



**Steuer- und Enteignungsgericht
Basel-Landschaft
Abteilung Steuergericht**

Entscheid vom 21. Oktober 2016 (510 16 40)

Amtliche Veranlagung

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter S. Schmid, P. Salathe, Gerichtsschreiberin i.V. K. Hänggi

Parteien **A.**_____

Rekurrent

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Rekursgegnerin

betreffend **Staatssteuer 2014**

In E r w ä g u n g :

- dass der Rekurrent mit Schreiben vom 10. Mai 2016 gegen den Einsprache-Entscheid der Steuerverwaltung vom 15. April 2016 betreffend die amtliche Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2014 vom 19. November 2015 mit dem sinngemässen Begehren, es sei die amtliche Einschätzung anhand der nachgereichten Unterlagen zu korrigieren, unter Wahrung von Frist und Form, Rekurs erhoben hat,
- dass das Steuergericht gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) für die Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig ist, wobei gemäss § 129 Abs. 2 StG Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten und zwei Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt werden, und dass die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, weshalb ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten ist,
- dass wenn die Vorinstanz wie im vorliegenden Fall auf eine Einsprache nicht eingetreten ist, das Steuergericht praxisgemäss lediglich zu prüfen hat, ob dieser Nichteintretensentscheid zu Recht erfolgt ist, weshalb nur solche Rügen zu berücksichtigen sind, die sich auf die Eintretensfrage beziehen und von der richterlichen Prüfung jene Rügen ausgeschlossen bleiben, welche die materielle Seite betreffen, der Rekurs gutzuheissen und der Fall zur materiellen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen ist, wenn das Gericht zum Schluss kommt, dass auf die Einsprache hätte eingetreten werden müssen, andernfalls der Rekurs abgewiesen und der vorinstanzliche Entscheid bestätigt werden muss (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A. Zürich 2013, § 147 N 43; vgl. Entscheid des Steuergerichts [StGE] Nr. 44/2008 vom 30. Mai 2008, E. 2, www.bl.ch/steuergericht; StGE vom 8. November 2013, 510 13 65; StGE vom 23. August 2013, 510 12 6; StGE vom 26. Oktober 2012, 510 11 31; StGE vom 9. März 2012, 510 11 68; StGE vom 8. Mai 2015, 510 14 94; StGE vom 27. Mai 2016, 510 16 10, E. 2),
- dass gemäss § 106 Abs. 1 und 2 StG der Steuerpflichtige, wenn er innerhalb der festgesetzten Nachfrist gemäss der Chargé-Mahnung die Steuererklärung nicht einreicht oder vervollständigt, von Amtes wegen eingeschätzt wird,

- dass der Steuerpflichtige eine amtliche Einschätzung gemäss § 106 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten kann, die Einsprache gegen die amtliche Einschätzung gemäss § 122 Abs. 1 und 2 StG innert der Einsprachefrist von 30 Tagen zu begründen und allfällige Beweismittel nennen muss (sog. Unrichtigkeitsnachweis); diese von § 122 Abs. 2 StG geforderte Begründung der Einsprache gegen eine amtliche Veranlagung nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine Prozessvoraussetzung darstellt, deren Fehlen zur Folge hat, dass auf die Einsprache nicht eingetreten werden kann (vgl. Bundesgerichts-urteil [BGE] 2C_579/2008 vom 26. April 2009, E. 2.1 m.w.H., publ. in: Steuerentscheid [StE] 8-9/2009, B. 95.1 Nr. 14; BGE 2C_372/2016 vom 7. Juni 2016, E. 2.2.2; BGE 2C_568/2014 vom 9. Januar 2015, E. 3.1); die genannten erhöhten prozessualen Anforderungen ihre Erklärung in der besonderen Natur der Ermessensveranlagung finden, da die Steuerbehörde mangels genügender Unterlagen nicht alle Steuerfaktoren genau ermitteln kann, sie diese schätzen muss; wobei sie notwendigerweise auf Annahmen und Vermutungen abzustellen hat, eine Ermessenseinschätzung somit naturgemäss eine gewisse Unschärfe aufweist, die Möglichkeit, sie anzufechten, entsprechend eingeschränkt ist; der Steuerpflichtige nachzuweisen hat, dass die Ermessensveranlagung den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspricht, wobei er mittels umfassendem Unrichtigkeitsnachweis die bisher vorhandene Ungewissheit bezüglich des Sachverhalts zu beseitigen hat, jedoch bloss Teilnachweise nicht genügen; in der Begründung der Einsprache daher der Sachverhalt in substanzierter Weise darzulegen und die Beweismittel für diese Sachverhaltsdarstellung zu nennen sind, es nicht ausreicht, die Einschätzung bloss in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen der Einschätzung als zu hoch zu bezeichnen; der Steuerpflichtige, der seine Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren nicht erfüllt und dadurch eine Ermessensveranlagung bewirkt hat, in der Regel die versäumten Mitwirkungshandlungen nachholen wird - also eine bisher nicht vorgelegte Steuererklärung nachträglich einreichen - muss, um die Einsprache genügend zu begründen (BGE 2C_579/2008, a.a.O., E. 2.1 mit weiteren Hinweisen; vgl. auch StGE vom 27. Mai 2016, 510 16 10, E. 3a; StGE vom 20. März 2015, 510 14 83; StGE vom 8. Mai 2015, 510 14 93, E. 5a; StGE vom 22. August 2014, 510 14 6),
- dass das Bundesgericht seine frühere, nicht immer einheitliche, Rechtsprechung in dem Sinne verdeutlicht hat, als dass die erwähnten gesetzlichen Bestimmungen nicht vorschreiben, dass eine Einsprache gegen eine Ermessenseinschätzung wegen versäumter Mitwirkungshandlungen nur gültig ist, wenn damit gleichzeitig das Versäumte nachgeholt wird; nach der neueren Rechtsprechung daher das Nachreichen einer bisher nicht vorgelegten Steuererklärung nicht Gültigkeitsvoraussetzung der Einsprache ist (BGE 2C_579/2008,

a.a.O., E. 2.2 m.w.H.); die Untersuchungspflicht der Steuerbehörde nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung wieder auflebt, wenn die Ungewissheit des Sachverhalts, die zur ermessensweisen Einschätzung geführt hat, durch den Steuerpflichtigen beseitigt worden ist (BGE 2C_579/2008, a.a.O., E. 2.1 m.w.H.; BGE 2C_568/2014, a.a.O., E. 3.1; vgl. auch StGE vom 27. Mai 2016, 510 16 10, E. 3a; StGE vom 20. März 2015, 510 14 83; StGE vom 8. Mai 2015, 510 14 93; StGE vom 22. August 2014, 510 14 6, E. 4),

- dass die vorstehend zitierte Bundesgerichtspraxis zwischenzeitlich präzisiert wurde und in BGE 2C_307/2013 vom 28. Juni 2013 festgehalten wurde, dass es nicht genüge, auf die Steuerklärung zu verweisen, die nachgereicht werde und als Beweismittel diene, wenn die Steuerklärung erst nach Ablauf der Einsprachefrist nachgereicht werde; die Pflichtigen vielmehr gegen die ihnen obliegenden Pflichten der Begründung und Beweisnennung verstossen hätten (vgl. E. 2.2); auch Laien bewusst sein müsse, dass sie sich nicht darauf beschränken könnten, die amtliche Veranlagung innert der Einsprachefrist mit pauschalen und gänzlich unbegründeten bzw. unbelegt gebliebenen Behauptungen in Zweifel zu ziehen (vgl. E. 2.3.1) (vgl. auch StGE vom 27. Mai 2016, 510 16 10, E. 3c),
- dass aus dem bereits zitierten BGE 2C_579/2008 die Steuerpflichtigen nichts zu ihren Gunsten ableiten könnten; dort das Bundesgericht zwar klarstelle, dass die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung auch ohne Nachreichen der Steuererklärung dargetan werden könne; in jenem Fall der Pflichtige lediglich die – unvollständige - Jahresrechnung, welche ein Einkommen von Fr. 0.-- belegen würde, der Einsprache beigefügt habe; im Gegensatz dazu jedoch eine hinreichende Begründung bzw. eine auch nur ansatzweise substantiierte Darlegung erst der verspätet eingereichten Steuerklärung zu entnehmen gewesen sei (vgl. E. 2.3.2) (vgl. auch StGE vom 27. Mai 2016, 510 16 10, E. 3c),
- dass das Bundesgericht in BGE 2C_372/2016 vom 7. Juni 2016 festgehalten hat, dass es nicht genüge, wenn der Steuerpflichtige gegenüber der Veranlagungsbehörde innert Frist nichts Anderes als die Absicht geäussert habe, die Unterlagen noch nachzureichen, sodass sich der Einsprache materiell nichts entnehmen liesse und somit zwar innert Frist die Eingabe erfolgt sei, ohne dass sie jedoch etwas hätte bewirken könnten (E. 3.3.4),
- dass das Bundesgericht in BGE 2C_714/2013, 2C_716/2013 vom 3. September 2014 klar gestellt hat, dass, wie bei der Steuerklärung, die Ermessensveranlagung auf einer Gesamtbetrachtung der Einkommens- und Vermögenssituation basiere und diese mit dem Einrei-

chen lediglich eines Lohnausweises nicht umfassend dargestellt und somit auch nicht substantiiert begründet werden könne (vgl. E. 2.2) (vgl. auch StGE vom 27. Mai 2016, 510 16 10, E. 3c),

- dass das Bundesgericht in BGE 2C_568/2014 vom 9. Januar 2015 entschieden hat, dass es zwar bei den behördlichen Abklärungen in erster Linie um die Höhe des Einkommens gehen würde, der Pflichtige jedoch in seiner Steuererklärung derart geringe Einkünfte ausgewiesen habe, dass Zweifel daran bestanden hätten, ob der Lebensunterhalt tatsächlich alleine mit diesen Mitteln hätte bestritten werden können; da neben dem nicht deklarierten Einkommen auch ein Vermögensverzehr in Betracht gefallen und deshalb die Entwicklung des Vermögens ohne weiteres auch Verfahrensgegenstand gewesen sei (vgl. E. 3.4),
- dass das Steuergericht mit Entscheid vom 20. März 2015, 510 14 83, festgehalten hat, dass bei fehlendem Lohnausweis der Nachweis des Einkommens mittels Bankkontoauszügen des Pflichtigen verlässlich erbracht werden könne und dieser Nachweis dem Pflichtigen, welcher den Sachverhalt in substantiiertes Weise darzulegen hätte, durchaus zumutbar gewesen wäre; das Kantonsgericht mit Entscheid vom 6. Januar 2016, 810 15 173, den Ausführungen des Steuergerichts folgte und den Entscheid bestätigte (E. 3.3.2),
- dass vorliegend die amtliche Veranlagung ihre Ursache darin hat, dass der Rekurrent trotz zweimaliger Mahnung vom 11. Juni 2015 und vom 13. August 2015 die in Frage stehende Steuererklärung innert der letzten gesetzten Frist bis zum 31. August 2015 nicht eingereicht hat; die dem Pflichtigen mit Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2014 Amtliche Einschätzung vom 19. November 2015 mitgeteilte Rechtsmittelbelehrung besagt, dass die Veranlagung nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden könne, die Einsprache zu begründen sei und als Beweismittel eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung (samt Beilagen) enthalten müsse, ansonsten auf die Einsprache nicht eingetreten werden könne,
- dass wie hiavor bereits festgehalten wurde, nach der neuen bundesgerichtlichen Rechtsprechung das Nachreichen einer bisher nicht vorgelegten Steuererklärung zwar nicht mehr Gültigkeitsvoraussetzung der Einsprache ist, in der Begründung der Einsprache jedoch der Sachverhalt in substantiiertes Weise dargelegt werden muss und die Beweismittel für diese Sachverhaltsdarstellung zu nennen sind,

- dass der Rekurrent mit Eingabe vom 17. Dezember 2015 fristgerecht Einsprache gegen die amtliche Veranlagung erhoben hat und geltend machte, die amtliche Veranlagung würde seinem realen Einkommen nicht entsprechen, wobei er die Steuererklärung elektronisch nachgereicht habe; er der elektronischen Steuererklärung lediglich den Lohnausweis, welcher für die Monate Januar bis April 2014 ausgestellt wurde, als Beilage beigefügt hat; der Pflichtige seine Einkommensverhältnisse und die Bestreitung seiner Lebenshaltungskosten zwischen Mai und Dezember 2014 nicht weiter dargelegt hat; neben der substantiierten Sachverhaltsdarstellung seines Einkommens zudem zum Zeitpunkt der Einsprache weitere Belege, wie die Bankkontoabschlüsse oder die Belege zu den Hypothekarzinsen, welche der umfassenden Darstellung seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse beigetragen hätten, gänzlich fehlten; die vom Pflichtigen im Rekurs nachgereichten Belege bei einem Nichteintretensentscheid der Steuerverwaltung aufgrund mangelnder materieller Überprüfungsbefugnis des Steuergerichts nicht berücksichtigt werden können,
- dass gestützt auf die vorstehend zitierte höchstrichterliche Praxis die pauschale und gänzlich unbegründete bzw. unbelegt gebliebenen Behauptungen nicht ausreichen, um dem Unrichtigkeitsnachweis gemäss § 122 Abs. 2 StG nachzukommen, weshalb die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten ist,
- dass sich der Rekurs demnach als unbegründet erweist und abzuweisen ist,
- dass ausgangsgemäss dem Rekurrenten Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 800.-- aufzuerlegen sind (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]),

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Der Rekurrent hat gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 VPO die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 800.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.
3. Mitteilung an den Rekurrenten (1), die Gemeinde B.____ (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).