

Revision

Voraussetzungen

Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft Nr. 123/2003 vom 28. November 2003

Eine Revision ist ausgeschlossen, wenn die als Revisionsgrund vorgebrachte Rüge bei zumutbarer Sorgfalt bereits im ordentlichen Einspracheverfahren hätte geltend gemacht werden können. Vorliegend sind die Abweichungen zur Selbstdeklaration sowohl in der Veranlagungsverfügung wie auch in den Details dazu klar zur Kenntnis gebracht worden.

Sachverhalt:

1. Mit Eingabe vom 24. März 2003 stellte der Vertreter der Steuerpflichtigen hinsichtlich der definitiven Staatssteuerveranlagung 2001 vom 20. August 2002 ein Revisionsbegehren und beantragte, es sei der Rückkaufswert der Leibrentenversicherung nicht mehr mit der Vermögenssteuer zu erfassen. Zur Begründung machte der Vertreter der Gesuchstellerin geltend, die Vermögenssteuer auf der Leibrentenversicherung ent falle, wenn – wie im vorliegenden Fall – die Renten zu laufen begonnen hätten.

2. Die Steuerverwaltung trat mit Revisions-Entscheid vom 29. April 2003 auf das Revisionsbegehren nicht ein mit der Begründung, eine Revision sei ausgeschlossen, da die Gesuchstellerin den Mangel bei Beachtung der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Einsprache-Verfahren hätte geltend machen können.

3. Mit Eingabe vom 9. Mai 2003 erhob der Vertreter der Steuerpflichtigen einerseits gegen den Revisionsentscheid der Steuerverwaltung Beschwerde (recte: Rekurs) beim Steuergericht und andererseits zugleich auch Aufsichtsbeschwerde beim Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft. Zur Begründung wurde im wesentlichen geltend gemacht, dass der Fehler in der Steuerveranlagung derart schwer und offensichtlich sei, dass ein Revisionsgrund i.S. von § 40 Abs. 2 VwVG gegeben sei. Da die Renten aus der Leibrentenversicherung als Einkommen in Höhe von Fr. 7'103.– deklariert worden seien, könne der Rückkaufswert der Versicherung nicht mehr dem Vermögen zugerechnet werden.

4. Die Steuerverwaltung beantragte mit Vernehmlassung vom 29. Oktober 2003 die Abweisung der Beschwerde und führte zur Begründung insbesondere wiederum an, die Gesuchstellerin hätte den gerügten Mangel bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Einspracheverfahren geltend machen können, zumal sie über die beanstandete Aufrechnung des Rückkaufswertes mittels der Mitteilung «Abweichungen gegenüber ihrer Deklaration» ausdrücklich in Kenntnis gesetzt worden sei.

Erwägungen:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig.

Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. a) Im vorliegenden Fall ist die Steuerverwaltung auf das Revisionsbegehren der Steuerpflichtigen vom 24. März 2003 nicht eingetreten. Hat die Vorinstanz einen Nichteintretensentscheid gefällt, so hat das Steuergericht lediglich zu prüfen, ob dieser Nichteintretensentscheid zu Recht erfolgt ist. Deshalb hat das Gericht nur solche Rügen zu berücksichtigen, welche 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 das Rechtsmittel hätte eingetreten werden müssen, so ist der Rekurs gutzuheissen und der Fall zur materiellen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Andernfalls muss der Rekurs abgewiesen und der vorinstanzliche Entscheid bestätigt werden (vgl. BGE vom 19. Dezember 1984 in: Der Steuerentscheid [StE] 1985, B 96.11 Nr. 1).

b) Nach Auffassung des Vertreters der Rekurrentin stellt die Erfassung des Rückkaufswertes der Leibrentenversicherung durch die Vermögenssteuer einen derart schweren und offensichtlichen Fehler dar, dass ein Revisionsgrund im Sinne von § 40 Abs. 2 lit. d des Verwaltungsverfahrensgesetzes gegeben sei. Danach tritt die Beschwerdeinstanz auf ein Revisionsbegehren ein, wenn die Verfügung mit einem schweren und offensichtlichen Rechtsmangel behaftet ist.

c) Dazu ist zunächst in formeller Hinsicht festzuhalten, dass seit der am 1. Januar 2001 in Kraft getretenen Steuergesetznovelle die Revision rechtskräftiger Steueranlagen neu im Steuergesetz in § 132 StG (Fassung vom 18. Mai 2000 [GS 33.1335], in Kraft seit 1. Januar 2001) geregelt ist. Da das Steuergesetz als *lex specialis* dem Verwaltungsverfahrensgesetz vorgeht, beurteilt sich die Frage einer allfälligen Revision einer rechtskräftigen Steueranlage ausschliesslich nach dem revidierten § 132 StG, und es gelangen die einschlägigen Vorschriften des Verwaltungsverfahrensgesetzes – entgegen den Ausführungen der Vorinstanz im angefochtenen Revisionsentscheid und vom Vertreter der Rekurrentin schliesslich im vorliegenden Verfahren geltend gemacht – nicht mehr zur Anwendung.

3. a) Nach § 132 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 (Abs. 1 lit. a);

- 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 (Abs. 1 lit. b);
- ein Verbrechen oder Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (Abs. 1 lit. c).

b) Eine Revision ist jedoch 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. Ein Revisionsbegehren kann als ausserordentliches Rechtsmittel demnach nicht mit Einwendungen begründet werden, die im ordentlichen Rechtsmittelverfahren hätten erhoben werden können. Aus diesem Grunde ist die Revision einer Veranlagungsverfügung nur in den seltensten Fällen möglich (BGE 111 I b 210 E. 1 mit Hinweisen, in diesem Sinne auch *Vallender* in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, Art. 147 DBG N 6). Nach der sehr strengen Rechtsprechung des Bundesgerichts ist eine Revision schliesslich auch dann ausgeschlossen, wenn der Steuerpflichtige bloss eine nach seiner Auffassung falsche rechtliche Betrachtungsweise der entscheidenden oder veranlagenden Behörde geltend macht (BGE 111 Ib 211; 105 Ib 251 f.).

c) Im vorliegenden Fall wurde der Rekurrentin die hier in Frage stehende definitive Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2001, Rechnung Nr. S 01/11, mit Datum vom 20. August 2002 eröffnet. Da die Rekurrentin dagegen keine Einsprache erhoben hat, ist die Veranlagungsverfügung nach Ablauf der unbenutzten Einsprachefrist in Rechtskraft erwachsen. Zusammen mit der definitiven Steuerveranlagung wurde die Rekurrentin ebenfalls mit Datum vom 20. August 2002 zudem von der Steuerverwaltung mittels der Mitteilung «Details zur Veranlagungsverfügung 2001 Nr. S 01/11» über die (im übrigen einzige) in der Veranlagung vorgenommene Abweichung gegenüber der Selbstdeklaration – mithin über die nunmehr erstmals im Revisionsbegehren beanstandete Aufrechnung des Rückkaufwertes der Leibrentenversicherung beim Vermögen – ausdrücklich in Kenntnis gesetzt, indem darin unter der Position 110 explizit und in kursiver Schrift vermerkt wurde: «Korrektur des Rückkaufwertes». Wie die Vorinstanz zu Recht festhält, wäre es der Rekurrentin bei der ihr zweifelsohne zumutbaren Durchsicht der ihr eröffneten definitiven Steuerveranlagung und vor allem aber der Mitteilung und Begründung der von der Steuerbehörde vorgenommenen Abweichung zur Selbstdeklaration ohne weiteres möglich gewesen, die vorgenommene Aufrechnung des Rückkaufwertes der Versicherung zu erkennen und innert Frist im ordentlichen Einspracheverfahren zu rügen. Zumal die Rekurrentin in ihrer Steuererklärung nach Vornahme des Steuerfreibetrages richtigerweise kein steuerbares Gesamtvermögen bzw. ein solches von minus Fr. 3'660.– deklariert hat und die Veranlagungsbehörde demgegenüber aufgrund ihrer Korrektur in der definitiven Veranlagung das steuerbare Gesamtvermögen auf Fr. 135'704.– veranlagt und demgemäss bei der Rekurrentin eine Vermögenssteuer erhoben hat.

d) Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass eine Revision gemäss § 132 Abs. 2 StG ausgeschlossen ist, da die Rekurrentin ihre nun als Revisionsgrund vorgebrachte Rüge bei Beachtung der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können.

Demzufolge ist vorliegender Rekurs abzuweisen und der Nichteintretensentscheid der Vorinstanz zu bestätigen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.