



Entscheid vom 27. April 2018 (510 17 105)

Keine neuen Tatsachen

Besetzung Steuergerichtspräsident A. Zähndler, Steuerrichter Dr. L. Schneider,
R. Richner, Dr. Ph. Spitz, M. Angehrn, Gerichtsschreiber D. Brügger

Parteien **A.**_____, vertreten durch SwissLegal asg.advocati,
Jörg Frei, Rechtsanwalt, Kreuzackerstrasse 9, 9000 St. Gallen

Rekurrenten

gegen

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

Rekursgegnerin

betreffend **Nachsteuern zu den Staats- und Gemeindesteuern 2006 - 2011**

Sachverhalt:

A.

Mit Verfügung vom 8. Dezember 2016 wurden den Rekurrenten Nach- und Strafsteuern inkl. Verzugszinsen für die Staats- bzw. Gemeindesteuern 2006 - 2011 von Fr. 47'310.30 bzw. Fr. 26'431.20 mit der Begründung auferlegt, die Erträge aus den Investitionen in die B. _____ seien, obwohl es sich gemäss einer Meldung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) aus dem Jahr 2014 nicht um steuerfreie Kapitalgewinne, sondern um steuerbare Erträge gehandelt habe, nicht als solche deklariert worden.

B.

Mit Einsprache vom 6. Januar 2017 machte der damalige Vertreter der Rekurrenten geltend, das Nachsteuerverfahren sei nicht aufgrund von neuen Tatsachen, die der Rekursgegnerin nicht bekannt gewesen wären, eingeleitet worden, sondern aufgrund der Meldung der ESTV, welche die frühere rechtliche Würdigung beanstandet habe. Mit Einspracheentscheid vom 12. Oktober 2017 wurde die Einsprache hinsichtlich der Busse gutgeheissen. An der Nachsteuer wurde mit der Begründung, die Erkenntnisse der ESTV seien als neue Tatsachen einzustufen, festgehalten.

C.

Mit Eingabe vom 13. November 2017 erhob der Vertreter der Rekurrenten mit den Begehren, 1. Auf die Erhebung einer Nachsteuer sei zu verzichten, 2. Unter o/e-Kostenfolge, Rekurs. Zur Begründung machte er geltend, die Rekurrenten hätten von einem Jahr aufs andere keinen Ertrag mehr deklariert. Obwohl die Rekursgegnerin dazu verpflichtet gewesen wäre, habe sie keine ergänzenden Untersuchungen vorgenommen. Mit Vernehmlassung vom 8. Dezember 2017 beantragte die Rekursgegnerin die Abweisung des Rekurses. Anlässlich der heutigen Verhandlung halten die Parteien an ihren Begehren fest.

Erwägungen:

1.

Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 3 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2.

Die Veranlagungsverfügungen der Staatssteuern 2006 - 2011 sind unangefochten in Rechtskraft erwachsen. Nachfolgend ist zu prüfen, ob die Rekursgegnerin darauf zurückkommen durfte.

2.1. Ergibt sich gemäss § 146 Abs. 1 StG aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins seit Fälligkeit als Nachsteuer eingefordert.

2.2. Bei rechtskräftigen Veranlagungen ist eine einfache Nachforderung von Steuerbeträgen, die nicht durch die Verfügung gedeckt sind, nicht möglich. Das Prinzip der Rechtskraft wird jedoch in den Gesetzen regelmässig durchbrochen, indem dem Fiskus die Möglichkeit gegeben wird, die Verfügung unter bestimmten Voraussetzungen zu seinen Gunsten abzuändern und einen zusätzlichen Steuerbetrag (samt Zins) als Nachsteuer einzufordern (Höhn/Waldburger, Steuerrecht Band I, 9. A. Bern/Stuttgart/ Wien 2001, § 36 N 22). Die Nachsteuer ist die "Mehrsteuer", welche sich gegenüber der ursprünglich veranlagten Steuer ergibt. Mit dem Nachsteuerverfahren soll der vom Fiskus durch die ungerechtfertigte Verkürzung der Steuer erlittene Steuerausfall ausgeglichen werden, wobei die Nachsteuer nicht zur Überbesteuerung des Pflichtigen führen darf (vgl. Schneider/Merz in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 146 N 1). Die Nachsteuer hat von ihrer Natur her somit keinen pönalen Charakter und ist demnach weder mit einer Busse verbunden noch setzt sie das Verschulden des Steuerpflichtigen voraus (vgl. Schneider/Merz, a.a.O., § 147 N 2). Hat jedoch der Steuerpflichtige eine vollständige Deklaration der Steuerfaktoren vorgenommen und haben die Steuerbehörden die Bewertung anerkannt, kann keine Nachsteuer erhoben werden, selbst wenn es sich im Nachhinein erweist, dass die Bewertung ungenügend war. Da es Sache des Steuerpflichtigen ist, sämtliche massgebenden Tatsachen bekanntzugeben, kann der Steuerbehörde nicht entgegengehalten werden, sie hätte bei genügender Sorgfalt vom richtigen Sachverhalt Kenntnis erhalten können. "Bekannt" ist für die Steuerbehörde im Zeitpunkt der Veranlagung nur, aber immerhin, was akten- oder amtskundig ist. Dem Steuerpflichtigen obliegt es dabei, den Nachweis zu erbringen, dass der Behörde die Tatsache hätte bekannt sein müssen (vgl. Höhn/Waldburger, a.a.O., § 36 N 24).

2.3. Entscheidend für die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens ist, dass die Beweismittel und Tatsachen neu, d.h. erst nach Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung entdeckt worden sind. Zwar ist der Steuerpflichtige verantwortlich für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben in der Steuererklärung, doch darf die Behörde - im Wissen, später ohne weiteres ein Nachsteuerverfahren einleiten zu können - nicht leichtfertig auf die Richtigkeit der deklarierten Angaben vertrauen. Vielmehr muss ein Nachsteuerverfahren dann ausgeschlossen sein, wenn die veranlagende Behörde einen erkennbar unvollständigen oder fragwürdigen Sachverhalt ungeklärt liess. Auf erkennbar unsicherer Grundlage verfügte Veranlagungen dürfe nicht über ein Nachsteuerverfahren „verbessert“ werden, wenn sich diese Grundlage im Nachhinein als unzutreffend erweist (vgl. Schneider/Merz, a.a.O., § 146 N 4).

2.4. Vorliegend haben die Rekurrenten die Investition bei der B.____ erstmals im Jahr 2003 im Vermögen deklariert. Die Spalte Ertrag blieb leer. Der Steuererklärung beigelegt wurde ein Kontoauszug der B.____, welchem die von den Rekurrenten getätigten Einzahlungen, die Verwaltungspauschalen sowie die je Quartal gutgeschriebenen Gewinne zu entnehmen waren. Die Veranlagung erfolgte entsprechend, d.h. es wurde kein Ertrag aufgerechnet. Im Steuerjahr 2004 gingen die Parteien analog vor. Im Jahr 2005 wurde die Investition erneut im Vermögen aufge-

führt. Gleichzeitig deklarierten die Rekurrenten in der Spalte Ertrag den seitens der B.____ auf dem Kontoauszug gutgeschriebenen Gewinn für das letzte Quartal. Die Gewinne der drei übrigen Quartale waren aus dem beigelegten Kontoauszug zwar ersichtlich, wurden aber von den Rekurrenten nicht in die Steuererklärung übertragen. Erneut erfolgte die Veranlagung entsprechend, d.h. es wurde lediglich der deklarierte Ertrag des letzten Quartals beim Einkommen berücksichtigt. Im Jahr 2006 und damit im ersten der im vorliegenden Verfahren strittigen Steuerjahre deklarierten die Rekurrenten den von der B.____ auf dem Kontoauszug ausgewiesenen Betrag im Vermögen. In der Spalte Ertrag wurde, im Gegensatz zum Vorjahr, aber in Übereinstimmung mit den Jahren 2003 und 2004, nichts angegeben. Auch diese Veranlagung erfolgte entsprechend, d.h. es wurde kein Ertrag aufgerechnet. Im Jahr 2007 wurde seitens der Rekurrenten analog dem Vorjahr deklariert. Der Steuererklärung sind folgende Anmerkungen der Rekursgegnerin zu entnehmen: Der im Vermögen deklarierte Wert wurde zugunsten der Rekurrenten um einen Zahlendreher korrigiert, die Spalte Ertrag, wo die Rekurrenten nichts angegeben haben, um ein Fragezeichen ergänzt und der Kontoauszug der B.____ wurde mit „Kapitalgewinn“ sowie „Tel. vom 18. Dezember 2008, nächster Steuererklärung wird Detail beigelegt“ ergänzt. Erneut erfolgte die Veranlagung entsprechend, d.h. es wurde kein Ertrag aufgerechnet. Im Jahr 2008 wurde seitens der Rekurrenten entsprechend dem Vorjahr deklariert, was seitens der Rekursgegnerin wiederum übernommen wurde. Neu wurde eine Erklärung beigelegt, in welcher die Rekurrenten darauf hinwiesen, dass es sich beim von der B.____ ausgewiesenen Vermögenszuwachs um realisierte Kapitalgewinne und damit nicht um Erträge handle. In den Bemerkungen zur Steuererklärung 2009 wurde die vorstehende Aussage wiederholt. Ansonsten erfolgten die Deklaration und die Veranlagung wie in den Vorjahren. Dasselbe gilt für das Steuerjahr 2010. Im Jahr 2011 wurde die Investition im Vermögen nicht mehr deklariert, da die Rekurrenten seitens der B.____ dahingehend informiert worden waren, dass die Investition „aufgrund von Turbulenzen an den Finanzmärkten“ praktisch vollständig verloren sei.

2.5. Die im Jahr 2003 neu im Wertschriftenverzeichnis aufgetauchte Investition veranlasste die Rekursgegnerin offenbar zu keinerlei Rückfragen oder weiteren Abklärungen, obwohl das Guthaben, das keinen Ertrag abgeworfen haben soll, schon damals Anlass dazu gegeben hätte. Dies insbesondere daher, da die periodischen, quartalsweisen Gutschriften Grund für eine Überprüfung geboten hätten, da dieselben ein gewichtiges Indiz für einen steuerbaren Ertrag darstellten, zumal im Zweifel nicht von steuerfreien Kapitalgewinnen auszugehen ist. Spätestens im Jahr 2006, in welchem die Rekurrenten, in Abweichung zur Deklaration im Vorjahr, aber wie in den Jahren 2003 und 2004, erneut keinen Ertrag deklarierten, hätten sich solche Abklärungen aufgedrängt. Im Jahr 2007 wurde zwar telefonisch bei den Rekurrenten nachgefragt, aber die von denselben vorgenommene rechtliche Qualifikation der Erträge als steuerfreie Kapitalgewinne übernommen, offenbar ohne die Investition vertieft abzuklären, obwohl, auf was das von der Rekursgegnerin angebrachte Fragezeichen in der Steuererklärung hindeutet, offensichtlich Fragen offen blieben. Auf diesem Vorgehen und der daraus resultierenden rechtlichen Qualifikation der streitbetroffenen Anlage ist die Rekursgegnerin zu behaften. Auch die der Steuererklärung 2008 beigelegte Erklärung der Rekurrenten, bei welcher es sich lediglich um eine Parteibehauptung handelte, veranlasste die Rekursgegnerin sodann nicht zu weiteren Abklärungen: Auch in den folgenden Steuerjahren wurden die Deklarationen stets eins zu eins übernommen. Erst aufgrund der Mitteilung der ESTV aus dem Jahr 2014, wonach es sich nicht um steuerfreie Kapitalgewinne, sondern um steuerbare Erträge handle, änderte die Rekursgegnerin ihre Meinung. Dabei handelt es sich um eine neue rechtliche Würdigung eines der Re-

kursgegnerin bereits bekannten Sachverhalts. Eine neue Tatsache liegt damit nicht vor. Die in den Jahren 2006 - 2011 nicht erfolgten Aufrechnungen können daher nicht über ein Nachsteuerungsverfahren nachgeholt werden.

2.6. Der Rekurs erweist sich demnach als begründet und ist gutzuheissen.

3.

3.1. Ausgangsgemäss sind den Rekurrenten gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) keine Verfahrenskosten aufzuerlegen.

3.2. Gemäss § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO kann bei Beschwerden in Steuersachen der ganz oder teilweise obsiegenden Partei für den Beizug eines Vertreters eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Mit Eingabe vom 20. April 2018 machte der Vertreter der Rekurrenten eine Parteientschädigung für die beiden Parallelverfahren Nachsteuern zu den Staats- und Gemeindesteuern bzw. direkten Bundessteuern 2006 - 2011 von Fr. 7'978.40 geltend, welche sich aus einem Honorar von 23.08 Stunden à Fr. 307.85 sowie einer Auslagenpauschale von 4% bzw. Fr. 284.20 und Mehrwertsteuer (MWST) von Fr. 521.60 (= 8% auf Fr. 6'520.--) bzw. Fr. 67.-- (= 7.7% auf Fr. 869.80) zusammensetzte. Diese Berechnung kann nicht unbesehen übernommen werden: Einerseits kann das für eine interne Besprechung geltend gemachte Honorar von 2.75 Stunden nicht gewährt werden. Dasselbe gilt für die in der Honorarnote nicht spezifizierte Auslagenpauschale von 4%. Andererseits sind die Bemühungen für die Vorbereitung und die Teilnahme an der heutigen Verhandlung zusätzlich zu vergüten, so dass von einem angemessenen Aufwand von 23 Stunden auszugehen ist. Der gerichtlich anerkannte Stundensatz für Anwälte beträgt Fr. 250.-- (vgl. Urteil des Kantonsgerichts Basel-Landschaft vom 17. Juni 2009, publ. in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Bd. XIX, S. 559 ff.). Entsprechend ist den Rekurrenten ein Honorar von Fr. 5'750.-- (23 Stunden à Fr. 250.--) bzw. eine Parteientschädigung von Fr. 6'206.60 (inkl. MWST von 8% bzw. Fr. 370.-- auf Fr. 4'625.-- [= 18.5 Stunden à Fr. 250.--] und 7.7% bzw. Fr. 86.60 auf Fr. 1'125.-- [= 4.5 Stunden à Fr. 250.--]) bzw. für das vorliegende Verfahren die Hälfte davon, d.h. Fr. 3'103.30 (= Fr. 6'206.60 / 2) zuzusprechen. Über die andere Hälfte der genannten Parteientschädigung wurde im Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer befunden.

Demnach erkennt das Steuergericht:

1.

Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen.

2.

Die Verfügung vom 8. Dezember 2016 und der Einspracheentscheid vom 12. Oktober 2017 werden aufgehoben.

3.

Es werden keine Kosten erhoben. Der bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- wird den Rekurrenten zurückerstattet.

4.

Die Rekursgegnerin hat den Rekurrenten eine Parteientschädigung von Fr. 3'103.30 (inkl. MWST) zu bezahlen.

5.

Mitteilung an den Vertreter, für sich und zhd. der Rekurrenten (2), die Gemeinde C.____ (1) und die Rekursgegnerin (3).