



**Entscheid des Kantonsgesichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und
Verwaltungsrecht**

vom 6. Januar 2016 (810 15 173 / 810 15 175)

Steuern und Kausalabgaben

Amtliche Veranlagung

Besetzung

Abteilungs-Vizepräsident Beat Walther, Kantonsrichter Markus
Clausen, Niklaus Ruckstuhl, Jgnaz Jermann, Edgar Schürmann,
Gerichtsschreiberin i.V. Sabrina Iseli

Beteiligte

A._____ und **B.**_____, Beschwerdeführer

gegen

**Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft
(Abteilung Steuergericht), Beschwerdegegner**

**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft,
Beschwerdegegnerin**

Betreff

Staatssteuer 2009 und 2010
(Entscheide der Abteilung Steuergericht vom 20. März 2015)

A. A.____ war als unselbständig Erwerbstätiger bei der Firma C.____ AG angestellt und besetzte bei dieser Firma das Amt als Verwaltungsratspräsident. Am 15. Februar 2010 wurde über die C.____ AG der Konkurs eröffnet.

B. Trotz erster Mahnung reichte das Ehepaar A.____ und B.____ ihre Steuererklärung für das Jahr 2009 nicht ein. Mit Chargé-Mahnung vom 7. Dezember 2010 wurde das Ehepaar aufgefordert, ihre Steuererklärung 2009 mit Frist bis zum 28. Dezember 2010 einzureichen, verbunden mit dem Hinweis, dass im Unterlassungsfall eine amtliche Veranlagung (Ermessensveranlagung) vorgenommen werde. Mit Schreiben vom 29. September 2011 gelangte A.____ an die Steuerverwaltung mit der Bitte um Fristerstreckung zur Einreichung der Steuererklärung 2009 bis 30. September 2011. Am 25. Mai 2012 wurde das Ehepaar letztmalig aufgefordert, die Steuererklärung 2009 mit den derzeit vorhandenen Unterlagen einzureichen. Da A.____ und B.____ den Aufforderungen der Steuerverwaltung nie nachgekommen sind, wurden sie mit Veranlagungsverfügung betreffend die Staatssteuer 2009 vom 28. August 2014 mit einem steuerbaren Einkommen in der Höhe von Fr. 390'913.-- amtlich veranlagt.

C. Auch die Steuererklärung für das Jahr 2010 reichten A.____ und B.____ trotz erster Mahnung nicht ein. Mit Chargé-Mahnung vom 10. Juni 2011 forderte die Steuerverwaltung das Ehepaar auf, ihre Steuererklärung 2010 innert Frist bis 30. Juni 2011 einzureichen, verbunden mit dem Hinweis, dass im Unterlassungsfall eine amtliche Veranlagung (Ermessensveranlagung) vorgenommen werde. Mit Schreiben vom 26. Juli 2011 gelangte A.____ wiederum an die Steuerverwaltung mit der Bitte um Fristerstreckung zur Einreichung der Steuererklärung 2010 bis 31. Dezember 2011. Am 25. Mai 2012 forderte die Steuerverwaltung A.____ und B.____ letztmalig auf, die Steuererklärung 2010 mit den derzeit vorhandenen Unterlagen einzureichen. Mangels Einreichung der Steuererklärung veranlagte die Steuerverwaltung die Steuerpflichtigen für die Staatssteuer 2010 vom 28. August 2014 amtlich mit einem steuerbaren Einkommen in der Höhe von Fr. 378'731.--.

D. Gegen die amtlichen Veranlagungsverfügungen 2009 und 2010 erhoben A.____ und B.____ mit Eingabe vom 19. September 2014 Einsprache bei der Steuerverwaltung.

E. Mit Einspracheentscheiden vom 1. Oktober 2014 betreffend die Staatssteuer 2009 und 2010 trat die Steuerverwaltung auf die Einsprache nicht ein. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, eine Ermessensveranlagung könne nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden, wobei die Einsprache zu begründen und allfällige Beweismittel zu nennen seien. Die eingereichte Begründung sowie die Beweismittel würden den Anforderungen an den Unrichtigkeitsnachweis nicht genügen.

F. Die von A.____ und B.____ dagegen erhobenen Rekurse wies das Steuer- und Enteignungsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht), mit Entscheiden vom 20. März 2015 betreffend Staatssteuer 2009 und 2010 ab. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass, wenn die Vorinstanz, wie im vorliegenden Fall, auf eine Einsprache nicht eingetreten sei, das Steuergericht lediglich zu prüfen habe, ob dieser Nichteintretensentscheid zu Recht erfolgt sei. Die Prozessvoraussetzung der Begründung der

Einsprache sei nicht erfüllt gewesen, weshalb die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten sei.

G. Gegen die Entscheide des Steuergerichts vom 20. März 2015 erhoben A.____ und B.____ mit Eingabe vom 18. Juni 2015 Beschwerde beim Kantonsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht) und beantragen sinngemäss die Aufhebung der Ermessensveranlagung der Steuerverwaltung unter Kosten- und Entschädigungsfolgen, wobei den Beschwerdeführern eine angemessene Parteientschädigung zuzusprechen sei. In verfahrensrechtlicher Hinsicht beantragen die Beschwerdeführer, es sei der Beschwerde die aufschiebende Wirkung zu erteilen.

H. Mit Verfügung vom 24. Juni 2015 des Kantonsgerichts wurden die Verfahren betreffend Staatssteuer 2009 (810 15 173) und Staatssteuer 2010 (810 15 175) vereinigt.

I. In seiner Vernehmlassung vom 29. Juli 2015 beantragt das Steuergericht die Abweisung der Beschwerde und verweist zur Begründung auf die angefochtenen Entscheide. Mit Eingabe vom 17. August 2015 liess sich die Steuerverwaltung vernehmen und beantragt ebenfalls die Abweisung der Beschwerde mit Verweis auf die angefochtenen Entscheide des Steuergerichts sowie auf die Einspracheentscheide vom 1. Oktober 2014.

Das Kantonsgericht zieht **in Erwägung**:

1. Nach § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) vom 7. Februar 1974 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht als letzte kantonale Instanz angefochten werden. Die formellen Voraussetzungen nach den §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 sind erfüllt, sodass auf die Beschwerde einzutreten ist.

2. Im vorliegenden Verfahren stellt sich die Frage, ob die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache der Beschwerdeführer vom 19. September 2014 gegen die amtlichen Veranlagungsverfügungen betreffend Staatssteuer 2009 und 2010 eingetreten ist.

3.1 Ergreift der Steuerpflichtige – wie im vorliegenden Fall – gegen eine amtliche Einschätzung (Ermessensveranlagung) ein Rechtsmittel, so hat er im Einspracheverfahren die offensichtliche Unrichtigkeit der Einschätzung nachzuweisen (§ 106 Abs. 3 StG). Art. 48 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 und der damit übereinstimmende § 122 Abs. 2 StG verlangen bei der Anfechtung von Ermessensveranlagungen eine Begründung und die Nennung der Beweismittel. Die Erfordernisse der Begründung und der Nennung der Beweismittel stellen bei Einsprachen, die gegen eine Ermessensveranlagung erhoben werden, Prozessvoraussetzungen dar (BGE 131 II 548 E. 2.3). Der Steuerpflichtige hat demgemäss nachzuweisen, dass die Ermessensveranlagung nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspricht. Er hat mittels umfassenden Unrichtigkeitsnachweises die bisher vorhandene Ungewissheit bezüglich des Sachverhalts zu beseitigen; blosser Teilnachweis genügen dabei nicht. Mit der Einsprache ist daher der

Sachverhalt in substantiierter Weise darzulegen und die erforderlichen Beweismittel zu nennen. Es genügt mithin nicht, die Ermessensveranlagung bloss in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen der Veranlagung als zu hoch zu bezeichnen. Vielmehr hat der Steuerpflichtige, der seine Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren nicht erfüllt hat, diese Handlungen nachzuholen, um die Einsprache genügend zu begründen. In der Regel erfolgt dies durch nachträgliche Einreichung der Steuererklärung. Nach der Rechtsprechung ist das Nachreichen der Steuererklärung jedoch nicht Gültigkeitsvoraussetzung der Einsprache (Urteil des Bundesgerichts 2C_620/2007 vom 2. Juli 2008 E. 3.2; HENK FENNERS/ MARTIN LOOSER, Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: Aktuelle Juristische Praxis 2013, S. 41 mit weiteren Hinweisen). Der Steuerpflichtige kann die offensichtliche Unrichtigkeit einer Ermessensveranlagung unter Umständen auch ohne die Nachreichung der Steuererklärung substantiiert begründen und mit anderen Beweismitteln genügend belegen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_579/2008 vom 29. April 2009 E. 2.1 f. mit weiteren Hinweisen).

3.2 Das Steuergericht führte in seinen Entscheiden vom 20. März 2015 zusammengefasst aus, die Beschwerdeführer hätten mit ihren Ausführungen in der Einsprache weder Beweismittel ins Recht gelegt, noch den Sachverhalt in substantiierter Weise dargelegt und auch im Rahmen des Rekursverfahrens keinerlei Belege eingereicht, aus denen hervorgehen würde, inwieweit die von der Steuerverwaltung vorgenommene Einschätzung offensichtlich unrichtig wäre. Dies, obwohl es den Beschwerdeführern zumutbar gewesen sei, die Einkünfte beispielsweise mittels Bankbelegen nachzuweisen, sofern Lohnabrechnungen nicht vorhanden gewesen seien. Die Prozessvoraussetzung der Begründung der Einsprache sei somit nicht erfüllt gewesen, weshalb die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten sei.

3.3.1 In ihrer Beschwerde vom 20. März 2015 machen die Beschwerdeführer geltend, sie hätten die Steuerverwaltung innert der gesetzten Frist zur Einreichung der Steuererklärung über den Sachverhalt fehlender und unvollständiger Belege des früheren Arbeitgebers des Ehemannes (C.____ AG in Liquidation) informiert, weshalb nur eine provisorische Steuererklärung für das Jahr 2011 habe eingereicht werden können. Im Rahmen des Konkursverfahrens habe das Konkursamt Aussersihl-Zürich bereits die D.____ AG aufgefordert, zwecks Vervollständigung der Konkursakten, die mit der Geschäftsbeziehung verbundenen Akten und insbesondere die fehlenden Bankbelege nachzureichen. Dieser Aufforderung sei die D.____ AG jedoch nicht nachgekommen. Sie hätten versucht, die fehlenden Unterlagen und insbesondere die Bankbelege zu beschaffen, weshalb ihnen nicht vorgeworfen werden könne, sie hätten ihre Mitwirkungspflichten bezüglich der Steuerdeklaration verletzt.

3.3.2 Der Einsprache vom 19. September 2014 gegen die Veranlagungsverfügungen betreffend die Staatssteuer 2009 und 2010 kann zwar entnommen werden, dass über den damaligen Arbeitgeber des Beschwerdeführers der Konkurs eröffnet und ab dem Geschäftsjahr 2009 während seiner krankheitsbedingten Abwesenheit die Buchhaltung nicht mehr ordnungsgemäss geführt worden sei, weshalb keine verlässlichen Einkommensdaten von ihm für die Geschäftsjahre 2009 und 2010 verfügbar seien. Gemäss Akten sind die Beschwerdeführer aber

mehrfach darauf hingewiesen worden, dass die Einkünfte bei fehlenden Lohnausweisen beispielsweise auch mit der Einreichung der privaten Kontoauszüge belegt werden könnten. Mit anderen Worten hätten die Beschwerdeführer zumindest darlegen müssen, inwieweit die Einschätzung nicht den tatsächlichen Einkommens- und Vermögensverhältnissen entspricht und diesbezüglich geeignete Beweismittel, welche Aufschluss über die tatsächlichen Verhältnisse geben, einreichen müssen. Mit der Einsprache wurden jedoch weder die Steuererklärungen 2009 und 2010 noch sonstige Dokumente zum Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Veranlagung eingereicht. Die von den Beschwerdeführern vorgebrachten Hinweise vermögen keine offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nachzuweisen, zumal aus der Einsprache der Beschwerdeführer in keiner Weise hervorgeht, inwiefern die getätigte Ermessensveranlagung durch die Steuerverwaltung unrichtig sein sollte; wird die Einschätzung doch nicht einmal als zu hoch bezeichnet. Im Übrigen erscheint die vorgenommene amtliche Einschätzung der Steuerbehörde auch unter Berücksichtigung der Steuerveranlagung der Beschwerdeführer des Jahres 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 338'685.-- nicht als offensichtlich unrichtig.

4. Die Beschwerde erweist sich demgemäss als unbegründet und ist abzuweisen.

5. Der Verfahrensanhang betreffend die Frage der aufschiebenden Wirkung wird mit dem Entscheid in der Hauptsache gegenstandslos.

6. Es bleibt über die Kosten zu befinden. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor Kantonsgerecht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren und die Beweiskosten und werden in der Regel in angemessenem Ausmass der ganz oder teilweise unterliegenden Partei auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). Dementsprechend sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'100.-- den Beschwerdeführern aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- zu verrechnen. Der zuviel bezahlte Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 300.-- ist ihnen zurückzuerstatten. Ausgangsgemäss ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 21 Abs. 1 VPO).

Demgemäss wird **erkannt**:

- ://:
1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
 2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'100.-- werden den Beschwerdeführern auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- verrechnet. Der zuviel bezahlte Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 300.-- wird den Beschwerdeführern zurück-erstattet.
 3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen.

Vizepräsident

Gerichtsschreiberin i.V.