

## Revision

### Bankbelege und eheliche Trennung

#### Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 7. April 2015

*Bei der Prüfung von Steuerunterlagen eines in Trennung lebenden Ehepaares ist grundsätzlich auf die Darstellung in den jeweiligen Steuererklärungen abzustellen. Wenn ein Bankbeleg, welcher eine steuerlich abzugsfähige Vorfalligkeitsentschädigung beinhaltet, nur an die Adresse des einen Ehegatten gesendet und folglich von diesem allein in vollem Umfang beansprucht wurde, so stellt dies keinen Revisionsgrund dar, die Steuerveranlagung des anderen Ehegatten wieder zu öffnen und den Abzug gemäss den Eigentumsverhältnissen hälftig zuzuweisen. In diesem Fall hatte auch der andere Ehegatte nachweislich Kenntnis von der Vorfalligkeitsentschädigung, welche von beiden Ehegatten unterschrieben und bestätigt wurde, weshalb auch keine neuen Tatsachen oder Beweismittel vorliegen.*

#### Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2012 vom 19. September 2013 wurde die Pflichtige mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 61'769.– veranlagt.

2. Mit Schreiben vom 28. September 2014, welches die Steuerverwaltung als Revisionsgesuch entgegennahm, führte die Pflichtige aus, sie habe anlässlich ihres Scheidungsverfahrens vom Bezirksgericht einen Auszug der Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2012 ihres getrennt lebenden Ehemannes erhalten. Dessen Steuerrechnung sei erheblich tiefer als ihre. Grund dafür seien Abzüge in Höhe von CHF 46'295.– (u.a. Vorfalligkeitsentschädigungen von CHF 30'578.–, Liegenschaftsunterhalt von CHF 1'896.–, Hypothekarzins von CHF 7'828.–). Diese Geldbeträge seien im gegenseitigen Einverständnis vom damaligen gemeinsamen Konto abgebucht worden und stünden als Abzug beiden Ehegatten je zur Hälfte zu. Zudem sei ihm der Eigenmietwert über CHF 7'585.– aufgerechnet worden. Die Bankbelege, welche ihr Ehemann der Steuererklärung beigelegt habe, seien an beide adressiert gewesen. Mit Schreiben vom 30. September und 24. Oktober 2013 habe die Steuerverwaltung die Pflichtige über die Steurrückvergütung betreffend Wohneigentumsförderung informiert. Diese Rückvergütung habe die Steuerverwaltung von sich aus korrekterweise je zur Hälfte vorgenommen. Beide Steuererklärungen seien von der gleichen Gemeinde verarbeitet worden. Da der Sachverhalt der Steuerverwaltung bekannt gewesen sei, hätte sie die Abzüge von sich aus hälftig auf beide Ehegatten aufteilen müssen.

3. Mit Revisions-Entscheid vom 14. November 2014 wies die Steuerverwaltung das Revisionsbegehren ab. Zur Begründung führte sie u.a. aus, eine Revision sei ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringe, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können. Die Positionen, bei welchen die Pflichtige um eine Korrektur ersuche, seien in der Steuererklärung nicht deklariert worden und hätten spätestens innert der Einsprachefrist anhängig gemacht werden müssen. Die Veranlagungsbehörde habe die nötigen Erhebungen zur Feststellung der für die Steuerveranlagung relevanten Tatsachen vorzunehmen, jedoch werde diese Untersuchungspflicht durch den Grundsatz der Verfahrensökonomie eingeschränkt. So dürften Vermutungen, die sich aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung ergeben würden, berücksichtigt werden. Darunter falle auch die Vermutung, dass die steuerpflichtige Person alle sich zu ihren Gunsten auswirkenden Tatsachen deklariere.

4. Mit Schreiben vom 15. Dezember 2014 hielt die Pflichtige an ihren Ausführungen fest und erhob Rekurs mit den sinngemässen Begehren, es seien Liegenschaftsunterhaltskosten in Höhe von CHF 948.–, Hypothekarzinsen von CHF 3'914.– und private Schuldzinsen von CHF 18'285.50 zum Abzug zuzulassen. Zudem sei ein Eigenmietwert von CHF 3'792.50 aufzurechnen. Weiter führte sie aus, im März 2012 hätten sie und ihr Ehemann ihr Haus verkauft. Alle daraus entstandenen Zahlungsverpflichtungen seien vom gemeinsamen Konto abgebucht worden. Die Bankbelege seien an die alte Adresse, wo ihr Ehemann für eine gewisse Zeit alleine gewohnt habe, gesendet worden. Ihr seien diese nicht ausgehändigt worden. Ihr Ehemann habe gewusst, welche Vorteile für ihn aus den Abzügen resultieren würden. Möglicherweise habe er auf den Belegen den Empfänger korrigiert und nur seinen Namen stehen gelassen. Eine frühere Einreichung und eine Reaktion auf die Veranlagungsverfügung seien nicht möglich gewesen, da sie von den Belegen keine Kenntnis gehabt habe.

5. Mit Vernehmlassung vom 19. Januar 2015 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, es würden keine anerkannten Revisionsgründe vorliegen. Die Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2012 sei – selbst wenn sie materiell fehlerhaft wäre – rechtskräftig geworden. Zudem wies sie darauf hin, dass die Rekurrentin am 27. April 2012 ihr unterschriftliches Einverständnis für die Auflösung der Festhypotheken und die dafür berechneten Ausstiegskosten von CHF 10'461.45, CHF 5'650.40, CHF 9'940.80 und CHF 4'644.90 gegeben habe. Sie habe daher Kenntnis von den Vorfälligkeitsentschädigungen, deren Fälligkeit per 1. Juni 2012 sowie Belastung auf dem gemeinsamen Konto gehabt. Ferner habe sie Kenntnis vom in Rechnung gestellten Baurechtzins vom 31. März 2012 im Betrag von CHF 6'670.15 gehabt, welchen sie ebenfalls mit unterschriftlichem Einverständnis zur Zahlung ab dem gemeinsamen Konto in Auftrag gegeben habe. All dies seien Positionen, welche steuermindernd vom Einkommen abgezogen hätten werden können. Dass der jeweilige Bankbeleg noch an die gemeinsame alte Adresse verschickt worden sei, begründe keine neue Tatsache. Die veranlagende Steuerbehörde habe zudem davon ausgehen dürfen, dass sich die in Trennung lebenden Ehegatten damals über die individuelle Kostentragung intern geeinigt hätten, zu-

mal der Ehemann temporär noch eine Weile im gemeinsamen Haus wohnhaft geblieben sei und mit dem Eigenmietwert in der Regel auch die liegenschaftsspezifischen Einkommenssteuerfaktoren übernommen würden.

6. Anlässlich der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Anträgen fest.

### *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.

Gemäss § 129 Abs. 2 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall CHF 8'000.– pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten und zwei Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt.

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

2. Im vorliegenden Fall unterliegt zunächst der Beurteilung, ob die Steuerverwaltung die Eingabe der Pflichtigen vom 28. September 2014 zu Recht als Revisionsgesuch entgegengenommen hat.

a) Gemäss § 122 Abs. 1 StG können Steuerpflichtige und, bezüglich der Staats- und Gemeindesteuer, die Gemeinden innert 30 Tagen nach der Eröffnung der Veranlagung bei der kantonalen Steuerverwaltung schriftlich Einsprache erheben. Bleibt eine Verfügung unangefochten, so erwächst sie in formelle und materielle Rechtskraft und kann grundsätzlich nicht mehr abgeändert werden. Dies gilt auch in den Fällen, in denen die Verfügung fehlerhaft ist (vgl. Ziegler in: Neffzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, 132 N 1). Eine rechtswidrige Veranlagung kann allerdings zu stossenden Unbilligkeiten führen. Um einen Ausgleich zwischen den Rechtsgrundsätzen der Rechtssicherheit und der materiellen Rechtmässigkeit herbeizuführen, haben der Gesetzgeber und die Praxis verschiedene Korrektur- und Ausgleichsmechanismen entwickelt, welche unter bestimmten Voraussetzungen erlauben, formell und materiell rechtskräftige Verfügungen und Entscheide nachträglich aufzuheben und abzuändern. Im Steuerbereich sind die wichtigsten Behelfe das Nachsteuerverfahren, die Wiedererwägung und die Revision (vgl. Ziegler, a.a.O., 132 N 3). Die Revision gibt den Verfahrensbeteiligten die Möglichkeit, unter bestimmten Voraussetzungen die Aufhebung/Abänderung einer formell und materiell rechtskräftigen Verfügung bei der verfügenden Behörde verbindlich zu verlangen (vgl. Ziegler, a.a.O., 132 N 5). Sie erlaubt die Behebung gravierender Entscheidungsfindungsmängel in den Fällen, in welchen eine Anfechtung mit einem ordentlichen Rechtsmittel nicht mehr möglich ist (vgl. Ziegler, a.a.O., 132 N 16).

b) Im vorliegenden Fall datiert die Veranlagungsverfügung der Staatssteuer vom 19. Dezember 2013. Die eingangs erwähnte Eingabe erfolgte am 28. September 2014 und damit weit nach Ablauf der gesetzlichen Rechtsmittelfrist von 30 Tagen. Die Verfügung ist somit in Rechtskraft erwachsen. Der Pflichtigen stand der ordentliche Rechtsmittelweg damit nicht mehr offen. Folglich hat die Steuerverwaltung die Eingabe der Rekurrentin zu Recht als Revisionsgesuch entgegengenommen und einen Revisions-Entscheid gefällt.

3. Im Weiteren unterliegt der Beurteilung, ob die Vorinstanz das Revisionsgesuch zu Recht abgewiesen hat.

a) Einleitend ist anzumerken, dass auf ein Revisionsgesuch nicht eingetreten wird, wenn die formellen Voraussetzungen (z.B. Verjährung bzw. Verwirkung) nicht erfüllt sind (Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. A. Bern 2015, § 204 N 7). Auf ein Revisionsbegehren wird eingetreten und ein abweisender Entscheid gefällt, wenn sich der formrichtig geltend gemachte Revisionsgrund als nicht rechtserheblich herausstellt. Ist er rechtserheblich, wird der angefochtene rechtskräftige Entscheid aufgehoben und in der Sache neu entschieden (vgl. Rhinow/Koller/Kiss/Thurnheer/Brühl-Moser, Öffentliches Prozessrecht, 3. Aufl. Basel 2014, Rz. 1731 f.; Kölz/Häner/Bertschi, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. Zürich 2013, Rz. 1346; Entscheid des Bundesverwaltungsgericht [BVGE] vom 9. September 2009, Abteilung I, A-2541/2008, E. 4.3.6).

b) 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, ausseracht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat (lit. b) oder wenn ein Verbrechen oder Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (lit. c). Aussergesetzliche Revisionsgründe sind möglich (vgl. Ziegler, a.a.O., 132 N 38; Vallender in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Art. 51 StHG N 23).

c) Eine Revision ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (Art. 132 Abs. 2 StG). Unabhängig vom Revisionsgrund darf der Gesuchsteller es nicht während des ursprünglichen Verfahrens an der gebotenen Sorgfalt fehlen lassen (vgl. Ziegler, a.a.O., 132 N 42). 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 (vgl. Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 26. Oktober 2012, 510 12 22;

Entscheid des Bundesgerichts [BGE] vom 21. Mai 1997, E. 3d, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA], Bd. 67, S. 398). Die Revision als ausserordentliches Rechtsmittel kann daher nicht mit Einwendungen begründet werden, die im ordentlichen Rechtsmittelverfahren hätten erhoben werden können (BGE 111 1b 210 E. 1 mit Hinweisen, in diesem Sinne auch Vallender, a.a.O., Art. 51 StHG N 25). 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 (vgl. Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, § 26 Rz. 54). Die Revision ist demnach ausgeschlossen, wenn der Steuerpflichtige sich bei der Deklaration seiner Steuerfaktoren schlicht geirrt hat (vgl. StGE vom 14. Dezember 2007, 510 07 35, E. 3d; Ziegler, a.a.O. 132 N 42). Das Revisionsverfahren kann nicht dazu dienen, von der steuerpflichtigen Person zu verantwortende Nachlässigkeiten nachträglich zu bereinigen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A. Zürich 2013, § 155 N 29).

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

a) Gemäss § 132 Abs. 1 lit. a StG kann eine rechtskräftige Veranlagung revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden. Als Tatsachen im Sinne von § 132 Abs. 1 StG gelten Zustände oder Vorgänge, die den gesetzlichen Steuertatbestand betreffen. Anlass für eine Revision sind nicht irgendwelche Tatsachen, sondern nur erhebliche (vgl. Vallender, a.a.O., Art. 51 StHG N 11). Eine Tatsache ist erheblich, wenn sie geeignet ist, den dem angefochtenen Entscheid seinerzeit zugrunde gelegten Sachverhalt wesentlich zu verändern, und dadurch zu einer andern Entscheidung Anlass zu geben (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 155 N 23; Ziegler, a.a.O., 132 N 30; BGE 101 Ib 220, E. 1). Die Tatsachen, welche geeignet sind, eine Revision auszulösen, müssen grundsätzlich im Zeitpunkt des ursprünglichen Entscheids oder Urteils bereits gegeben sein (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 24; Ziegler, a.a.O., 132 N 31). Nachträglich eingetretene Tatsachen können nur berücksichtigt werden, wenn sie auf die tatbestandliche Grundlage der zu revidierenden Verfügung zurückwirken. Um im Sinne der Bestimmung als neu zu gelten, dürfen die Tatsachen erst nachträglich entdeckt worden sein (vgl. BGE 2A.530/2004 vom 9. November 2004, E. 4.2). 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 (vgl. Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl. Bern 1983, S. 275). 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 (vgl. Vallender, a.a.O., Art. 51 StHG N 13). Die neu angebotenen Beweismittel müssen von entscheidender Bedeutung sein, um die frühere, auf mangelhafter Grundlage getroffene Entscheidung umzustossen (vgl. Ziegler, a.a.O., 132 N 33). Der Gesuchsteller hat zudem darzutun, dass er die neuen Beweismittel im früheren Verfahren nicht beibringen konnte (vgl. Vallender, a.a.O., Art. 51 StHG N 13).

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 (vgl. Vallender, a.a.O., Art. 51 StHG N 13). Somit liegt der Revisionsgrund der erheblichen, neuen Tatsache vor, wenn zum Nachweis einer neuen Tatsache ein neues Beweismittel angerufen wird (vgl. BGE 92 IV 177, E. 1.a).

b) Die Pflichtige bringt im Wesentlichen vor, die Bank habe die Belege betreffend die diversen, vorliegend strittigen Abzüge an die alte Adresse der Ehegatten gesendet. Ihr Ehemann habe ihr diese in der Folge nicht ausgehändigt. Sie habe daher keine Kenntnis von diesen Belegen gehabt. Erst als sie erfahren habe, dass die Steuerrechnung ihres Ehemannes erheblich tiefer ausgefallen sei, habe sie die dem Revisionsgesuch beigelegten Bankbelege verlangt. Eine frühere Einreichung und eine Reaktion auf die Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2012 seien nicht möglich gewesen, da sie von den Bankbelegen zu dieser Zeit keine Kenntnis gehabt habe.

c) Aus den dem Gericht vorliegenden Akten geht hervor, dass die Rekurrentin am 27. April 2012 ihr unterschriebenes Einverständnis für die Auflösung der Festhypotheken bei der Bank und zu den dafür berechneten Ausstiegskosten von je CHF 10'461.45, CHF 5'650.40, CHF 9'940.80 und CHF 4'644.90 gegeben hat. Sie hatte daher Kenntnis vom Total der Vorfälligkeitsentschädigungen sowie deren Fälligkeiten per 1. Juni 2012. Diese Beträge wurden am 4. Juni 2012 vom gemeinsamen Konto abgebucht. Den Akten lässt sich ebenfalls entnehmen, dass sie Kenntnis vom am 31. März 2012 in Rechnung gestellten Baurechtzins im Betrag von CHF 6'670.15 hatte, welchen sie mit unterschriebenem Einverständnis zur Zahlung ab dem gemeinsamen Konto am 1. Juni 2012 in Auftrag gegeben hat. Die Pflichtige hat die Steuererklärung 2012 am 20. Februar 2013 eingereicht. Die Rekurrentin hatte folglich im Zeitpunkt der Erstellung ihrer Steuererklärung 2012 von den bezahlten Vorfälligkeitsentschädigungen sowie vom bezahlten Baurechtzins Kenntnis. Daher hilft es ihr nicht weiter, dass die jeweiligen Abrechnungsbelege der Bank noch an die alte Adresse der Ehegatten verschickt worden sind, da die darin enthaltenen Informationen ihr nicht unbekannt waren.

Im Weiteren konstituieren die nun eingereichten Bankbelege auch keine neuen wesentlichen Beweismittel. Es ist nicht so, dass die Pflichtige in ihrer Steuererklärung Abzüge geltend gemacht hätte, die sie mangels Belege nicht hätte beweisen können. Zudem wäre es der Pflichtigen unbenommen und ohne unverhältnismässigen Aufwand möglich gewesen, eine Abrechnung über den Saldo des gemeinsamen

Kontos für die Steuererklärung zu verlangen. Somit hätte die Pflichtige diese Belege bei der ihr zumutbaren Sorgfalt auch schon im ordentlichen Verfahren beibringen können. Ferner ist auch die Kopie der Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2012 ihres getrennt lebenden Ehemannes kein neues wesentliches Beweismittel. Durch die Kenntnis der Veranlagung wurde der Pflichtigen lediglich bewusst, dass Vorfälligkeitsentschädigungen und Hypothekar-/Baurechtszinsen abziehbar sind und nicht, dass solche bezahlt worden sind.

Aus dem oben Ausgeführten ist festzustellen, dass es der Pflichtigen nicht gelungen ist, den Nachweis zu erbringen, dass sie von den vorgebrachten Tatsachen und Beweismitteln keine Kenntnis hatte. Zudem wäre es der Pflichtigen bei der ihr zumutbaren Sorgfalt möglich gewesen, die Abzüge schon im ordentlichen Verfahren geltend zu machen und die dazugehörigen Belege einzureichen.

5. Im Weiteren stellt sich die Frage, ob den Steuerbehörden im Veranlagungszeitpunkt bekannt war oder hätte bekannt sein müssen, dass der Rekurrentin die Abzüge, die der Ehemann vorgenommen hat, hälftig anzurechnen gewesen wären bzw. ob ein Revisionsgrund gemäss § 132 Abs. 1 lit. b StG vorliegt.

a) Gemäss § 132 Abs. 1 lit. b StG kann eine rechtskräftige Veranlagung revidiert werden, wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausseracht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat. Damit wird die Möglichkeit der Korrektur qualifizierter Verfahrensfehler vorgesehen. Die Bestimmung soll die Berichtigung von prozessualen Versehen ermöglichen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 155 N 31). Die Zulassung eines Verfahrensmangels als Revisionsgrund setzt voraus, dass es sich um einen wesentlichen Mangel handelt, der zudem geeignet war, die Entscheidung negativ zu lasten des Steuerpflichtigen zu beeinflussen (vgl. Ziegler, a.a.O., 132 N 35). Als praktisch bedeutsame Revisionsgründe im Sinne dieser Bestimmung sind namentlich die Verweigerung des rechtlichen Gehörs, die Verletzung des Untersuchungsgrundsatzes (vgl. Entscheid des Steuergerichts Solothurn vom 2. Juli 2001, publ. in: Der Steuerentscheid [StE], 2002, B 97.11 Nr. 20), die unrichtige Besetzung des Gerichts oder die Verletzung von Ausstandspflichten zu nennen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 155 N 31).

Ein Revisionsgrund liegt insbesondere vor, wenn die entscheidende Behörde erhebliche Tatsachen oder Beweismittel, die ihr bekannt waren oder hätten bekannt sein müssen, nicht berücksichtigt hat. Dieser Revisionsgrund ergibt sich u.a. aus dem Untersuchungsgrundsatz (vgl. Vallender, a.a.O., Art. 51 StHG N 14). Der Untersuchungsgrundsatz berechtigt und verpflichtet die Einschätzungsbehörde, von sich aus mit allen ihr gesetzlich zur Verfügung stehenden Mitteln den steuerrelevanten Sachverhalt zu erforschen (vgl. Meier in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, 109 N 2 mit weiteren Hinweisen). Die Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde ist im Prinzip eine umfassende (vgl. Zweifel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Art. 46 StHG N 4).

Eine gewisse Einschränkung erfährt der Untersuchungsgrundsatz indessen durch die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen (vgl. Vallender, a.a.O., Art. 51 StHG N 14). Diese gebietet dem Pflichtigen, alles vorzunehmen, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (vgl. Zweifel, a.a.O., Art. 42 StHG N 3). Der Steuerpflichtige hat bestimmte Beilagen einzureichen, und er trägt die Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärung. Ist er sich über die steuerrechtliche Bedeutung einer Tatsache im Unklaren, darf er diese nicht einfach verschweigen, sondern hat er auf die Unsicherheit hinzuweisen. Jedenfalls muss er die Tatsache als solche vollständig und zutreffend darlegen (vgl. BGE Nr. 2C.26/2007 vom 10. Oktober 2007, E. 3.2; BGE Nr. 2C\_21/2008 vom 10. Juni 2008, E. 2.2). Die Behörde darf sich auf die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben der Steuerpflichtigen in der Steuererklärung verlassen, wenn es keine Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit derselben gibt (vgl. Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. A. Bern 2015, § 201 N 10; Vallender, a.a.O., Art. 51 StHG N 15). Sie ist ohne besonderen Anlass nicht verpflichtet, Quervergleiche mit Akten anderer Steuerpflichtiger vorzunehmen oder selber im Steuereossier des Betroffenen nach ergänzenden Unterlagen zu suchen. Allerdings darf die Veranlagungsbehörde nicht im gleichen Masse unbesehen auf die in der Steuererklärung gemachten Angaben abstellen, wie sie dies bei einer Selbstveranlagungssteuer tun könnte. Sie hat insbesondere zu berücksichtigen, dass vom Steuerpflichtigen nicht bloss Tatsachen in die Formulare einzutragen sind, sondern sich beim Ausfüllen der Steuerklärung auch eigentliche Rechtsfragen stellen. Eine Pflicht zur Vornahme ergänzender Abklärungen besteht für die Veranlagungsbehörde aber nur dann, wenn die Steuererklärung Fehler enthält, die klar ersichtlich bzw. offensichtlich sind (vgl. StGE vom 23. Oktober 2009, 510 09 42, E. 3b; BGE Nr. 2C.26/2007 vom 10. Oktober 2007, E. 3.2.2.; BGE Nr. 2C\_21/2008 vom 10. Juni 2008, E. 2.3). Folglich müssen die fraglichen Tatsachen beim Entscheid aus den Akten hervorgegangen sein bzw. – ohne aktenmässig erfasst zu werden – der Behörde zur Kenntnis gebracht worden sein. Tatsachen, die den Behörden hätten bekannt sein müssen, sind anzunehmen, wenn die steuerpflichtige Person bestimmte Anhaltspunkte geliefert hatte, die Steuerbehörde jedoch in Verletzung ihrer Untersuchungspflicht nähere Abklärungen unterliess (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 155 N 32). Der Steuerpflichtige darf die aktenkundige Tatsache, die zur Revision Anlass geben soll, nicht gekannt haben, weil er sie andernfalls mit einem ordentlichen Rechtsmittel hätte geltend machen können (vgl. Vallender, a.a.O., Art. 51 StHG N 16).

Eine weitere Schranke der Untersuchungspflicht bilden die natürlichen Vermutungen. Vermutet werden dürfen Tatsachen, mit deren Verwirklichung nach der Lebenserfahrung gerechnet werden darf, sofern keine Umstände nachgewiesen sind, welche diese Annahme widerlegen (vgl. Zweifel, a.a.O., Art. 46 StHG N 5). Die Veranlagungsbehörde ist zur Vermutung befugt, dass Tatsachenvorbringen des Steuerpflichtigen, welche Tatsachen betreffen, die zu seinen Gunsten sprechen, vollständig sind. Die Behörde darf infolgedessen ohne gegenteilige Anhaltspunkte davon ausgehen, dass der Steuerpflichtige alle steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen (z.B. solche, die zu Abzügen vom Einkommen führen), geltend gemacht hat. Sie ist



auch zur Annahme berechtigt, dass der Steuerpflichtige nicht mehr Einkommen bzw. Gewinn angegeben hat, als er tatsächlich erzielt hat, und dass jedenfalls insoweit die betreffenden steuerbegründenden oder -mehrenden Tatsachen wahr sind (vgl. Zweifel, a.a.O., Art. 46 StHG N 6).

b) In casu führt die Pflichtige aus, mit Schreiben vom 30. September und 24. Oktober 2013 habe die Steuerverwaltung sie über die Steuerrückvergütung betreffend Wohneigentumsförderung informiert. Diese Rückvergütung habe die Steuerverwaltung von sich aus korrekterweise je zur Hälfte ihrem getrennt lebenden Ehemann und ihr angerechnet. Beide Steuererklärungen seien von der gleichen Wohngemeinde verarbeitet worden. Da die Trennung der Steuerverwaltung bekannt gewesen sei, hätte diese die Korrektur betreffend die hälftigen Abzüge von sich aus vornehmen oder weitere Abklärungen treffen müssen, was sie jedoch unterlassen habe. Die Steuerverwaltung hält dafür, sie dürfe die Vermutung berücksichtigen, dass die steuerpflichtige Person alle sich zu ihren Gunsten auswirkenden Tatsachen deklariere. Zudem habe sie davon ausgehen dürfen, dass sich die in Trennung lebenden Ehegatten damals über die individuelle Kostentragung intern geeinigt hätten, zumal der Ehemann temporär in dem gemeinsamen Haus wohnhaft geblieben sei und mit dem Eigenmietwert in der Regel auch die liegenschaftsspezifischen Einkommenssteuerfaktoren übernommen würden.

c) Vorliegend hat die Pflichtige die Steuererklärung 2012 am 20. Februar 2013 eingereicht. Die Tilgung etwaiger Vorfälligkeitsentschädigungen ist darin nicht erwähnt und diesbezügliche Belege wurden nicht beigelegt. Es waren folglich in der Steuererklärung keine Anhaltspunkte auf auffällig geleistete Vorfälligkeitszahlungen oder Baurechtszinse vorhanden. Die für die Veranlagung zuständige Person hatte keinen Anlass, an der Vollständigkeit der Steuererklärung zu zweifeln und weitere Abklärungen vorzunehmen. Sie durfte davon ausgehen, dass die Steuerpflichtige ihre eigenen Verhältnisse und damit die ihr zustehenden Abzüge kennt. Der Ehemann der Pflichtigen reichte seine Steuererklärung 2012 erst am 20. August 2013 ein, worin er u.a. Vorfälligkeitsentschädigungen über CHF 30'578.– als Vermögensverwaltungskosten und CHF 7'828.– als Hypothekarzinsen geltend machte. Zudem reichte er diesbezügliche Bankbelege ein. Die geltend gemachten Ausstiegskosten wurden in der Folge durch die Steuerverwaltung als private Schuldzinsen zum Abzug zugelassen. Zudem machte er pauschale Liegenschaftsunterhaltskosten über CHF 1'896.– geltend und deklarierte einen Eigenmietwert über CHF 7'585.–. Es ist ein häufiges Szenario, dass derjenige, der in der Liegenschaft bleibt, die Kosten im Zusammenhang mit dem Haus bezahlt und daher auch steuerlich zum Abzug bringen darf. Auch wurde weder durch die Pflichtige noch den Ehemann eine Trennungsvereinbarung eingereicht, die einen anderen Schluss zugelassen hätte. Als die Steuerverwaltung die Steuererklärung 2012 des Ehemannes am 20. August 2013 erhielt, musste sie sich daher nicht zu der Annahme veranlasst sehen, die Pflichtige habe bei ihrer Steuererklärung 2012 vom 20. Februar 2013 vergessen, ihren Anteil der Abzüge vorzunehmen. Überdies verging zwischen der Einreichung der Steuererklärung durch die Pflichtige am 20. Februar 2013 bis zur Einreichung der Steuererklärung durch den Ehemann am 20. August 2013 einige Zeit. Auch ein und derselbe Steuer-

beamte könnte nicht alle die mit anderen Steuerpflichtigen gemachten Erfahrungen im Gedächtnis behalten. Es bestand für die Steuerverwaltung kein Anlass, einen Quervergleich mit der Steuerakte der Rekurrentin vorzunehmen. Zudem ist die Steuerverwaltung nicht verpflichtet, in Steuerdossiers Dritter Nachforschungen anzustellen.

Daher ist festzuhalten, dass aus der Tatsache, dass die Rekurrentin und ihr Ehemann sich im Jahre 2012 getrennt haben und dass die Bankbelege auf beide lauteten, die Steuerverwaltung nicht zum Schluss kommen musste, dass die Abzüge beiden je zur Hälfte zustehen würden. Eine Reaktionspflicht der Steuerverwaltung bestand im vorliegenden Fall nicht. Die Pflichtige muss sich entgegenhalten lassen, dass sie vorliegend ihrer Mitwirkungspflicht nicht vollständig nachgekommen ist, indem sie die Bankbelege nicht eingereicht hat.

6. Schliesslich unterliegt der Beurteilung, ob vorliegend ein Revisionsgrund gemäss § 132 Abs. 1 lit. c StG gegeben ist.

a) Gemäss § 132 Abs. 1 lit. c StG kann eine rechtskräftige Veranlagung revidiert werden, wenn ein Verbrechen oder Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat. Unter Verbrechen oder Vergehen sind grundsätzlich die in Art. 10 Abs. 2 und 3 des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 (StGB) normierten Begriffe zu verstehen (vgl. Ziegler, a.a.O., 132 N 36). Gemäss Art. 10 Abs. 2 StGB sind Verbrechen Taten, die mit Freiheitsstrafe von mehr als drei Jahren bedroht sind. Vergehen werden mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder mit Geldstrafe bedroht (Art. 10 Abs. 3 StGB). Das Vergehen oder Verbrechen muss auf den betroffenen Entscheid zulasten des Steuerpflichtigen einen nachteiligen Einfluss gehabt haben. Diese Einflussnahme kann grundsätzlich auf zwei Arten geschehen sein. Einerseits kann sich die Handlung auf den zu beurteilenden Sachverhalt ausgewirkt haben, so dass der dem Entscheid zugrunde gelegte Sachverhalt unzutreffend war, oder aber der Einfluss der strafbaren Handlung hat sich auf den Steuerpflichtigen bezogen und ihn daran gehindert, seine Verfahrensrechte in vollem Umfang geltend zu machen (vgl. Ziegler, a.a.O., 132 N 37). Die strafbare Handlung muss nicht durch strafgerichtliches Urteil oder Strafbefehl festgestellt sein. Vielmehr genügen allenfalls auch andere Beweismittel (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 155 N 36; Vallender, a.a.O., Art. 51 StHG N 22). Es reicht sodann aus, dass die Erfüllung des Tatbestands in objektiver Hinsicht festgestellt wurde (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 155 N 36).

b) Die Pflichtige ist der Ansicht, ihr Ehemann habe gewusst, welcher Vorteil für ihn durch die Bankbelege resultieren würde und er habe ihr dieselben vorenthalten, was einer Unterschlagung gleichkommen könne. Möglicherweise habe er auf den Belegen den Empfänger korrigiert, nur seinen Namen stehen gelassen und damit eine Täuschungshandlung vorgenommen.

c) Aus den dem Steuergericht vorliegenden Akten ist ersichtlich, dass der getrennt lebende Ehemann der Pflichtigen auf den mit der Steuererklärung eingereichten

Bankbelegen weder den Empfänger korrigiert noch diese Belege auf eine andere Art und Weise manipuliert hat. Er hat die Bankbelege lediglich der Steuererklärung beigelegt. Soweit ersichtlich hat er gar vergessen, den Baurechtzins von CHF 6'670.15 abzuziehen. Von einer Täuschung der Steuerverwaltung kann somit nicht die Rede sein. Zu den Ausführungen der Pflichtigen, ihr Ehemann habe gewusst, dass für ihn ein Vorteil aus den Bankbelegen resultieren würde und er habe ihr dieselben bewusst vorenthalten, können den Akten keinerlei Belege entnommen werden. Zudem wurden diese Vorbringen an der Verhandlung durch die Pflichtige nicht substantiiert dargelegt, womit es diesbezüglich bei einer Behauptung bleibt.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass kein Revisionsgrund gemäss Art. 132 Abs. 1 StG gegeben ist. Die Pflichtige hat sich bei der Deklaration ihrer Steuerfaktoren schlicht geirrt und aus Unwissenheit keine Abzüge vorgenommen. Wie die Pflichtige selbst ausführt, habe sich ihr Ehemann bis zur Trennung um das Anfertigen der Steuererklärung gekümmert; sie selbst kenne sich in Steuerangelegenheiten nicht aus. Richtig ist, dass der Ehemann die Rekurrentin über die Abzugsfähigkeit der diversen gemeinsam vorgenommenen Zahlungen hätte informieren können. Eine rechtliche Pflicht dazu bestand indessen nicht. Sodann wäre es der Pflichtigen zuzumuten gewesen, sich nach der Trennung für das Ausfertigen ihrer Steuererklärung an eine Fachperson zu wenden. Da das Konto zudem auf beide Ehegatten lautete, wäre es der Pflichtigen, wie bereits erwähnt, ohne weiteres möglich gewesen, bei der Bank die Belege für die Steuererklärung einzufordern.

Die Steuerverwaltung hat das Revisionsgesuch zu Recht abgewiesen. Der Rekurs erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

7. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind der Pflichtigen Verfahrenskosten in Höhe von CHF 800.– aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 VPO).

*Demgemäss wird erkannt:*

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. ...
3. ...