

Verfahren

Revision

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 84/2006 vom 23. Juli 2007

Eine fehlerhafte Veranlagungsverfügung infolge irrtümlicher Deklaration einer abgelaufenen Rente kann nicht nachträglich auf dem Revisionswege korrigiert werden. Die Revision ist ausgeschlossen, wenn der Steuerpflichtige einen Revisionsgrund vorbringt, den er bei zumutbarer Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen und geltend machen können. Ist die Veranlagung hingegen fehlerhaft, weil die Steuerbehörde in Missachtung aktenkundiger Tatsachen eine nicht mehr deklarierte Rente unterstellt und aufgerechnet hat, und ist dem Steuerpflichtigen diese Aufrechnung nicht angezeigt worden, ist eine Revisionsmöglichkeit zu bejahen.

I. Sachverhalt:

1. a) F. G. hat nach dem Tod seiner Ehefrau, A. G., ab dem 1. Februar 1998 Rentenleistungen der eidgenössischen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung für sich und seine beiden damals minderjährigen Kinder, M. und S. G., bezogen. Die Witwer- und Waisenrenten sind bis zum Jahre 2001 in den Steuererklärungen (in der Steuererklärung 2001 allerdings nur für die kantonalen Steuern) angegeben worden. Danach hat der Rekurrent keine Rentenleistungen mehr deklariert.

b) Die Steuerverwaltung Basel-Stadt hat die kantonalen Steuern pro 2001 entsprechend der Deklaration veranlagt und dabei beim steuerbaren Einkommen Rentenleistungen in der Höhe von insgesamt Fr. 15'816.– berücksichtigt. Für die direkte Bundessteuer pro 2001, 2002 und 2003 hat die Steuerverwaltung Basel-Stadt – entgegen den Angaben in den Steuererklärungen – Rentenleistungen in der Höhe von Fr. 15'816.– (2001 und 2002) respektive von Fr. 16'284.– (2003) zum steuerbaren Einkommen hinzugerechnet. Hierüber ist der Rekurrent mit den Veranlagungsprotokollen vom jeweils 20. März 2003, 22. April 2004 und 22. Juni 2004 orientiert worden. Die entsprechenden Veranlagungsverfügungen zu den kantonalen Steuern und zu den direkten Bundessteuern pro 2001, 2002 und 2003 datieren ebenfalls jeweils vom 20. März 2003, 22. April 2004 und 22. Juni 2004 und sind unangefochten in Rechtskraft erwachsen.

2. Mit Schreiben vom 20. Oktober 2005 an die Steuerverwaltung Basel-Stadt hat der Rekurrent geltend gemacht, dass sich die Verhältnisse für den Bezug der Witwer- und Waisenrenten ab dem Jahr 2001 durch die Erwerbstätigkeit beziehungsweise durch die Volljährigkeit der Kinder verändert hätten und dass die von der Steuerverwaltung Basel-Stadt in den Jahren 2001, 2002 und 2003 bezüglich Rentenleistun-

gen vorgenommenen Aufrechnungen zu hoch gewesen seien. Er ersuche deshalb um Revision der Steuerveranlagungen pro 2001, 2002 und 2003. Mit Entscheid vom 9. Mai 2006 ist das Revisionsgesuch von der Steuerverwaltung Basel-Stadt abgewiesen worden.

3. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 2. Juni 2006. Darin beantragt der Rekurrent, «dass die Revision für die Steuerjahre 2001-2002-2003 durchgeführt» und dass sein steuerbares Einkommen für die kantonalen Steuern und für die direkten Bundessteuern der betreffenden Jahre dementsprechend angepasst werde. Auf die Einzelheiten seines Standpunktes wird, soweit sie für den vorliegenden Entscheid von Belang sind, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

4. In ihren Vernehmlassungen vom jeweils 28. Juli 2006 beantragt die Steuerverwaltung Basel-Stadt, den Rekurs und die Beschwerde abzuweisen. Ihre Begründungen ergeben sich, soweit erforderlich, ebenfalls aus den nachfolgenden Erwägungen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat (für das Bundessteuerverfahren) keine Stellungnahme eingereicht.

II. Entscheidungsgründe:

1. Der hier zur Diskussion stehende Rekurs und die hier zur Diskussion stehende Beschwerde, welche identisch sind, betreffen die gleiche Partei und den nämlichen Sachverhalt. Da sie zudem übereinstimmende Rechtsfragen aufwerfen, rechtfertigt es sich, die Verfahren zu vereinigen und den Rekurs und die Beschwerde in einem einzigen Entscheid zu behandeln.

2. Gemäss § 164 Abs. 1 in Verbindung mit § 175 Abs. 2 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG, Steuergesetz) respektive gemäss Art. 140 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 149 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) und § 3 der Verordnung über den Vollzug der direkten Bundessteuer vom 20. Dezember 1994 kann die betroffene Person gegen einen Revisionsentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission schriftlich Rekurs/Beschwerde erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche und funktionelle Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Der Rekurrent ist durch den Revisionsentscheid der Steuerverwaltung Basel-Stadt vom 9. Mai 2006 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und gleichzeitig begründeten Rekurs respektive auf die form- und fristgerecht erhobene Beschwerde vom 2. Juni 2006 (Poststempel: 6. Juni 2006) ist somit einzutreten.

3. a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Entscheid der Steuerverwaltung Basel-Stadt vom 9. Mai 2006 aufzuheben, die von der Steuerverwaltung Basel-Stadt vorgenommenen Aufrechnungen bei den Rentenleistungen in den Jahren 2001, 2002 und 2003 auf die in dieser Zeit effektiv bezogenen Witwer- und Waisenrenten zu reduzieren sowie die Veranlagungen zu den kantonalen Steuern und zu den direkten Bundessteuern pro 2001, 2002 und 2003 dementsprechend zu revidieren.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Nicht strittig ist insbesondere, dass die Veranlagungen zu den kantonalen Steuern und zu den direkten Bundessteuern pro 2001, 2002 und 2003 nicht angefochten worden und demnach in Rechtskraft erwachsen sind. In Frage steht jedoch, ob diese Veranlagungen allenfalls mit dem ausserordentlichen Rechtsmittel der Revision korrigiert werden können.

4. Gemäss § 173 Abs. 1 StG beziehungsweise nach Art. 147 Abs. 1 DBG kann eine rechtskräftige Veranlagung auf Antrag oder von Amtes wegen zu Gunsten der steuerpflichtigen Person revidiert werden, wenn: a) erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden, b) 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 hat oder c) ein Verbrechen oder ein Vergehen die Veranlagung beeinflusst hat. Die Revision ist ausgeschlossen, wenn die antragstellende Person als Grund vorbringt, was sie bei der ihr zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Veranlagungsverfahren hätte geltend machen können (§ 173 Abs. 2 StG, Art. 147 Abs. 2 DBG).

5. a) Im vorliegenden Fall steht fest, dass der Rekurrent in der Steuererklärung für das Jahr 2001 (in der Kolonne Kanton) eine Rentenleistung in der Höhe von insgesamt Fr. 15'816.– angegeben und dass er in den Steuerjahren 2002 und 2003 keine Rentenleistungen mehr deklariert hat. Ebenso ist in casu unbestritten, dass die Steuerverwaltung Basel-Stadt dem Rekurrent zu Unrecht Rentenleistungen in der Höhe von Fr. 15'816.– (2001 und 2002) respektive Fr. 16'284.– (2003) aufgerechnet hat. Vorliegend ist deshalb zu prüfen, ob die Steuerverwaltung erhebliche Tatsachen, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen hat, also ob ein Revisionsgrund im Sinne von § 173 Abs. 1 lit. b StG respektive von Art. 147 Abs. 1 Bst. b DBG vorliegt. Andere Revisionsgründe sind nicht ersichtlich.

b) Zunächst zum Revisionsgesuch betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer pro 2001: Wie eben ausgeführt, hat der Rekurrent in dieser Steuerperiode selber eine Rentenleistung in der Höhe insgesamt Fr. 15'816.– deklariert. Diese Deklaration hat die Steuerverwaltung Basel-Stadt für die Veranlagung der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer pro 2001 übernommen. Die Veranlagungen betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer pro 2001 sind beide unangefochten in Rechtskraft erwachsen. «Erst» mit seinem Revisionsgesuch vom 20. Oktober 2005 bringt der Rekurrent vor, dass die Veranlagungen pro 2001 nicht stimmen würden, da zu viele Rentenleistungen berücksichtigt worden seien. Dies vermag dem Rekurrenten indes nicht weiterzuhelfen. Denn wie erwähnt,

ist eine Revision ausgeschlossen, wenn die antragstellende Person einen Revisionsgrund vorbringt, den sie bei zumutbarer Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (§ 173 Abs. 2 StG respektive Art. 147 Abs. 2 DBG). Im Steuerjahr 2001 hat die Steuerverwaltung Basel-Stadt die Deklaration der Rentenleistungen – wie ausgeführt – sowohl für die kantonalen Steuern als auch für die direkte Bundessteuer übernommen. Einsprachen hat der Rekurrent nicht erhoben. Dies hätte er jedoch tun müssen, hätte er doch die zuviel berücksichtigte Rentenleistung bei der ihm zumutbaren Sorgfalt zweifellos bereits im ordentlichen Verfahren erkennen und geltend machen können. Insofern ist der vorliegende Rekurs abzuweisen. Angesichts dessen kann an dieser Stelle offen gelassen werden, ob für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer pro 2001 überhaupt ein Revisionsgrund im Sinne von § 173 Abs. 1 StG respektive von Art. 147 Abs. 1 DBG vorliegt.

c) Was die Revision der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer pro 2002 und 2003 anbetrifft, so ist Folgendes festzuhalten:

aa) Art. 25 Abs. 5 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 20. Dezember 1946 (AHVG) bestimmt, dass der Rentenanspruch für Kinder, die noch in Ausbildung stehen, bis zu deren Abschluss, längstens aber bis zum vollendeten 25. Altersjahr dauert. Art. 35 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Invalidenversicherung vom 19. Juni 1959 (IVG) macht den Anspruch auf eine Kinderrente davon abhängig, ob das Kind im Falle des Hinterlassenseins eine AHV-Waisenrente beanspruchen könne (vgl. hierzu etwa Rechtsprechung des Bundesgerichts zum Sozialversicherungsrecht, Hrsg.: Erwin Murer und Hans-Ulrich Stauffer, Bundesgesetz über die Invalidenversicherung (IVG), Zürich 1997, S. 245). In casu ist somit festzuhalten, dass die Steuerverwaltung aufgrund des bekannten Alters der Kinder des Rekurrenten hätte vermuten können, weshalb die diesbezüglichen Rentenleistungen vom Rekurrenten nicht mehr angegeben worden sind. Zugunsten der Steuerverwaltung Basel-Stadt ist hingegen anzuführen, dass diese Schlussfolgerung keineswegs zwingend gewesen ist, ist doch das Ende des Rentenanspruchs der Kinder – wie dargelegt – nach Art. 25 Abs. 5 AHVG respektive nach Art. 35 Abs. 1 IVG nicht ohne weiteres nur aufgrund von deren Geburtsdatum erkennbar.

bb) Entscheidend ist hier aber, dass die Steuerverwaltung Basel-Stadt dem Rekurrenten von sich aus Einkommen unterstellt hat. Die Steuerverwaltung räumt in ihren Vernehmlassungen vom 28. Juli 2006 denn auch ein, dass sie hätte erkennen können, weshalb der Rekurrent die Rentenleistungen in den Steuererklärungen 2002 und 2003 nicht mehr angegeben hat. Mit der Steuerverwaltung Basel-Stadt ist deshalb davon auszugehen, dass (zumindest) für die Steuerperioden 2002 und 2003 ein Revisionsgrund im Sinne von § 173 Abs. 1 lit. b StG/Art. 147 Abs. 1 Bst. b DBG vorliegt. Angesichts dieses Ergebnisses kann vorliegend offen gelassen werden, ob die Steuerverwaltung Basel-Stadt das rechtliche Gehör des Rekurrenten verletzt hat oder nicht.

cc) Noch zu prüfen ist jedoch, ob vorliegend die Revision nicht gemäss § 173 Abs. 2 StG respektive Art. 147 Abs. 2 DBG ausgeschlossen ist. Aus den Veranlagungsprotokollen der Jahre 2002 und 2003 ist nämlich ersichtlich, dass unter Ziffer 5b (neu) «AHV/IV-Bezüge» zum Einkommen hinzugerechnet worden sind. Es stellt sich daher – insbesondere mit Blick auf die einfachen und leicht überblickbaren Verhältnisse – die Frage, ob es dem Rekurrenten nicht «zumutbar» gewesen wäre, die Unrichtigkeit der Veranlagungsverfügungen bereits im ordentlichen Verfahren geltend zu machen. Dies ist indes zu verneinen. Denn nach § 159 Abs. 2 StG respektive Art. 131 Abs. 2 DBG hat die Steuerverwaltung Abweichungen von der Steuererklärung spätestens bei der Eröffnung der Veranlagungsverfügung schriftlich bekannt zu geben (vgl. hierzu etwa Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, Art. 131 N 28 ff.; Zweifel in: Kommentar zum Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Auflage, Hrsg.: Zweifel/Athanas, Art. 46 N 27 f.). In den Steuerjahren 2002 und 2003 hat es die Steuerverwaltung Basel-Stadt nun aber unterlassen, den Rekurrenten in den Veranlagungsprotokollen ausdrücklich auf die Abweichungen von den Steuererklärungen respektive auf die vorgenommenen Aufrechnungen aufmerksam zu machen. Diese Unterlassungen dürften vorliegend zumindest dazu beigetragen haben, dass der Rekurrent die Fehlerhaftigkeit der fraglichen Veranlagungsverfügungen nicht erkannt und daher auch nicht im ordentlichen Verfahren gerügt hat. Ein Revisionsausschlussgrund im Sinne von § 173 Abs. 2 StG respektive Art. 147 Abs. 2 DBG liegt somit betreffend die Steuerjahre 2002 und 2003 nicht vor. Die Steuerverwaltung Basel-Stadt hat demzufolge die Veranlagungen betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuern pro 2002 und 2003 zu Unrecht nicht revidiert. Der Rekurs ist folglich betreffend die Revision der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer pro 2002 und 2003 gutzuheissen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs und die Beschwerde betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer pro 2001 werden abgewiesen.

In Gutheissung des Rekurses und der Beschwerde betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer pro 2002 und 2003 wird der angefochtene Entscheid der Steuerverwaltung Basel-Stadt aufgehoben und die Sache zur Neuveranlagung im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung Basel-Stadt zurückgewiesen.