STRK.2016.097

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 27. April 2017

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder, lic. iur. Thomas Jaussi, Jacqueline Landmann, Dr. Peter Rickli, Dr. Ursula Schneider-Fuchs und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	**X** […] v.d. lic. iur. A, Rechtsanwalt und dipl. Steuerexperte A, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Revision der direkten Bundessteuer pro 2005 und 2006 (Sorgfaltspflichten gemäss Art. 147 Abs. 2 DBG)

Sachverhalt

A. Die Beschwerdeführerin, X, hatte sich per 1. März 2001 in Basel an der Adresse ihrer Mutter angemeldet und in den darauffolgenden Jahren ihre Steuerpflicht in Basel erfüllt. In der Steuerperiode 2005 war sie als Wochenaufenthalterin in Zürich gemeldet. Im April 2006 hat die Beschwerdeführerin im Architekturunternehmen B in London eine Stelle angetreten. Diese Anstellung hat sie bis zum 29. April 2011 beibehalten. Mangels Einreichung der Steuererklärungen für die Steuerperioden 2005 und 2006 wurde die Beschwerdeführerin mit Veranlagungsverfügungen vom 21. September 2006 und vom 18. Oktober 2007 amtlich eingeschätzt. Des Weiteren wurde am 30. November 2007 eine Bussenverfügung wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zulasten der Beschwerdeführerin erlassen. Die Veranlagungsverfügungen sind unangefochten in Rechtskraft erwachsen. Die Steuerverwaltung setzte das steuerbare Einkommen pro 2005 auf CHF 59‘400.00 und pro 2006 auf CHF 65‘400.00 fest.

Mangels Zahlung der Steuerausstände der Steuerperioden 2005 und 2006 ergingen im Jahre 2016 entsprechende Zahlungsbefehle, worauf die Beschwerdeführerin Rechtsvorschlag erhob. Aufgrund der Bezugshandlungen der Steuerverwaltung stellte die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 5. April 2016 den Antrag, besagte Veranlagungsverfügungen sowie die Bussenverfügung seien in Wiedererwägung zu ziehen bzw. sinngemäss aufzuheben. Mit Entscheid vom 27. April 2016 wies die Steuerverwaltung das Gesuch um Wiederherstellung der versäumten Frist sowie das Revisionsgesuch ab.

B. Gegen diesen Entscheid erhob die Beschwerdeführerin am 30. Mai 2016, vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. A Einsprache. Die Steuerverwaltung nahm dabei eine Zweiteilung in eine Fristwiederherstellung und ein Revisionsgesuch vor. Das Fristwiederherstellungsbegehren leitete sie zuständigkeitshalber an die Steuerrekurskommission weiter. Das Revisionsersuchen wurde durch die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 1. Juni 2016 abgewiesen soweit darauf einzutreten war.

C. Mit Schreiben vom 4. Juli 2016 erhob die Beschwerdeführerin, weiterhin vertreten durch lic. iur. A, Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 1. Juni 2016 betreffend Revisionsgesuch. In Ihrer Beschwerde beantragt die Beschwerdeführerin, die Veranlagungsverfügungen vom 21. September 2006 und vom 18. Oktober 2007 zu den direkten Bundessteuer pro 2005 und 2006 sowie die Bussenverfügung vom 30. September 2007 seien unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Steuerverwaltung Basel-Stadt ersatzlos aufzuheben.

In ihrer Vernehmlassung vom 16. August 2016 zur Beschwerde vom 4. Juli 2016 betreffend Revisionsgesuch beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde unter o/e Kostenfolge.

Daraufhin replizierte der Vertreter der Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 22. September 2016 und die Steuerverwaltung erwiderte mit Duplik vom 21. Oktober 2016. Sowohl die Beschwerdeführerin, als auch die Steuerverwaltung halten im Rahmen des zweiten Schriftenwechsels an ihren bisherigen Standpunkten fest.

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

Die als mögliche Beschwerde weitergeleitete „Einsprache“ betreffend Fristwiederherstellung wurde in einem separaten Verfahren von der Steuerrekurskommission behandelt. Auf Rückfrage zog die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 8. Juli 2016 das Fristwiederherstellungsgesuch zurück. Das in dieser Sache eröffnete Verfahren wurde damit gegenstandslos und folglich als erledigt abgeschrieben.

Erwägungen

1. Gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) kann die steuerpflichtige Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen nach Zustellung bei einer von der Steuerbehörde unabhängigen Rekurskommission schriftlich Beschwerde erheben. Rekurskommission im Sinne des DBG ist nach § 3 der baselstädtischen Verordnung über den Vollzug der direkten Bundessteuer vom 20. Dezember 1994 (DBStV) die Steuerrekurskommission Basel-Stadt gemäss § 136 des kantonalen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG). Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde. Die Beschwerdeführerin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 1. Juni 2017 unmittelbar berührt und daher zur Beschwerde legitimiert. Auf die rechtzeitig erhobene und begründete Beschwerde vom 4. Juli 2017 (Datum des Poststempels: 4. Juli 2016) ist somit einzutreten.

2. a) Die Beschwerdeführerin beantragt, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 1. Juni 2016, die zugrundeliegenden Veranlagungsverfügungen vom 21. September 2006 und vom 18. Oktober 2007 betreffend Festsetzung der direkten Bundessteuer sowie die Bussenverfügung vom 30. September 2007 seien ersatzlos aufzuheben.

b) Es ist zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin ihre Vorbringen bei zumutbarer Sorgfalt nicht bereits im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können und die Steuerverwaltung somit zu Recht von einer Revision abgesehen hat.

3. a) Als ausserordentliches Rechtsmittel dient die Revision der Aufhebung oder Abänderung einer formell rechtskräftigen Veranlagung zugunsten der steuerpflichtigen Person (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 147 N 1. Die Revision dient der Durchsetzung des materiellen Rechts (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 147 N 3). Die Revision verlangt eine sog. Übersteuerung, d.h. der Steuerpflichtige muss objektiv zu viel bezahlt haben (vgl. Looser in: Zweifel/Beusch (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 147 N1).

b) aa) Gemäss Art. 147 Abs. 1 DBG 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).

b) bb) Die Revision ist ausgeschlossen, wenn die antragstellende Person als Revisionsgrund vorbringt, was sie bei der ihr zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (Abs. 2).

4. a) Die Beschwerdeführerin macht geltend, ab der Steuerperiode 2004 in Zürich steuerpflichtig gewesen zu sein, da sie dort und nicht im Kanton Basel-Stadt ihren tatsächlichen Wohnsitz gehabt habe. Im Weiteren macht die Beschwerdeführerin geltend, ab April 2006 in London gewohnt, gearbeitet und Steuern bezahlt zu haben, weshalb während neun Monaten ab dem 1. April 2016 eine echte Doppelbesteuerung bestanden habe.

b) aa) Vorliegend stellt sich die Frage, ob es der Beschwerdeführerin bei genügender Sorgfalt im Sinne des Art. 147 Abs. 2 DBG zuzumuten gewesen wäre, ihre Vorbringen bereits im ordentlichen Verfahren geltend zu machen und die Steuerverwaltung damit die Revision der angefochtenen Veranlagungsverfügungen zu Recht ablehnen konnte. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist das Rechtsmittel der Revision 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 Massstab der notwendigen Sorgfalt ist strenger anzulegen, wenn die angefochtene Veranlagung auf einer Ermessenstaxation gründet (vgl. Entscheide des Bundesgerichts 2A.55/2002 vom 30. Oktober 2002, E. 3 sowie 2A.587/2002 vom 11. März 2003, E. 3.2). 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, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 147 N 24).

bb) aaa) Die Beschwerdeführerin macht geltend, dass ihr das Versäumnis der Anfechtung der besagten Veranlagungsverfügungen im ordentlichen Verfahren nicht als Verletzung ihrer Sorgfaltspflichten ausgelegt werden könne. Dazu führt sie aus, dass sie im Zeitpunkt der Eröffnung der Verfügungen bereits in Grossbritanien gelebt habe. Gleichzeitig seien die Verfügungen nicht von ihrer Mutter entgegengenommen worden bzw. habe diese die Verfügungen nicht an sie weitergeleitet.

bbb) Die Sorgfaltspflicht im Sinne des Art. 147 Abs. 2 DBG umfasst notwendigerweise auch eine Pflicht zur Sicherstellung der Zustellbarkeit von zu erwartenden behördlichen Sendungen. Der Einwand der Beschwerdeführerin, sie habe sich in Grossbritannien aufgehalten und gearbeitet, wie auch das Vorbringen, ihre Mutter hätte ihr die Veranlagungsverfügungen nicht weitergeleitet, vermögen nicht zu überzeugen. Bei ihrem Weggang aus Basel hat sie bewusst keine einwohnerrechtliche Abmeldung vorgenommen und verblieb dadurch auch weiterhin im Steuerregister des Kantons. Damit wäre es an ihr gelegen, die Zustellung von behördlichen Sendungen sicherzustellen. Die Beschwerdeführerin hat dies vorliegend unterlassen bzw. nur unzureichend vorgenommen.

ccc) Des Weiteren gilt es darauf hinzuweisen, dass sich die Beschwerdeführerin bereits aufgrund des Umstandes, dass sie schon in der Steuerperiode 2003 amtlich eingeschätzt wurde, durchaus im Klaren über die Folgen der Verletzung der Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung hätte sein müssen. Es hätte an ihr gelegen,

sich proaktiv um die Zustellbarkeit behördlicher Sendung zu bemühen. In diesem Zusammenhang ist anzumerken, dass die Beschwerdeführerin ihre verfahrensrechtlichen Versäumnisse und ihr diesbezüglich unsorgfältiges Verhalten in ihrem „Wiedererwägungsgesuch“ vom 5. April 2016 selbst anerkannte. Darin schrieb sie: „Ich bin mir sehr bewusst, dass ich das damals alles sehr schlecht geregelt hatte. Ich möchte mich bei Ihnen für dieses Durcheinander, welches dadurch entstanden ist[,] entschuldigen.“ Die Argumentation der Beschwerdeführerin vermag deshalb in diesem Punkt nicht zu überzeugen. Hätte sie sich betreffend der Zustellbarkeit behördlicher Sendungen sorgfältiger organisiert, wäre es ihr möglich gewesen, ihre Vorbringen bereits im ordentlichen Verfahren geltend zu machen. Die Revision der direkten Bundessteuer pro 2005 und pro 2006 ist somit ausgeschlossen.

c) Schliesslich behauptet die Beschwerdeführerin, im internationalen und interkantonalen Verhältnis eine Doppelbesteuerung erlitten zu haben und erblickt darin einen auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts gestützten, übergesetzlichen Revisionsgrund. Die Beschwerdeführerin erbringt den Nachweis einer Doppelbesteuerung allerdings nicht. Sie belässt es bei einer blossen Behauptung, weshalb auch dieses Argument nicht zu hören ist. Selbst wenn der Beschwerdeführerin der Nachweis einer Doppelbesteuerung gelingen würde, käme eine Revision bloss in Frage, wenn ihr ebenfalls der Nachweis gelänge, dass der Revisionsgrund bei zumutbarer Sorgfalt nicht bereits im ordentlichen Verfahren hätte geltend gemacht werden können. Mit anderen Worten wären auch bei der Annahme eines übergesetzlichen Revisionsgrundes die Ausschlussgründe gem. Art. 147 Abs. 2 DBG zu prüfen. (vgl. Looser in: Zweifel/Beusch (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Zürich2016, Art. 147 N 23c f.) Somit kann zu diesem Vorbringen auf das Gesagte zur mangelnden Sorgfalt im Rahmen von Art. 147 Abs. 2 DBG verwiesen werden. Eine Revision kann somit auch nicht mit der angeführten Doppelbesteuerung begründet werden.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung die Einsprache der Beschwerdeführerin zu Recht abgewiesen hat. Bei zumutbarer Sorgfalt wäre es der Beschwerdeführerin möglich gewesen, die Zustellung der Steuerverfügungen sicherzustellen. Die Revision der angefochtenen Verfügungen scheidet deshalb mangels zumutbarer Sorgfalt i.S.v. Art. 147 Abs. 2 DBG aus. Die Beschwerde ist somit abzuweisen.

6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist der Beschwerdeführerin in Anwendung von Art. 144 Abs. 1 und Abs. 5 DBG in Verbindung mit § 170 Abs. 1 StG sowie § 135 Abs. 1 der baselstädtischen 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 900.00 festgelegt.

Beschluss

://:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.

2. Die Beschwerdeführerin trägt eine Spruchgebühr von CHF 900.00.

3. Der Entscheid wird dem Vertreter der Beschwerdeführerin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.