



**Entscheid vom 14. Dezember 2018 (530 18 31)**

---

**Amtliche Einschätzung**

\_\_\_\_\_ Besetzung

Vizepräsident Dr. L. Schneider, Steuerrichter S. Schmid (Ref.),  
P. Salathe, J. Felix, M. Angehrn, Gerichtsschreiber D. Brügger

\_\_\_\_\_ Parteien

**A.**\_\_\_\_\_, vertreten durch Deloitte AG, Herr P. Businger, Steinengraben  
22, 4002 Basel

**Beschwerdeführer**

gegen

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

**Beschwerdegegnerin**

\_\_\_\_\_ betreffend

**direkte Bundessteuer 2015**

## **Sachverhalt:**

### **A.**

Mit Verfügung der direkten Bundessteuer 2015 vom 24. August 2017 wurde der Pflichtige amtlich zu einer Einkommenssteuer von Fr. 20'200.15 veranlagt.

### **B.**

Mit Einsprache vom 18. September 2017 und Einsprachebegründung vom 29. Dezember 2017 beantragte die Vertreterin, der Steuerpflichtige sei der Quellensteuer zu unterstellen. Zur Begründung führte sie aus, der Wohnsitz des Pflichtigen befinde sich seit April 2013 in Grossbritannien, wo er den grössten Teil seiner Arbeits- und Freizeittage bei seiner Partnerin und seinem im Jahr 2012 geborenen Sohn verbracht habe. Eingereicht wurde eine Übersicht "Detail zum Erwerbseinkommen 2015", der Lohnausweis samt monatlichen Lohnabrechnungen und der Reisekalender des Beschwerdeführers. Da entgegen dem Beilagenverzeichnis die britische Steuerklärung nicht eingereicht wurde, ersuchte die Steuerverwaltung die Vertreterin um Nachreichung derselben. Mit Eingabe vom 6. April 2018 wurde die britische Steuererklärung ins Recht gelegt.

Mit Einspracheentscheid vom 18. Mai 2018 trat die Steuerverwaltung mit der Begründung, es sei keine Steuererklärung eingereicht worden, nicht auf die Einsprache ein.

### **C.**

Mit Beschwerde vom 20. Juni 2018 machte die Vertreterin geltend, die Überprüfung des Reisekalenders des Pflichtigen habe erst im Zuge der Mandatierung für die britische Steuerklärung stattgefunden; überdies verfüge der Steuerpflichtige mit seiner Partnerin über ein gemeinsames Konto.

Mit Vernehmlassung vom 2. August 2018 beantragte die Steuerverwaltung unter Verweis auf den Einspracheentscheid die Abweisung der Beschwerde.

Anlässlich der heutigen Verhandlung hält die Steuerverwaltung an ihrem Begehren fest.

## **Erwägungen:**

### **1.**

Das Steuergericht ist gemäss Art. 140 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig, wobei gemäss § 4 der Vollzugsverordnung DBG vom 13. Dezember 1994 (VV DBG; SGS 336.21) i.V.m. § 129 Abs. 3 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) Beschwerden, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt werden. Da die in formeller Hinsicht an eine Beschwerde zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist auf das Rechtsmittel einzutreten.

## **2.**

Ist die Vorinstanz wie vorliegend auf eine Einsprache nicht eingetreten, hat das Steuergericht praxismässig lediglich zu prüfen, ob dieser Nichteintretensentscheid zu Recht erfolgt ist. Deshalb sind nur solche Rügen zu berücksichtigen, die sich auf die Eintretensfrage beziehen. Ausgeschlossen von der richterlichen Prüfung bleiben jene Rügen, welche die materielle Seite betreffen. Kommt das Gericht zum Schluss, dass auf die Einsprache hätte eingetreten werden müssen, ist die Beschwerde gutzuheissen und der Fall zur materiellen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Andernfalls muss die Beschwerde abgewiesen und der vorinstanzliche Entscheid bestätigt werden (vgl. zum Ganzen: Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 8. September 2017, 510 17 49, E. 2, m.w.H.).

## **3.**

Gemäss Art. 130 Abs. 2 DBG wird der Steuerpflichtige, wenn er innerhalb der festgesetzten Nachfrist und Mahnung die Steuererklärung nicht einreicht oder vervollständigt, von Amtes wegen eingeschätzt.

**3.1.** Eine amtliche Einschätzung kann der Steuerpflichtige gemäss Art. 132 Abs. 3 DBG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache gegen die amtliche Einschätzung ist gemäss Art. 132 Abs. 1 und 3 DBG innert der Einsprachefrist von 30 Tagen zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (sog. Unrichtigkeitsnachweis). Diese von Art. 132 Abs. 3 DBG geforderte Begründung der Einsprache gegen eine amtliche Veranlagung stellt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine Prozessvoraussetzung dar, deren Fehlen zur Folge hat, dass auf die Einsprache nicht eingetreten werden kann. Die genannten erhöhten prozessualen Anforderungen finden ihre Erklärung in der besonderen Natur der Ermessensveranlagung. Da die Steuerbehörde mangels genügender Unterlagen nicht alle Steuerfaktoren genau ermitteln kann, muss sie diese schätzen. Dabei hat sie notwendigerweise auf Annahmen und Vermutungen abzustellen. Weil eine Ermessenseinschätzung somit naturgemäss eine gewisse Unschärfe aufweist, ist die Möglichkeit sie anzufechten entsprechend eingeschränkt. Der Steuerpflichtige kann sie nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit in Frage stellen. Er hat nachzuweisen, dass die Ermessensveranlagung den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspricht. Mittels umfassendem Unrichtigkeitsnachweis hat er die bisher vorhandene Ungewissheit bezüglich des Sachverhalts zu beseitigen, blosse Teilnachweise genügen nicht. In der Begründung der Einsprache ist daher der Sachverhalt in substantiierter Weise darzulegen und es sind die Beweismittel für diese Sachverhaltsdarstellung zu nennen. Es reicht nicht aus, die Einschätzung bloss in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen der Einschätzung als zu hoch zu bezeichnen. Vielmehr wird der Steuerpflichtige, der seine Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren nicht erfüllt und dadurch eine Ermessensveranlagung bewirkt hat, in der Regel die versäumten Mitwirkungshandlungen nachholen, also eine bisher nicht vorgelegte Steuererklärung nachträglich einreichen müssen, um die Einsprache genügend zu begründen (vgl. zum Ganzen: StGE vom 8. September 2017, a.a.O., E. 4a, m.w.H.).

**3.2.** Das Bundesgericht hat seine frühere, nicht immer einheitliche, Rechtsprechung in dem Sinne verdeutlicht, 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 ist daher das Nachreichen einer bisher nicht vorgelegten Steuererklärung nicht Gültigkeitsvoraussetzung der Einsprache. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung lebt die Untersuchungspflicht der Steuerbehörde wieder auf, wenn die Ungewissheit des Sachverhalts, die zur ermessensweisen Einschätzung geführt hat, durch den Steuerpflichtigen beseitigt worden ist (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGer] 2C\_579/2008 vom 29. April 2009).

**3.3.** Die vorstehend zitierte Bundesgerichtspraxis wurde zwischenzeitlich präzisiert. So wurde in BGer 2C\_307/2013 vom 28. Juni 2013 festgehalten, dass es nicht genüge, auf die Steuerklärung zu verweisen, die nachgereicht werde und als Beweismittel diene, wenn die Steuerklärung nach Ablauf der Einsprachefrist nachgereicht werde. Vielmehr hätten die Pflichtigen gegen die ihnen obliegenden Pflichten der Begründung und Beweisnennung verstossen (E. 2.2). Auch Laien müsse bewusst sein, 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 (E. 2.3.1). Auch aus dem bereits zitierten BGer 2C\_579/2008 vom 29. April 2009 könnten die Steuerpflichtigen nichts zu ihren Gunsten ableiten. Das Bundesgericht stelle dort zwar klar, dass die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung auch ohne Nachreichen der Steuerklärung dargetan werden könne. In jenem Fall belege der Pflichtige indes seine Behauptung, er habe ein Einkommen von Fr. 0.--, mit der Jahresrechnung. Diese habe er der Einsprache beigefügt, welche somit rechtzeitig und genügend begründet gewesen sei. Im Gegensatz dazu sei hier eine hinreichende Begründung bzw. eine auch nur ansatzweise substantiierte Darlegung erst der verspätet eingereichten Steuerklärung zu entnehmen gewesen (E. 2.3.2).

**3.4.** Weiter wurde in BGer 2C\_714/2013 / 2C\_716/2013 vom 3. September 2013 klargestellt, dass der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung umfassend zu führen sei und nicht nur einzelne Positionen der Ermessensveranlagung betreffen könne. Vielmehr habe der Steuerpflichtige, der seine Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren nicht erfülle und dadurch eine Ermessensveranlagung bewirkt habe, in der Regel die versäumte Mitwirkungshandlung (Steuererklärung bzw. fehlende Belege) nachzuholen, um die Einsprache genügend zu begründen. Die Steuerbehörde sei dadurch in die Lage zu versetzen, dass diese aufgrund der Begründung und der eingereichten und ohne nachzufordernde zusätzliche Unterlagen ohne weiteres feststellen könne, dass die Ermessensveranlagung offensichtlich unrichtig sei (E. 2.1).

**3.5.** Vorliegend hat die amtliche Veranlagung ihre Ursache darin, dass der Beschwerdeführer trotz mit A-Post Plus-Sendung versandter letzter Mahnung vom 9. Februar 2017 die in Frage stehende Steuererklärung innert der gesetzten Frist bis zum 28. Februar 2017 nicht eingereicht hat. Die dem Beschwerdeführer mit Veranlagungsverfügung der direkten Bundessteuer 2015 Amtliche Einschätzung vom 24. August 2017 mitgeteilte Rechtsmittelbelehrung besagt, dass die Einsprache zu begründen sei und als Beweismittel eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung (samt Beilagen) enthalten müsse, ansonsten auf die Einsprache nicht eingetreten werden könne.

**3.6.** Wie hiavor bereits festgehalten wurde, muss in der Begründung der Einsprache der Sachverhalt in substantiiertes Weise dargelegt werden und es sind die Beweismittel für diese Sach-

verhaltensdarstellung zu nennen. Die steuerpflichtige Person hat den ihr obliegenden Unrichtigkeitsnachweis umfassend zu erbringen. Vorliegend hat die Vertreterin des Beschwerdeführers mit Einsprache vom 18. September 2017 fristgerecht Einsprache gegen die amtliche Veranlagung erhoben und um Frist zur Einreichung der Einsprachebegründung ersucht, welche alsdann am 29. Dezember 2017 erfolgte. Eingereicht wurden Unterlagen zum Einkommen des Beschwerdeführers und dessen Reisekalender. Auf Nachfrage der Beschwerdegegnerin hin reichte die Vertreterin des Beschwerdeführers mit Eingabe vom 6. April 2018 dessen britische Steuererklärung, ohne Beilagen, nach.

**3.7.** Im Anschluss an die Ermessenseinschätzung hat der Beschwerdeführer zwar einzelne versäumte Verfahrenshandlungen nachgeholt. Damit ist er seiner Mitwirkungspflicht, auch innert seitens der Beschwerdegegnerin kulanterweise erstreckter Frist, aber nicht vollständig nachgekommen, da weder eine schweizerische Steuererklärung noch Belege hinsichtlich des Vermögens, des Vermögensertrages und der Abzüge eingereicht wurden, so dass die Beschwerdegegnerin zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten ist.

#### **4.**

Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

Ausgangsgemäss hat der Beschwerdeführer gestützt auf Art. 144 Abs. 1 DBG Verfahrenskosten von Fr. 1'500.-- zu bezahlen und es ist ihm gestützt auf Art. 144 Abs. 4 DBG keine Parteientschädigung auszurichten.

**Demgemäss erkennt das Steuergericht:**

**1.**

Der Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Der Beschwerdeführer hat Verfahrenskosten von Fr. 1'500.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) zu bezahlen, welche mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.

**3.**

Der Antrag auf Ausrichtung einer Parteientschädigung wird abgewiesen.

**4.**

Mitteilung an die Vertreterin, für sich und den Beschwerdeführer (2), die Eidgenössische Steuerverwaltung (1) und die Beschwerdegegnerin (3).