

Verfahren

Revision

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 12/1993 vom 28. Januar 1993

Eine infolge gerichtlichen Urteils nötig gewordene Änderung der Verwaltungspraxis (Besteuerung der Ehegattenmitarbeit im interkantonalen Verhältnis) stellt keinen Revisionsgrund dar.

I. Sachverhalt

1. Der Rekurrent ist Sportlehrer und war Inhaber der nicht im Handelsregister eingetragenen Einzelfirma AB CD, welche per 1. Januar 1990 in die ebenfalls nicht im Handelsregister eingetragene Kollektivgesellschaft, AB CD + EF, umgewandelt worden ist. Daneben arbeitet er als Geschäftsführer der Einzelfirma B 2000 MD und erteilt zudem Sportunterricht.

Seit einigen Jahren ist die Ehefrau des Rekurrenten, MD, aufgrund eines mündlichen Arbeitsvertrags ca. 12 bis 20 Stunden pro Woche als Angestellte für Büroarbeiten und im Verkauf im Geschäft des Rekurrenten tätig. Ihr Lohn wird regelmässig bei der zuständigen Ausgleichskasse abgerechnet und ist vom Rekurrenten jeweils separat in der Steuererklärung deklariert worden.

Hauptsteuerdomizil und zivilrechtlichen Wohnsitz haben der Rekurrent und seine Ehefrau in X, im Kanton Solothurn.

In den Jahren 1989 und vorangegangene haben jeweils der Kanton Basel-Stadt und der Kanton Solothurn das Einkommen der Ehefrau besteuert.

2. Gegen die Veranlagung des Kantons Basel-Stadt zu den Steuern pro 1989 vom 30. August 1990 hat die Vertreterin des Rekurrenten, die W. Treuhand in Basel, gesprochen und begehrt, die Steuerrechnung 1990 sowie diejenigen der Vorjahre zu korrigieren, es liege eine Doppelbesteuerung vor.

3. Mit Entscheid vom 6. Juni 1991 hat die Steuerverwaltung die Einsprache gutgeheissen, soweit sie sich gegen die Veranlagung vom 30. August 1990 zu den Steuern 1989 gerichtet hat. Soweit jedoch verlangt worden war, die Vorjahre neu zu überprüfen, ist wegen Verspätung auf die Einsprache nicht eingetreten worden.

4. Hiegegen richtet sich vorliegender Rekurs vom 5. Juli 1991. Die Steuerverwaltung habe anerkannt, dass eine Doppelbesteuerung vorliege und die Veranlagung für das Steuerjahr 1989 korrigiert. Die Doppelbesteuerung bestehe aber schon seit mehreren Jahren. Die Steuererklärungen der letzten Jahre seien immer korrekt ausgefüllt worden. Da zwischen den Steuerverwaltungen Basel-Stadt und Solothurn die Steuerausscheidungen ausgetauscht würden, hätte mindestens eine der Veranlagungsbehörden den Rekurrenten auf die Doppelbesteuerung aufmerksam machen müssen. Es liege ein Fehler der Steuerverwaltung vor, der rückwirkend berichtigt werden müsse.

5. Die Steuerverwaltung hat sich am 21. Oktober 1991 vernehmen lassen und beantragt, den Rekurs abzuweisen. Auf ihre Erwägungen wird, soweit nötig, in nachfolgenden Entscheidungsgründen eingegangen.

6. Aufgrund von Gesprächen zwischen den Steuerverwaltungen der Kantone Basel-Stadt und Solothurn hat Solothurn für das Steuerjahr 1988 darauf verzichtet, den Lohn der Ehefrau des Rekurrenten zu besteuern.

7. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht durchgeführt worden.

Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

II. Entscheidungsgründe

1. Der Rekurrent begehrt, die Veranlagungen des Steuerjahres 1988 sowie der Vorjahre, soweit eine Doppelbesteuerung vorliegt, zu revidieren.

Der Sachverhalt ist unbestritten, so auch, dass der Kanton Basel-Stadt für die Steuerjahre 1989 und folgende, der Kanton Solothurn für das Steuerjahr 1988 verzichtet haben, das Einkommen der Ehefrau des Rekurrenten zu besteuern.

Da der Kanton Solothurn das System der Praenumerandobesteuerung mit einjähriger Vergangenheitsbemessung anwendet, liegt dem Steuerjahr 1988 als Bemessungsgrundlage das im Jahre 1987 erzielte Einkommen zugrunde. Damit fällt eine Doppelbesteuerung für die Jahre 1987 sowie 1989 und folgende weg. In den Jahren 1988 sowie 1986 und frühere ist das Einkommen der Ehefrau des Rekurrenten jedoch tatsächlich in den Kantonen Basel-Stadt und Solothurn besteuert worden.

Fest steht schliesslich, dass die Steuerveranlagungen für die fraglichen Jahre rechtskräftig sind.

2. Es ist somit zu prüfen, ob die Veranlagungen für die Steuerjahre 1988, 1986 und vorangegangene in Revision zu ziehen sind.

Das Gesetz kann eine besondere Möglichkeit vorsehen, dass die entscheidende Behörde oder eine Rechtsmittelinstanz bereits in formelle Rechtskraft erwachsene Verfügungen aufheben oder abändern können, wenn ein Revisionsgrund, d.h. ein besonders schwerwiegender Fehler vorliegt (Häfelin/Müller, Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts, N. 792; Fleiner, Grundzüge des allgemeinen und schweizerischen Verwaltungsrechts, S. 207). Das Basler Steuergesetz enthält aber (mit Ausnahme der Spezialregelung des § 22 StG) keine Vorschrift über die Revision rechtskräftiger Veranlagungen. Obwohl eine rechtskräftige Verfügung zwar grundsätzlich nicht widerruflich ist, sogar wenn sie fehlerhaft erscheint, lässt nun die Praxis in bestimmten Ausnahmefällen auch ohne ausdrückliche gesetzliche Grundlage ihre Abänderung oder Aufhebung zu. Sie lehnt sich dabei an das ausserordentliche Rechtsmittel der Revision im Zivilprozess und in neueren Gesetzen über Verwaltungsverfahren und Verwaltungsjustiz an (Imboden/Rhinow, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, S.262; Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, S.121f.).

So haben Lehre und Rechtsprechung unter dem Lichte von Art. 4 BV Richtlinien entwickelt, nach denen die Revision einer Verfügung auch auf kantonaler Ebene grundsätzlich zulässig ist (Imboden/Rhinow, a.a.O., S.263; Häfelin/Müller, a.a.O., N. 792ff., N. 1420ff.; Grüninger/Studer, a.a.O., S.120; Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, S.193).

Entsprechend lässt das baselstädtische Verwaltungsgericht regelmässig eine Revision zu, wenn die veranlagende oder entscheidende Behörde Tatsachen nicht berücksichtigt hat, die für die Beurteilung der Steuerforderung wesentlich gewesen sind und den Akten hätten entnommen werden können.

Hat die veranlagende Behörde eine Tatsache jedoch bewusst nicht berücksichtigt oder rechtlich anders gewürdigt, so hat sie nicht aktenwidrig entschieden. Und die Verfügung ist im ordentlichen Rechtsmittelverfahren anzufechten. Demnach bildet nur das versehentliche Nichtberücksichtigen aktenkundiger Tatsachen einen Revisionsgrund.

Der Pflichtige darf sodann die aktenkundigen Tatsachen selbst nicht gekannt haben. Hat er sie aber gekannt, hätte er sie schon im ordentlichen Rechtsmittelverfahren vorbringen können. Das ausserordentliche Rechtsmittel der Revision ist folglich nur dann gegeben, wenn es dem Betroffenen auch bei pflichtgemässer Sorgfalt nicht möglich gewesen ist, bereits im Veranlagungs- oder Rechtsmittelverfahren den Mangel zu erkennen und geltend zu machen.

Sodann ist eine Revision dann angezeigt, wenn wesentliche Tatsachen oder Beweismittel vorgebracht werden, die geltend zu machen, dem Pflichtigen im früheren Verfahren nicht möglich gewesen ist. Keine neuen Tatsachen bilden Praxisänderungen der Verwaltung oder eine neue Rechtsauffassung der Behörden oder Gerichte. (Fuchs, Revision und Rückerstattung in der Steuerordnung von Basel-Stadt, in BJM 1984, S.225ff. insbesondere 243f.).

3. Der Rekurrent hat das Einkommen seiner Ehefrau jeweils korrekt in den Steuererklärungen aufgeführt und die entsprechende Lohnausweise beigelegt. Die Tatsachen sind insoweit aktenkundig und der Steuerverwaltung bekannt gewesen.

Nach ihrer damaligen Praxis hat die Steuerverwaltung die Mitarbeit der Ehefrau im Betrieb des Ehemannes jedoch als im Rahmen der ehelichen Beistandspflicht und damit nicht gegen Lohn geleistet erachtet. Folglich hat sie auch das deklarierte Einkommen der Ehefrau nicht als Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit anerkannt, sondern als Geschäftseinkommen dem Rekurrenten aufgerechnet. Dies ist aus den jeweils zugestellten Repartitionen ersichtlich.

Ihre Praxis betreffend die steuerliche Behandlung der Ehegattenmitarbeit im interkantonalen Verhältnis hat die Steuerverwaltung erst aufgrund eines Entscheids des Verwaltungsgerichts Basel-Stadt vom 23. November 1990 in Sachen V. geändert.

4. Die Steuerverwaltung hat somit nicht versehentlich aktenkundige Tatsachen nicht berücksichtigt und damit aktenwidrig entschieden. Vielmehr hat sie in voller Kenntnis sämtlicher Fakten den Sachverhalt rechtlich anders gewürdigt, als heute vom Rekurrenten gerügt. Ein Revisionsgrund liegt daher nicht vor. Die Rüge kommt zu spät. Der Rekurrent hätte sie im ordentlichen Rechtsmittelverfahren vorbringen müssen.

Anhand der Steuerausscheidungen der Kantone Basel-Stadt und Solothurn und anhand der entsprechenden Veranlagungen hätte der Rekurrent zudem bei pflichtgemässer Sorgfalt rechtzeitig die Doppelbesteuerung erkennen und innert der jeweiligen Rechtsmittelfristen geltend machen können. Auch aus diesem Grund ist eine Revision der rechtskräftigen Steuerveranlagungen ausgeschlossen.

5. Nach dem Gesagten ergibt sich, dass die rechtskräftigen Steuerveranlagungen der Jahre 1988, 1986 und vorhergehende nicht in Revision zu ziehen sind.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.