

# URTEIL

vom 10. Mai 2011

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Kantons-, direkte Bundes- und Gemeindesteuer

1. Nachdem der Steuerpflichtige ... auch nach Ablauf der auf mündliches Gesuch seines Treuhänders hin verlängerten Frist seine Steuerklärung für die Steuerperiode 2005 nicht eingereicht hatte, versuchte die Steuerverwaltung, ihm eine Mahnung eingeschrieben zuzustellen, die ... indessen nicht am Postschalter abholte. Nachdem er die Steuererklärung 2005 in der Folge nicht einreichte, erliess die kantonale Steuerverwaltung am 24. Mai 2007 gegenüber ... eine Bussverfügung in der Höhe von Fr. 700.--. Dabei wurde er erneut aufgefordert, die Steuererklärung 2005 innert 8 Tagen einzureichen. Überdies erfolgte der Hinweis darauf, dass bei Fristversäumnis eine Ermessenseinschätzung, die nur mit dem Vorwurf der offensichtlichen Unrichtigkeit angefochten werden könne, vorgenommen werde. Dagegen liess der Steuerpflichtige durch seinen Treuhänder am 29. Mai 2007 Einsprache erheben, welche die Steuerverwaltung am 6. Juni 2007 abwies. Mit Verfügungen vom 6. Juni 2007 veranlagte die Steuerverwaltung sowohl die Kantons- und Gemeindesteuer als auch die direkte Bundessteuer 2005 nach Ermessen. Dagegen erhob der Steuerpflichtige am 5. Juli 2007 Einsprache wegen offensichtlicher Unrichtigkeit, Verkennens bekannter Tatsachen, willkürlicher Bemessung und vorsätzlicher Nötigung gegen seinen Treuhänder. Der Vorwurf der Verletzung von Verfahrenspflichten wurde zurückgewiesen. Mit Einspracheentscheiden vom 6. August 2007 trat die kantonale Steuerverwaltung auf die Einsprache sowohl bezüglich der Kantons- als auch der Bundessteuer 2005 nicht ein. Die vom Steuerpflichtigen dagegen erhobene Beschwerde wies das Verwaltungsgericht mit Urteil vom 2. November 2007 (VGU A 07 45) ab, soweit es darauf eintrat. Das Urteil ist unangefochten in Rechtskraft erwachsen.

2. Mit Schreiben vom 10. März 2011 an das Verwaltungsgericht ersuchte der Steuerpflichtige um Wiedererwägung des erwähnten Urteiles mit dem Antrag, der Wiedererwägung betreffend die Steuerveranlagung 2005 infolge sachlicher Fehleinschätzung stattzugeben. Die Angelegenheit sei zur sachlichen Überprüfung an die Steuerverwaltung zu überweisen. Ein ähnliches Gesuch wurde im Voraus bereits am 7.12.2010 der kantonalen Steuerverwaltung eingereicht, welche mit E-Mail vom 31.1.2011 unter Verweis auf die alleinige Zuständigkeit des VG darauf nicht eintrat. Zur Begründung des Gesuches wird auf das Rechtsöffnungsverfahren vor dem Bezirksgerichtspräsidium ... verwiesen, wo die sachlichen Mängel der Einschätzung bzw. angefochtenen Steuerveranlagung geltend gemacht worden seien und dessen Präsidium zum Wiedererwägungsantrag geraten habe. Die Neuordnung der buchhalterischen Unterlagen des Gesuchstellers für die Jahre 2005 und 2006 durch den neu zugezogenen Treuhänder hätten gezeigt, dass das Druckereigeschäft um die Fr. 50'000.-- an Gewinn erwirtschaftet habe, während Steuerkommissär ... aus „Haslust“ ermessensweise ein unrealistisches Einkommen von Fr. 283'000.-- festgelegt habe. Immerhin sei die vollständige Steuerdeklaration für das Jahr 2005 am 19.11.2007, d.h. 2 Tage vor der Mitteilung und 30 vor dem Ablauf der Anfechtungsfrist des VGU A 07 45 der Verwaltung eingereicht worden, welche sie aber nie beachtet habe. Die für das Jahr 2005 festgelegten Gesamtsteuern von ca. Fr. 65'000.-- würden für den Gesuchsteller den finanziellen Ruin bedeuten. Als Bürger habe er auf jeden Fall den Anspruch auf eine seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entsprechenden Steuerveranlagung.
  
3. a) In ihrer Vernehmlassung beantragte die kantonale Steuerverwaltung, auf das Revisionsgesuch sei nicht einzutreten. Wegen des vorliegenden Urteiles sei gemäss Art. 142 Abs. 2 StG bzw. 149 Abs. 1 DBG für eine allfällige Revision das Verwaltungsgericht selber und allein zuständig. Das Revisionsgesuch sei gemäss Art. 142 Abs. 1 StG bzw. 148 DBG innert 90 Tagen seit Entdeckung des Revisionsgrundes bzw. innert 10 Jahren seit Eröffnung der Verfügung zu stellen. Vorliegend habe es der Gesuchsteller unterlassen, die rechtzeitige Geltendmachung des Revisionsgesuches nachzuweisen, weshalb darauf

nicht eingetreten werden könne. Zudem sei die betreffende Frist ohnehin verwirkt, da die Kenntnis der falschen Ermessensveranlagung spätestens mit Einreichung der vollständigen Steuererklärung 2005 am 17.11.2007 erfolgt sei, d.h. rund drei Jahre später. Überdies sähen Art. 141 Abs. 2 StG bzw. 147 Abs. 2 DBG ausdrücklich vor, dass die Revision ausgeschlossen sei, wenn die entsprechenden Gründe bei der den Steuerpflichtigen zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätten vorgebracht werden können. Es sei nämlich nicht Sinn und Zweck der Revision, versäumte Anfechtungsfristen wiederherzustellen. Gemäss Art. 137 Abs. 4 StG bzw. 132 Abs. 3 DBG könne der Steuerpflichtige eine Ermessensveranlagung nach pflichtgemässen Ermessen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Der Steuerpflichtige habe die unterlassenen Mitwirkungshandlungen voll zu erfüllen. Der Unrichtigkeitsnachweis sei schon im Einspracheverfahren, spätestens jedoch innerhalb der Beschwerdefrist anzutreten, d.h. hier bis zum 8.9.2007, was vorliegend offensichtlich auch nicht erfolgt sei. Soweit sich das Revisionsgesuch auf die Gemeindesteuer 2005 beziehe, sei darauf infolge fehlender Zuständigkeit nicht einzutreten und das Gesuch an die Gemeinde ... zur Behandlung weiterzuleiten.

- b) Die Gemeinde ... beantragte in ihrer Vernehmlassung unter Verweis auf die Begründung der kantonalen Steuerverwaltung ebenfalls, auf das Revisionsgesuch sei nicht einzutreten.
4. In einer freigestellten Stellungnahme ergänzte der Gesuchsteller noch, die Vernehmlassung der Steuerverwaltung möge in verfahrensrechtlicher Hinsicht zutreffen, sie habe jedoch die rechtzeitige Einreichung der Steuererklärung am 19.11.2007 einfach ignoriert und aus Gründen der sachlichen Fehleinschätzung werde ersucht, im Rahmen eines Rechtsbehelfs auf das Wiedererwägungsgesuch doch einzutreten.

Auf die weiteren Ausführungen in den Rechtsschriften wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

### **Das Gericht zieht in Erwägung:**

1. Der Steuerpflichtige beantragt eine Wiedererwägung. Diese ist aber nach Art. 24 VRG nur bei Verwaltungsbehörden zulässig, nicht aber beim Verwaltungsgericht. Das Gesuch ist als Revision des Verwaltungsgerichtsurteils im Sinne von Art. 141 und 142 StG sowie von Art. 147 und 148 DBG entgegenzunehmen.
2. Gemäss Art. 142 Abs. 2 StG ist zur Behandlung eines Revisionsgesuches von Veranlagungsverfügungen und Einspracheentscheiden die kantonale Steuerverwaltung zuständig; die Revision von Beschwerdeentscheiden ist Sache des Verwaltungsgerichtes. Gestützt auf Art. 149 Abs. 1 DBG ist für die Behandlung eines Revisionsbegehrens die Behörde zuständig, welche die frühere Verfügung oder den früheren Entscheid erlassen hat. Diese Bestimmungen sind materiell identisch, weshalb die Zuständigkeit für die Behandlung des Revisionsgesuches für die Kantonssteuern und die direkten Bundessteuern zusammen geprüft werden kann.

Vorliegend hat das Verwaltungsgericht mit Urteil vom 2. November 2007 (A 07 45) über die Beschwerde des Gesuchstellers betreffend die Kantons- und die Bundessteuern 2005 entschieden. Somit ist das Verwaltungsgericht diesbezüglich auch für die Behandlung vorliegenden Revisionsgesuches zuständig. Auf die Beschwerde des Gesuchstellers betreffend die Gemeindesteuern 2005 ist das Verwaltungsgericht im Verfahren A 07 45 nicht eingetreten, da kein anfechtbarer Entscheid vorlag. Somit ist in Bezug auf die Gemeindesteuern 2005 die Zuständigkeit zur Behandlung des Revisionsgesuches nicht beim Verwaltungsgericht, sondern bei der Gemeinde. Diesbezüglich ist auf das Revisionsgesuch nicht einzutreten.

3. Anfechtungsobjekt im vorliegenden Verfahren sind sowohl die Veranlagung für die Kantonssteuer als auch jene für die direkte Bundessteuer. Da die Bestimmungen über die Revision im kantonalen Steuergesetz (StG) und im Gesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) inhaltlich sowie nach Sinn und

Tragweite identisch sind, gilt das im Folgenden zu Art. 141 StG Gesagte auch hinsichtlich Art. 147 DBG.

Gemäss Art. 141 Abs. 1 StG und dem sinngemäss gleichlautenden Art. 147 DBG werden rechtskräftige Veranlagungsverfügungen sowie Einsprache- und Beschwerdeentscheide zu Gunsten der Steuerpflichtigen revidiert, wenn

- a) nachträglich 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 Veranlagungsgrundsätze verletzt hat.

Die Revision ist nach Abs. 2 dieser Bestimmung ausgeschlossen, wenn der Antragsteller bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können, was er als Revisionsgrund vorbringt. Art. 141 Abs. 2 StG sieht nach konstanter Praxis des Verwaltungsgerichtes einen Nichteintretensgrund vor (PVG 1983 Nr. 85; vgl. auch BGE 113 Ia 153f.). Tatsachen und Beweismittel im Sinne von Art. 141 Abs. 1 lit. a StG sind somit nur dann zu berücksichtigen, wenn sie dem betreffenden Steuerpflichtigen zur Zeit der Veranlagung noch nicht bekannt waren bzw. nicht beigebracht werden konnten, es sich also um Tatsachen oder Beweismittel handelt, welche im Zeitpunkt der Verfügung oder Entscheidung bereits vorhanden waren, aber erst nachträglich bekannt geworden sind. Tatsachen in diesem Sinne sind Umstände und Ereignisse, die geeignet sind, den Sachverhalt zu verändern, den die Behörde ihrer Verfügung oder Entscheidung zugrunde gelegt hat; keine solchen Tatsachen sind demgegenüber etwa Entscheidungen im Falle Dritter. Ebenso können Fehler der Veranlagungsbehörde im Sinne von lit. b im Revisionsverfahren nur dann noch geltend gemacht werden, wenn es der Steuerpflichtigen unmöglich war, sie schon im ordentlichen Verfahren anzurufen. An die Umsicht der Steuerpflichtigen bei der Abklärung ihrer eigenen Verhältnisse und der Wahrung ihrer Rechte im Veranlagungsverfahren dürfen einige

Anforderungen gestellt werden. Die Revisionsmöglichkeit soll nicht die praktische Bedeutung der Rechtskraft von Steuerentscheiden aushöhlen, sondern nur in sachlich begründeten Ausnahmefällen eine nachträgliche Korrektur ermöglichen. Der Steuerpflichtige, der die Revision beanspruchen will, muss nachweisen, dass es ihm trotz sorgfältiger Abklärung nicht möglich war, die in Frage stehende Tatsache schon im Veranlagungsverfahren vorzubringen. Die Revision ist also ausgeschlossen, wenn der Gesuchsteller den Revisionsgrund bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (vgl. BGE 111 Ib 210ff.; PVG 1994 Nr. 57; VGU A 99 17; VGE 684/98, 422/97), wie es nun ausdrücklich im Gesetz steht. Gerade dies trifft aber hier offensichtlich zu. Der Steuerpflichtige hätte bei gebotener Sorgfalt sowohl im Einsprache- als auch im Beschwerdeverfahren seine ordentliche Steuererklärung mit den entsprechenden Beweisen einreichen können. Wenn er dies unterlassen hat und erst nachdem das Urteil am 2. November bereits ergangen war, am 19. November 2007 noch eine Steuerklärung eingereicht hat, kann dies im Revisionsverfahren nicht mehr behoben werden. Auf das Gesuch ist daher nicht einzutreten.

4. Hinzu kommt, dass das Revisionsgesuch nach Art. 142 Abs. 1 StG bzw. Art. 148 DBG innert 90 Tagen seit Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens jedoch innert 10 Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides, zu stellen ist. Spätestens mit Nachreichung der Steuererklärung 2005 am 19. November 2007 hatte der Steuerpflichtige Kenntnis von der Unrichtigkeit der erfolgten Ermessenstaxation. Das Revisionsgesuch hätte danach innert 90 Tagen gestellt werden müssen. Dieses wurde jedoch erst mit Schreiben vom 8. März 2011 beim Verwaltungsgericht eingereicht. Die Frist wurde damit um Jahre verpasst, weshalb auch aus diesem Grunde nicht auf das Revisionsgesuch eingetreten werden kann.
5. Bei diesem Ausgang gehen die Verfahrenskosten zulasten des Gesuchstellers.

**Demnach erkennt das Gericht:**

1. Auf das Revisionsgesuch wird nicht eingetreten.
  
2. Die Gerichtskosten, bestehend
  - aus einer Staatsgebühr von Fr. 1'000.--
  - und den Kanzleiauslagen von Fr. 246.--
  - zusammen Fr. 1'246.--

gehen zulasten von ... und sind innert 30 Tagen seit Zustellung dieses Entscheides an die Finanzverwaltung des Kantons Graubünden, Chur, zu bezahlen.