser, in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 147 N 23c und 26a).

4. a) aa) Der Rekurrent macht geltend, dass er erst durch den Schlussbericht des Finanzamts C vom 11. September 2017 erfahren habe, dass seine Einkünfte, die er in den Jahren 2012 und 2013 in der Schweiz erwirtschaftet hatte, ausschliesslich in Deutschland zu versteuern gewesen wären und nun vom Finanzamt C nachbesteuert würden. Weiter führt er aus, dass die Steuerverwaltung ihn hätte darauf hinweisen müssen, dass sein gesamtes Einkommen in den Jahren 2012 und 2013 in Deutschland zu versteuern gewesen wäre, habe er doch die Steuerverwaltung darauf aufmerksam gemacht, dass sich sein Lebensmittelpunkt in Deutschland befunden hatte. Folglich seien diese Einkünfte nun zweimal besteuert worden. Der Rekurrent macht damit sinngemäss geltend, dass er neue erhebliche Tatsachen entdeckt und die Steuerverwaltung erhebliche Tatsachen, die ihr bekannt waren, ausser Acht gelassen hat.

bb) Die Steuerverwaltung macht geltend, dass die Tatsache der Ansässigkeit in Deutschland während den Steuerperioden 2012 und 2013, die im Schlussbericht der Steuerprüfung durch das Finanzamt C in Deutschland festgelegt wurde, und die damit verbundene Besteuerung in Deutschland nicht bereits im früheren Verfahren Bestand hatten. Deshalb könnten diese Tatsachen nicht als Revisionsgrund herangezogen werden. Weiter sei eine Verletzung wesentlicher Verfahrensgrundsätze nicht ersichtlich, zumal die Steuerverwaltung im Zusammenhang mit der erstmaligen Deklaration des erzielten Einkommens in der Steuerperiode 2012 diverse Abklärungen getroffen habe. Der Rekurrent hätte der Steuerverwaltung keine definitiven Anhaltspunkte dafür geliefert, dass das Besteuerungsrecht für die deklarierten Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit letztlich bei der Bundesrepublik Deutschland liegen könnte. Die Steuerverwaltung dürfe sich auf die Angaben des Rekurrenten verlassen, sei doch davon auszugehen, dass dieser die für die Veranlagung massgeblichen Tatsachen am besten kenne.

cc) Vorliegend ist zu prüfen, ob die im Schlussbericht der Steuerprüfung durch das Finanzamt C in Deutschland festgelegte Ansässigkeit gemäss dem Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen vom 11. August 1971 (DBA CH-D) während den Steuerperioden 2012 und 2013 und die damit verbundene Besteuerung der nicht deklarierten schweizerischen Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit als neue Tatsache bzw. der Schlussbericht selber als neues Beweismittel i.S.v. § 173 Abs. 2 StG zu qualifizieren sind. Tatsachen sind Zustände oder Ereignisse, die den gesetzlichen Steuertatbestand betreffen. Die rechtliche Würdigung der erheblichen Tatsachen ist hingegen selbst keine Tatsache (Looser in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 147

N 9). Als erhebliche Tatsachen gelten grundsätzlich diejenigen, die nachträglich entdeckt werden, nicht aber solche, die nachträglich eingetreten sind (vgl. Looser, in: Zweifel/Beuch, a.a.O., Art. 147 N 10 mit Hinweisen). Die vorliegend entscheidende Tatsache stellt, entgegen den Ausführungen der Steuerverwaltung, der Mittelpunkt der Lebensinteressen i.S.v. Art. 4 Ziff. 2 lit. a DBA CH-D, dar. Bei der Bestimmung der Ansässigkeit handelt es sich nämlich nicht um eine Tatsache, sondern um die rechtliche Würdigung des Sachverhalts. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen liegt an dem Ort, an dem der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat. Der Lebensmittelpunkt des Rekurrenten lag in den Jahren 2012 und 2013 in Deutschland. Der Rekurrent kannte diese Tatsache bereits beim Ausfüllen der Steuererklärungen 2012 und 2013. Deshalb stellt sie keine neue Tatsache i.S.v. § 173 Abs. 2 StG dar. Weiter ist auch der Schlussbericht des Finanzamt C nicht als neue Tatsache zu qualifizieren. Da der Schlussbericht erst erstellt wurde, nachdem die Veranlagungsverfügungen in Rechtskraft erwachsen sind, und davor kein Beweisnotstand herrschte, kann der Rekurrent auch keine neuen Beweismittel geltend machen.

dd) Weiter ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder hätten bekannt sein müssen, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat. Der Rekurrent hat seinen Wohnsitz gegenüber der Steuerverwaltung seit seinem Zuzug im Jahr 2010 jeweils als im Kanton Basel-Stadt bzw. in der Schweiz liegend deklariert. Er hat zwar nach Ankündigung der Schlechterstellung der Veranlagung pro 2012 erwähnt, dass sich sein Lebensmittelpunkt in Deutschland befinde, allerdings hat er diese Behauptung nicht bewiesen. Der Lebensmittelpunkt in Deutschland war aus damaliger Sicht der Steuerverwaltung keine erwiesene Tatsache. Die Steuerverwaltung darf sich zwar grundsätzlich auf die Angaben des Pflichtigen verlassen, vorliegend waren sie aber widersprüchlich, so dass die unbelegte Aussage des Rekurrenten als ein blosser Hinweis unter mehreren zu werten war. Ausserdem war diese Tatsache aus damaliger Sicht der Steuerverwaltung nicht offensichtlich entscheidend für die Frage, wo seine selbständige Erwerbstätigkeit besteuert wird. Warum der Rekurrent, der beteuert, der Sitz seiner Firma sei in der Schweiz, dort keine Betriebsstätte i.S.v. Art. 5 Abs. 2 DBA CH-D haben soll, ist nicht ohne weiteres einleuchtend. Aufgrund der Schilderung des Sachverhalts durfte die Steuerverwaltung zu Recht davon ausgehen, dass der Rekurrent in den Steuerperioden 2012 und 2013 im Kanton Basel-Stadt bzw. in der Schweiz ansässig war. Ebenfalls ist zu verneinen, dass die Steuerverwaltung den Untersuchungsgrundsatz verletzt hat, indem sie trotz Hinweisen, die auf eine Ansässigkeit in Deutschland deuteten, keine weiteren Anstrengungen unternommen hat, um die Frage zu klären.

Der Rekurrent wurde von der Steuerverwaltung zwar nicht ausdrücklich gefragt, ob er mit seiner freiberuflichen Tätigkeit weiterhin Einkünfte in Deutschland erziele und welche Bezüge er zu welchem Land habe, aber er wurde dazu aufgefordert, sämtliche relevanten Unterlagen für die Steuerfaktoren weltweit einzureichen. Die Steuerverwaltung hat wiederholt Rückfragen getätigt und Unterlagen eingefordert. Es kann nicht erwartet werden, dass die Steuerverwaltung jeden Fehler und jede Lücke in der Tatsachendarstellung des Steuerpflichtigen durch aufwändige Untersuchungsmaßnahmen kompensiert. Deshalb ist vorliegend auch der Revisionsgrund von § 173 Abs. 1 lit. b StG zu verneinen.

ee) Der Revisionsgrund der Beeinflussung der Verfügung bzw. des Entscheids durch ein Vergehen oder Verbrechen (§ 173 Abs. 1 lit. c StG) wird vom Rekurrent nicht geltend gemacht und dem Sachverhalt sind auch keine Hinweise zu entnehmen, dass dieser vorliegend erfüllt wäre.

b) aa) Ungeachtet des Vorliegens eines Revisionsgrundes ist die Revision ausgeschlossen, wenn der Rekurrent die fraglichen Umstände bei zumutbarer Sorgfalt bereits im ordentlichen Veranlagungs- bzw. Rechtsmittelverfahren hätte vorbringen können. Der Rekurrent macht hierzu geltend, dass er auf die Richtigkeit der Veranlagungsverfügungen pro 2012 und 2013 vertraut habe und für ihn kein Grund ersichtlich war, weshalb diese unrichtig sein könnten. Er habe der Steuerverwaltung wahrheitsgemässe und vollständige Angaben gemacht und habe sie darauf hingewiesen, dass sich sein Hauptwohnsitz und sein Lebensmittelpunkt stets in Deutschland befunden hatten. Er habe zwar weder einen Steuerberater noch das Finanzamt in C dazu befragt, aber dafür hätte aus seiner Sicht auch kein Anlass bestanden. Seiner Meinung nach hätte es sich aufgedrängt, dass die Steuerverwaltung die Umstände durch Nachfrage genauer abklärt.

bb) Nach Ansicht der Steuerverwaltung hätte es die Sorgfalt geboten, dass der Rekurrent den deutschen Fiskus (oder zumindest eine Steuerfachperson) bereits in den Jahren 2012 und 2013 über seine schweizerischen Einkünfte in Kenntnis gesetzt hätte. Dies wäre dem Rekurrenten zuzumuten gewesen und hätte zur Folge gehabt, dass die nun gerügte Doppelbesteuerung bereits im ordentlichen Verfahren hätte geltend gemacht werden können. Diese Sorgfalt wäre umso mehr angebracht gewesen, als der Rekurrent die selbständige Erwerbstätigkeit im Kanton Basel-Stadt bzw. in der Schweiz im Jahr 2012 erstmals ausübte und er während dieser Zeit auch in Deutschland selbständig erwerbstätig war und dort ein entsprechendes Einkommen versteuerte.

cc) Dem Rekurrenten kann nicht vorgeworfen werden, dass er bei Anwendung der pflichtgemässen Sorgfalt die Unrichtigkeit der Festlegung der Ansässigkeit in der Schweiz für das Jahr 2012 und 2013 und somit die fehlerhafte Veranlagung hätte erkennen müssen. Die mangelnde Sorgfalt des Rekurrenten besteht nicht darin, dass er die fehlerhafte Sachverhaltswürdigung nicht erkannte, sondern vielmehr darin, dass er sich nicht ernsthaft bemühte, sie zu vermeiden. So wäre ihm zumutbar gewesen, näher darzulegen, warum er der Meinung war, sein Lebensmittelpunkt befinde sich in Deutschland. Ausserdem hat er es mehrfach unterlassen, vollständige Dokumente einzureichen, welche allenfalls zu zusätzlichen Nachfragen geführt hätten. Insgesamt hat der Rekurrent jeweils nur minimale und unvollständige Informationen offengelegt und teilweise auch diese nur auf Nachfrage. Die Tatsache, dass der Sachverhalt und die gesamte steuerliche Situation des Rekurrenten nicht transparent offengelegt worden sind, kann nicht im Revisionsverfahren nachgeholt werden. Somit ist die Revision ungeachtet des Vorliegens eines Revisionsgrundes ausgeschlossen, da der Rekurrent die fraglichen Umstände bei zumutbarer Sorgfalt durch Darlegung des vollständigen Sachverhalts bereits im ordentlichen Veranlagungs- bzw. Rechtsmittelverfahren hätte vorbringen können.

c) aa) Der Rekurrent macht sinngemäss weiter geltend, dass er aufgrund der unrichtigen Veranlagung durch die Steuerverwaltung in den Steuerperioden 2012 und 2013 einer Doppelbesteuerung unterliege.

bb) Die Steuerverwaltung erachtet den aussergesetzlichen Revisionsgrund der Verletzung eines Doppelbesteuerungsabkommens als nicht gegeben. Die dazu erforderliche, im Verständigungsverfahren getroffene Vereinbarung, mit welcher allenfalls festgestellt werden könnte, dass die fraglichen Veranlagungsverfügungen pro 2012 und 2013 in Verletzung von Bestimmungen des DBA CH-D ergangen sind, liege nicht vor. Ungeachtet dessen komme der Ausschlussgrund der zumutbaren Sorgfalt auch dann zur Anwendung, wenn ein Steuerpflichtiger die Verletzung eines Doppelbesteuerungsabkommens rüge.

cc) Vorliegend ist der Ausschlussgrund der mangelnden Sorgfalt wie in E. 4.b.cc) dargelegt erfüllt. Aus diesem Grund kann auch der aussergesetzliche Revisionsgrund der Verletzung eines Doppelbesteuerungsabkommens ohne Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nicht bejaht werden. Der Rekurrent hat in seiner Eingabe vom 9. April 2019 zwar angekündigt, dass er ein Verständigungsverfahren einleiten werde. Da zurzeit aber (noch) keine Verständigungsvereinbarung zwischen der Schweiz und Deutschland vorliegt, ist eine Revision aufgrund einer Verletzung des DBA CH-D ausgeschlossen. Ob bei Vorliegen einer Verständigungsvereinba-

rung der Ausschlussgrund nach § 173 Abs. 2 StGB dennoch zu berücksichtigen ist, kann vorliegend offen gelassen werden.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass vorliegend keine Revisionsgründe bestehen, welche ein Zurückkommen auf die rechtskräftigen Veranlagungsverfügungen vom 19. Juni 2014 und 19. Februar 2015 zu den kantonalen Steuern pro 2012 und 2013 zu rechtfertigen vermögen. Zudem hätte der Rekurrent seine Vorbringen bei zumutbarer Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren geltend machen können, weshalb auch gemäss § 173 Abs. 2 StG eine Revision ausgeschlossen ist. Der Rekurs ist somit abzuweisen.
6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist dem 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 dem Reglement über die Gerichtsgebühren vom 11. September 2017 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 900.00 festgelegt.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
 2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 900.00.
 3. Der Entscheid wird dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.