



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

Entscheid vom 14. Dezember 2018 (510 18 48)

Revision

_____ 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

Rekurrent

gegen

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

Rekursgegnerin

_____ betreffend

Staatssteuer 2014 (Revisionsentscheid)

Sachverhalt:

A.

Mit Verfügung der Staatssteuer 2014 vom 24. März 2016 wurde der Pflichtige zu einer Einkommenssteuer von Fr. 48'902.25 und einer Vermögenssteuer von Fr. 699.20 veranlagt.

B.

Mit Revisionsgesuch 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.

Mit Revisionsentscheid vom 18. Mai 2018 wies die Steuerverwaltung das Gesuch ab und führte aus, bei zumutbarer Sorgfalt wäre es möglich gewesen, die behauptete Wohnsitzverlegung im Rahmen des ordentlichen Veranlagungsverfahrens geltend zu machen.

C.

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

Mit Vernehmlassung vom 2. August 2018 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, die Abmeldung aus der Schweiz und die Anmeldung in Grossbritannien seien erst im Jahr 2016 erfolgt. Die Eröffnung eines gemeinsamen ausländischen Bankkontos und der nachträglich selber erstellte Reisekalender würden keinen neuen Wohnsitz begründen.

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

Erwägungen:

1.

Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) 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 auf das Rechtsmittel einzutreten.

2.

Vorliegend unterliegt der Beurteilung, ob die Voraussetzungen der Revision gegeben sind.

2.1. Gemäss § 132 Abs. 1 StG kann eine rechtskräftige Veranlagung oder ein rechtskräftiger Entscheid auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden,

wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (lit. a), wenn 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 (lit. b) oder wenn ein Verbrechen oder Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (lit. c). Eine Revision ist gemäss § 132 Abs. 2 StG ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können.

2.2. Unabhängig vom Revisionsgrund darf der Gesuchsteller es nicht während des ursprünglichen Verfahrens an der gebotenen Sorgfalt fehlen lassen. An die Sorgfalt der steuerpflichtigen Person bei der Wahrung ihrer Rechte im Veranlagungsverfahren dürfen einige Anforderungen gestellt werden. Es ist grundsätzlich davon auszugehen, dass sie ihre eigenen finanziellen Verhältnisse kennt, und dass sie die Veranlagungsverfügung nach Erhalt überprüft und allfällige Mängel rechtzeitig rügt. Sie kann nicht die Revision verlangen, um im Rechtsmittelverfahren Versäumtes nachzuholen. Die Revision ist beispielsweise ausgeschlossen, wenn aus Nachlässigkeit des Steuerpflichtigen oder seines Vertreters wesentliche Sachverhaltselemente im ordentlichen Veranlagungs- oder Rechtsmittelverfahren nicht vorgebracht worden sind oder wenn der Steuerpflichtige bei Prüfung der ihm eröffneten Veranlagung, allenfalls unter Beizug eines Sachverständigen, den Sachverhalts- oder Rechtsirrtum der Behörde sofort hätte entdecken können. Die Revision ist demnach ausgeschlossen, wenn der Steuerpflichtige sich bei der Deklaration seiner Steuerfaktoren schlicht geirrt hat. Das Revisionsverfahren kann nicht dazu dienen, von der steuerpflichtigen Person zu verantwortende Nachlässigkeiten nachträglich zu bereinigen (vgl. zum Ganzen: Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 9. Juni 2017, 510 17 27, E. 3b, m.w.H., www.bl.ch/steuergericht).

2.3. Die gesetzliche Umschreibung der Revisionsgründe ist keine abschliessende. Verletzungen von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) der Schweiz mit anderen Staaten können unbekümmert um die Rechtskraft einer kantonalen Einschätzung im Sinne eines übergesetzlichen Revisionsgrundes gerügt werden. Allerdings ist auch in diesem Zusammenhang der Ausschlussgrund der „zumutbaren Sorgfalt“ im ordentlichen Verfahren zu beachten. Das Bundesgericht verlangt denn auch im Bereich der internationalen Doppelbesteuerung, dass der Pflichtige seine steuerrechtlich bedeutsamen subjektiven und objektiven Verhältnisse kennt und den ihm zugestellten Einschätzungsentscheid zumindest in den Grundzügen auf seine Übereinstimmung damit überprüft (vgl. zum Ganzen: StGE vom 19. September 2014, 530 14 16, E. 3c, m.w.H. www.bl.ch/steuergericht).

3.

Es stellt sich zunächst die Frage, ob ein Revisionsgrund gemäss § 132 Abs. 1 lit. a StG gegeben ist.

3.1. Gemäss § 132 Abs. 1 lit. a StG kann eine rechtskräftige Veranlagung revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden. Als Tatsachen gelten Zustände oder Vorgänge, die den gesetzlichen Steuertatbestand betreffen. Anlass für eine Revision sind nicht irgendwelche Tatsachen, sondern nur erhebliche. Eine Tatsache ist erheblich, wenn sie geeignet ist, den dem angefochtenen Entscheid seinerzeit zugrunde geleg-

ten Sachverhalt wesentlich zu verändern, und dadurch zu einer andern Entscheidung Anlass zu geben. Die Tatsachen, welche geeignet sind, eine Revision auszulösen, müssen grundsätzlich im Zeitpunkt des ursprünglichen Entscheids oder Urteils bereits gegeben sein. Nachträglich eingetretene Tatsachen können nur berücksichtigt werden, wenn sie auf die tatbeständliche Grundlage der zu revidierenden Verfügung zurückwirken. Um im Sinne der Bestimmung als neu zu gelten, dürfen die Tatsachen erst nachträglich entdeckt worden sein. Als erheblich gilt demnach eine Tatsache, die früher unbekannt war, aber bereits bestanden hat, und die zu einer rechtserheblichen Veränderung des Sachverhalts führt. Beweismittel sind Erkenntnisquellen, die sich dazu eignen, den rechtserheblichen Sachverhalt festzustellen, also die Behörden vom Vorliegen der rechtserheblichen Tatsachen zu überzeugen. Neue Beweismittel können geeignet sein, das Vorliegen erheblicher Tatsachen im Zeitpunkt der Verfügung oder Entscheidung oder von Tatsachen zu beweisen, die zwar im Veranlagungsverfahren schon behauptet worden waren, aber keine Berücksichtigung fanden, weil sie unbewiesen blieben. Die neu angebotenen Beweismittel müssen von entscheidender Bedeutung sein, um die frühere, auf mangelhafter Grundlage getroffene Entscheidung umzustossen. Der Gesuchsteller hat zudem darzutun, dass er die neuen Beweismittel im früheren Verfahren nicht beibringen konnte. Im Regelfall sollen neue Beweismittel Tatsachen beweisen, die zum Zeitpunkt der Verfügung oder des Entscheids schon bestanden haben. Daher kann je nach Standpunkt dieser Revisionsgrund als mit dem der neuen Tatsache verknüpft gesehen werden. Somit liegt der Revisionsgrund der erheblichen, neuen Tatsache vor, wenn zum Nachweis einer neuen Tatsache ein neues Beweismittel angerufen wird (vgl. zum Ganzen: StGE vom 9. Juni 2017, a.a.O., E. 4a ff., m.w.H., www.bl.ch/steuergericht).

3.2. Vorliegend hat der Rekurrent die von einem fachkundigen Treuhänder erstellte Steuerklärung 2014 mit Datum vom 15. September 2015, ohne irgendwelchen Hinweis auf die behauptete Wohnsitzverlegung nach Grossbritannien im April 2013, also 2 ½ Jahre früher, vorbehaltlos eingereicht. Auch das im Jahr 2012 geborene Kind wurde nicht erwähnt, blieb die entsprechende Rubrik in der Steuererklärung doch leer. Daran hat sich bis zur Veranlagung am 24. März 2016 nichts geändert. Zudem reichte der Rekurrent keine Einsprache ein, so dass die Einschätzung in Rechtskraft erwuchs. Unklar bleibt, wieso der Rekurrent erst mit Revisionsgesuch vom 29. Dezember 2017, also 5 Jahre nach Geburt des Kindes, geltend macht, er habe bereits im Jahr 2013 den Wohnsitz verlegt. Zudem ist offenkundig, dass die Führung eines ausländischen Bankkontos zusammen mit der Lebenspartnerin keinen neuen Wohnsitz zu begründen vermag. Dasselbe gilt für den nachträglich erstellten Reisekalender, zumal derselbe, augenscheinlich im Hinblick auf das Revisionsgesuch vom selben Tag, auf Briefpapier der Vertreterin angefertigt wurde. Dabei handelt es sich um eine Parteibehauptung. Nach dem allgemeinen Grundsatz der Beweislastverteilung im Steuerrecht hat der Pflichtige die von ihm geltend gemachten steuermindernden Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen. Festzustellen ist damit, dass seit der Veranlagung weder erhebliche Tatsachen noch entscheidende Beweismittel entdeckt wurden. Zudem hätte die behauptete Wohnsitzverlegung bereits im ordentlichen Veranlagungsverfahren geltend gemacht werden müssen.

4.

Dass Revisionsgründe gemäss § 132 Abs. 1 lit. b oder c StG gegeben sein könnten, wird von der Vertreterin des Rekurrenten zu Recht nicht geltend gemacht, zumal solche auch nicht erkennbar sind.

5.

Damit stellt sich abschliessend die Frage, ob der übergesetzliche Revisionsgrund der Verletzung von DBA gegeben ist. Ein Besteuerungsnachweis dafür, dass das in der Schweiz veranlagte Einkommen in Grossbritannien besteuert worden wäre, liegt nicht vor. Daran ändert auch die ins Recht gelegte, nicht einmal unterzeichnete Kopie der britischen Steuererklärung nichts, umso mehr als unklar ist, ob dieselbe überhaupt eingereicht wurde. Überdies war dem Rekurrenten die behauptete Wohnsitzverlegung, wie bereits weiter oben dargetan, bereits im Zeitpunkt des ordentlichen Veranlagungsverfahrens bekannt, so dass er damals seiner zumutbaren Sorgfaltspflicht nicht nachgekommen ist. Letztlich bleibt aber unklar, wieso überhaupt ein Revisionsverfahren angestrengt worden ist, sieht doch Art. 24 des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Vereinigten Königreich von Grossbritannien und Nordirland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen vom 8. Dezember 1977 (DBA CH-UK; SR 0.672.936.712) ein Verständigungsverfahren vor, wonach eine Person, wenn sie der Auffassung ist, dass Massnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung führen oder führen werden, die diesem Abkommen nicht entspricht, ihren Fall unbeschadet der nach dem innerstaatlichen Recht dieser Staaten vorgesehenen Rechtsmittel der zuständigen Behörde des Vertragsstaats, in dem sie ansässig oder, allenfalls der zuständigen Behörde des Vertragsstaats, dessen Staatsangehöriger sie ist, unterbreiten kann. Dafür zuständig wäre in der Schweiz das Staatssekretariat für internationale Finanzfrage SIF (vgl. www.sif.admin.ch).

6.

Der Rekurs erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

Ausgangsgemäss hat der Rekurrent gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (Verwaltungsprozessordnung, VPO; SGS 271) Verfahrenskosten von Fr. 1'500.-- zu bezahlen und es ist ihm gestützt auf § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO keine Parteientschädigung auszurichten.

Demgemäss erkennt das Steuergericht:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Der Rekurrent 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 Rekurrenten (2), die Gemeinde B.____ (1) und die Rekursgegnerin (3).