

Einspracheverfahren

Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung, Anforderungen an die Begründung

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 21. September 2015 (VD.2014.161)

An die Begründung einer Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung (Amtliche Einschätzung) sind qualifizierte Anforderungen zu stellen. Eine Einsprache ist hinreichend begründet, wenn die Steuerverwaltung aufgrund der Ausführungen des Steuerpflichtigen und der eingereichten Unterlagen oder angebotenen Beweismittel die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung feststellen kann. Für den Einsprecher ist es deshalb unerlässlich, mit der Einsprache die versäumten Mitwirkungspflichten, insbesondere die Abgabe einer vollständig ausgefüllten Steuererklärung und der nötigen Belege, nachzuholen.

Sachverhalt:

Die Ehegatten A. und B. C. reichten die Steuererklärung für die kantonalen Steuern und die Bundessteuer pro 2012 trotz zweimaliger Mahnung nicht fristgerecht ein, infolgedessen sie von der Steuerverwaltung Basel-Stadt mit Veranlagungsverfügungen vom 12. September 2013 für die kantonalen Steuern sowie die Bundessteuer pro 2012 amtlich eingeschätzt wurden. Dagegen erhoben A. und B. C. Einsprache, indem sie das Hauptformular der Steuererklärung für die kantonalen Steuern sowie die Bundessteuern pro 2012 mit dem ausgefüllten Formular «Alimente 2012» als Beilage einreichten. Mangels Einreichung von Beweisen trat die Steuerverwaltung auf diese Einsprache mit Einspracheentscheid vom 11. Dezember 2013 nicht ein. Den dagegen von A. und B. C. erhobenen Rekurs hiess die Steuerrekurskommission mit Präsidialentscheiden vom 11. August 2014 gut und wies die Verfahren zur vollständigen Abnahme der Beweise und zur anschliessenden materiellen Beurteilung an die Steuerverwaltung zurück. Gegen diese Entscheide der Steuerrekurskommission richteten sich der Rekurs der Steuerverwaltung bezüglich der kantonalen Steuern pro 2012 und die Beschwerde bezüglich der direkten Bundessteuer pro 2012 vom 20. August 2014, mit welchen sie deren Aufhebung und die Bestätigung ihres Entscheids vom 11. Dezember 2013, eventualiter die Zurückweisung der Sache zur Neubeurteilung an die Vorinstanz, begehrt. Die Steuerrekurskommission hat mit Rekursantwort vom 15. September 2014 die Abweisung des Rekurses beantragt. A. und B. C. (Beigeladene) haben sich nicht vernehmen lassen. Die Tatsachen und die Einzelheiten der Standpunkte ergeben sich, soweit sie für die angefochtenen Entscheide von Bedeutung sind, aus den beiden angefochtenen Entscheiden und nachfolgenden Erwägungen. Das vorliegende Urteil ist unter Beizug der Verfahrensakten auf dem Zirkulationsweg ergangen.

Erwägungen:

2.1 Vorliegend ist unbestritten, dass die Steuerverwaltung zu Recht eine amtliche Einschätzung der Beigeladenen im Sinne des § 158 Abs. 2 StG und des Art. 130 Abs. 2 DBG vornahm. Die Parteien gehen ferner davon aus, dass die auf amtlichen Einschätzungen beruhenden Veranlagungsverfügungen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden können und die Beweislast für den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit den Steuerpflichtigen zukommt (siehe auch § 160 Abs. 2 und 4 StG sowie Art. 132 Abs. 3 DBG). Gegenstand des Verfahrens bildet einzig die Frage, ob die Beigeladenen mit der Nachreichung der Steuererklärung für die kantonalen Steuern sowie die Bundessteuer pro 2012 und des Formulars «Alimente 2012» als Beilage den rechtsgenügenden Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit erbracht haben.

2.2 Dazu führt die Vorinstanz in den angefochtenen Entscheiden mit Verweis auf die einschlägige bundesgerichtliche Rechtsprechung zutreffend aus, der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit sei in umfassender Weise zu führen und blosses, sich nur auf einzelne Positionen der Veranlagungsverfügung beziehende Teilnachweise genügen nicht (angefochtene Entscheide, E. 3.b.aa). Eine amtlich eingeschätzte Person müsse innerhalb der Einsprachefrist alle versäumten Mitwirkungspflichten vollständig und formell ordnungsgemäss nachholen. Die Einsprache müsse genügend begründet werden, indem die tatsächlichen Grundlagen, auf welchen die Einsprache basiert, in substantiiertem Weise darzulegen und alle notwendigen Beweismittel nachzureichen oder zumindest hinreichend konkret anzubieten seien (angefochtene Entscheide, E. 3.b.bb). Diese qualifizierten Anforderungen an die Einsprachebegründung stellten eine Prozessvoraussetzung dar, bei deren Fehlen die Steuerverwaltung einen Nichteintretensentscheid zu fällen habe (vgl. angefochtene Entscheide, E. 3.b.cc). Im Weiteren vertritt die Vorinstanz gestützt auf die betreffende bundesgerichtliche Rechtsprechung die Auffassung, ein Beweisangebot sei ausreichend, wenn die entsprechende Partei die vollständige Steuererklärung innert der Rechtsmittelfrist einreiche und die Beweismittel zumindest anbiete (angefochtene Entscheide, E. 3.b.bb). Sie qualifizierte die von den Beigeladenen eingereichte Steuererklärung der kantonalen Steuern und der Bundessteuer pro 2012 mit dem Formular «Alimente 2012» als hinreichendes Beweisangebot, weil darin die steuerbaren Faktoren geltend gemacht und beziffert würden (angefochtene Entscheide, E. 4.c.aa). Die Vorinstanz kam zum Schluss, es müsse eine Rückkehr ins ordentliche Verfahren erfolgen und der Steuerverwaltung komme die Pflicht zu, die Beweisangebote der Beigeladenen zu berücksichtigen und eine materielle Beurteilung vorzunehmen (angefochtene Entscheide, E. 4.c.bb).

2.3 Dem setzt die Steuerverwaltung entgegen, dass vorliegend keine Angabe von Beweismitteln im Sinne der Bestimmungen von § 160 Abs. 2 StG und Art. 132 Abs. 3 DBG erfolgte (Rekursbegründung, S. 4). Sie hält an ihrem im Einspracheentscheid dargelegten Standpunkt fest und macht daher geltend, mit dem blossen Hinschreiben von Zahlen bzw. Beziffern von steuerbaren Faktoren in der Steuererklärung liege

auch bei extensivster Auslegung der Rechtsgrundlagen kein hinreichendes Beweisangebot vor (Rekursbegründung, S. 4).

2.4 Es entspricht der langjährigen bundesgerichtlichen Rechtsprechung, dass an die Begründung der Einsprache gegen eine aufgrund einer amtlichen Einschätzung verfügten Veranlagung qualifizierte Anforderungen zu stellen sind. Die Einsprache ist danach genügend begründet, wenn der Einsprecher die Steuerverwaltung in den Stand gesetzt hat, dass diese aufgrund der Begründung und der eingereichten und ohne nachzufordernden Unterlagen ohne Weiteres feststellen kann, dass die Ermessensveranlagung offensichtlich unrichtig ist (BGer 2C_714/2013, 2C_716/2013 vom 3. September 2013 E. 2.1, 2C/86/2007 vom 5. April 2007 E. 4.1 und 2P.234/2003 vom 9. September 2004 E. 2). Blosser Teilnachweise genügen nicht (BGer 2A.39/2004 vom 29. März 2005 E. 5.1). Um den vom Bundesgericht geforderten qualifizierten Anforderungen an die Einsprachebegründung zu entsprechen, ist es für den Einsprecher grundsätzlich unerlässlich, die versäumten Mitwirkungspflichten, wie insbesondere das Einreichen der vollständig ausgefüllten Steuererklärung und der fehlenden Belege, im Einspracheverfahren nachzuholen (BGer 2A.72/2004 vom 4. Juli 2005 E. 6). Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts ist für den Einspracheentscheid auf den Aktenstand im Zeitpunkt der Entscheidung abzustellen (BGer 2A.39/2004 vom 29. März 2005 E. 6). E contrario erweisen sich im weiteren Verfahrensverlauf von den Steuerpflichtigen getätigte Eingaben, deren Zweck in der Einbringung neuer Unterlagen besteht, im Grundsatz als verspätet.

2.5 Vorliegend haben die Beigeladenen im Einspracheverfahren lediglich die Steuererklärung für die kantonalen Steuern sowie die Bundessteuer pro 2012 mit dem ausgefüllten Formular «Alimente 2012» als Beilage eingereicht. Erst mit dem Rekurs an die Vorinstanz reichten sie weitere Unterlagen ein, nämlich einen (lückenhaften) Bankauszug und einen Postfinance-Kontoauszug als Beweis für ihr steuerbares Einkommen und Vermögen. Die Einreichung dieser weiteren Unterlagen im Rekursverfahren der Vorinstanz erweist sich nach der vorangehend dargestellten Praxis des Bundesgerichts als verspätet, insofern die rechtliche Würdigung der Einsprachebegründung ausschliesslich basierend auf den im Einspracheverfahren eingereichten Unterlagen zu erfolgen hat. Mit Nachreichung der Steuererklärung pro 2012 und des Formulars «Alimente 2012» haben die Beigeladenen die im Veranlagungsverfahren versäumten Mitwirkungspflichten in offensichtlich unvollständigem Umfang nachgeholt. Im Zeitpunkt der Fällung des Einspracheentscheids durch die Steuerverwaltung fehlten etwa nähere Angaben über die steuerbaren Vermögenswerte der Beigeladenen, insbesondere ein Wertschriftenverzeichnis, sowie entsprechende Belege, welche deren steuerbares Einkommen und Vermögen hinreichend dokumentiert hätten. Der Steuerverwaltung war es so nicht ohne weiteres möglich, die offensichtliche Unrichtigkeit der amtlichen Einschätzung eindeutig festzustellen, ohne von den Beigeladenen zusätzliche Unterlagen nachfordern zu müssen. Selbst wenn die verspätet eingereichten (teilweise auch unvollständigen) Kontoauszüge mitberücksichtigt würden, hätten diese nicht genügt, um der Steuerverwaltung die in der Steuererklärung angegebenen steuerbaren Faktoren im Hinblick auf die Beurteilung der offensichtlichen Unrichtigkeit nachvollziehbar zu machen.

2.6 Aus den obigen Erwägungen folgt, dass die von den Beigeladenen gegen die aufgrund amtlicher Einschätzung verfügten Veranlagungen erhobene Einsprache den gesetzlichen Anforderungen der § 160 Abs. 2 StG und Art. 132 Abs. 3 DBG nicht zu genügen vermag. Der vorliegende Rekurs und die vorliegende Beschwerde sind somit gutzuheissen, die Entscheide der Steuerrekurskommission sind aufzuheben und der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung ist zu bestätigen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird gutgeheissen.