



Fall-Nr.: I/1-2010/238
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 18.08.2011
Entscheiddatum: 18.08.2011

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 18.08.2011

Art. 197 StG. Der Pflichtige übersah, dass in den Veranlagungen des Nebensteuerdomizils im Kanton St. Gallen zu Unrecht Kirchensteuern erhoben wurden, obwohl er ausgetreten war. Auf das Revisionsbegehren wurde zu Recht nicht eingetreten, da der Pflichtige den Fehler bei zumutbarer Sorgfalt hätte feststellen können (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 18. August 2011, I/1-2010/238).

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiber Thomas Scherrer

X, Rekurrent,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

betreffend

Revision (Nichteintreten)

Sachverhalt:

A.- X erwarb am 26. Juni 1987 das Grundstück Nr. 000 an der A-Strasse in U. Er war damals in G wohnhaft. Bis zum Steuerjahr 2002 wurde er in der Gemeinde U für das Grundeigentum besteuert; sein Hauptsteuerdomizil war G. Aufgrund einer Meldung der evangelischen Kirchgemeinde G war die Gemeindeverwaltung G im März 1990 über den Kirchnaustritt von X per Ende Dezember 1989 in Kenntnis gesetzt worden. X



St.Galler Gerichte

verlegte seinen Wohnsitz per 1. Januar 2003 nach L/AR. In der Folge wurde er weiterhin in U für das Grundeigentum besteuert. In den Steuerjahren 2003 bis 2008 wurde bei der Steuerberechnung auch die evangelisch-reformierte Kirchensteuer erfasst. Die entsprechenden Veranlagungen und Steuerausscheidungen erwuchsen unangefochten in Rechtskraft.

B.- Mit Schreiben vom 28. Oktober 2010 stellte X beim kantonalen Steueramt ein Revisionsgesuch. Er hielt fest, er habe in U eine Liegenschaft gekauft, aber nie dort gewohnt. Umso mehr habe es ihn erstaunt, als er letztthin bei einer Nachsteuerrechnung festgestellt habe, dass er Kirchensteuer bezahlt habe, obwohl er konfessionslos sei. Er habe 23 Jahre immer seine Steuererklärung mit dem Vermerk "konfessionslos" eingereicht. Er ersuche um Rückzahlung der Kirchensteuer.

Mit Verfügung vom 26. November 2010 trat das kantonale Steueramt auf das Revisionsgesuch nicht ein. Es hielt fest, es liege in der Verantwortung des Steuerpflichtigen, die jeweilige Steuerrechnung auf ihre Richtigkeit zu überprüfen und bei allfälligen Unstimmigkeiten die ordentlichen Rechtsmittel zu ergreifen. Mit der zumutbaren Sorgfalt hätte der Gesuchsteller feststellen können, dass ihm auf der Steuerrechnung fälschlicherweise Kirchensteuern in Rechnung gestellt worden seien. Dies hätte im ordentlichen Verfahren behoben werden können. Das Revisionsverfahren stehe nicht zur Verfügung, um Fehler einer unterlassenen Einsprache zu korrigieren.

C.- Mit Eingabe vom 17. Dezember 2010 erhob X gegen den Nichteintretensentscheid des kantonalen Steueramts Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission. Er hält fest, seit 2003 habe U ihm immer wieder Kirchensteuern verrechnet, obwohl auf jeder Steuererklärung vermerkt gewesen sei, dass er konfessionslos sei. Er frage sich, ob sein Übersehen des Fehlers in der Steuerrechnung höher zu gewichten sei als der (vielleicht absichtliche) Fehler der Gemeinde U. Seines Erachtens hätte jeder normale Mensch die unrechtmässig erhobenen Steuern ohne wenn und aber zurückbezahlt.

Das kantonale Steueramt beantragte in seiner Vernehmlassung, der Rekurs sei abzuweisen und der Revisionsentscheid vom 26. November 2010 zu bestätigen, unter Kostenfolgen zulasten des Rekurrenten.



St.Galler Gerichte

Der Rekurrent erhielt Gelegenheit, zur Vernehmlassung der Vorinstanz Stellung zu nehmen. Dies tat er mit Eingabe vom 21. Februar 2011. Er hielt an seinem Antrag fest, der Rekurs sei gutzuheissen und das kantonale Steueramt sei anzuweisen, die zu Unrecht erhobenen Kirchensteuern der Jahre 2003 bis 2008 zurückzubezahlen. Er hält fest, er habe den Kirchenaustritt bereits 1990 regulär gemeldet. Dieser sei vom Steueramt erfasst worden. Wenn ein Systemfehler auf Seiten der Veranlagungsbehörde gemacht worden sei, könne dies nicht ihm angelastet werden. Eine Abweisung des Rekurses wäre äusserst stossend.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurshebung ist gegeben. Der Rekurs vom 17. Dezember 2010 (Postaufgabe 20. Dezember 2010) ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 197 Abs. 3 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG, Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

Anfechtungsgegenstand ist der Nichteintretensentscheid des kantonalen Steueramts vom 26. November 2010 betreffend Revision der Staats- und Gemeindesteuern 2003 bis 2008. Dieser Entscheid bildet die sachliche Begrenzung des Anfechtungsverfahrens (vgl. Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, 2. Aufl. 2003, Rz 579). In diesem Rekursverfahren kann daher ausschliesslich geprüft werden, ob das kantonale Steueramt zu Recht auf das Revisionsbegehren nicht eingetreten ist. Käme die Verwaltungsrekurskommission zum Schluss, das kantonale Steueramt hätte auf das Revisionsbegehren eintreten müssen, so müsste sie die Streitsache zur materiellen Beurteilung des Revisionsbegehrens an die Vorinstanz zurückweisen. Die Verwaltungsrekurskommission könnte bei einer Gutheissung des Rekurses nicht gleichzeitig die Rückerstattung der bezahlten Steuern anordnen.

2.- Nach Art. 197 Abs. 1 StG kann eine rechtskräftige Verfügung 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, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat (lit. b) oder wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (lit. c). Die Revisionsgründe nach Art. 197 Abs. 1 lit. d und e StG fallen im vorliegenden Fall zum Vornherein ausser Betracht.

a) Auf ein Revisionsbegehren wird nach Art. 197 Abs. 2 StG nicht eingetreten, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können. Sinn und Zweck des Revisionsverfahrens bestehen darin, auf eine rechtskräftige fehlerhafte Veranlagung dann zurückkommen zu können, wenn Umstände dazu geführt haben, die vom Steuerpflichtigen nicht zu vertreten sind. Dagegen kann das Revisionsverfahren nicht dazu dienen, einen auf mangelnde Sorgfalt zurückzuführenden Fehler in einem zweiten Verfahren zu beheben. Ein eigenes schuldhaftes Verhalten kann nicht zur Wiederaufnahme eines Steuerveranlagungsverfahrens führen (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st.gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 403). Dies widerspricht dem subsidiären Charakter der Revision und würde darauf hinauslaufen, über eine rechtskräftige Veranlagung ein neues ordentliches Veranlagungsverfahren zu eröffnen. Im Interesse der Rechtssicherheit dürfen an die Sorgfaltspflicht keine zu geringen Anforderungen gestellt werden (GVP 1998 Nr. 10). Die Steuerpflichtigen haben eine ihnen eröffnete Veranlagung zu überprüfen und allenfalls während der Rechtsmittelfrist anzufechten, wenn sie zur Auffassung gelangen, sie sei fehlerhaft. Unterlassen die Steuerpflichtigen die rechtzeitige Kontrolle, so können sie später nicht mehr darauf zurückkommen, auch wenn sich die Veranlagung als fehlerhaft erweist (Urteil des Verwaltungsgerichts B 2001/152 vom 15. März 2007, publiziert in: www.gerichte.sg.ch). Dies gilt für sämtliche Revisionsgründe auch dann, wenn die Veranlagungsbehörde tatsächlich eine erhebliche Tatsache, die ihr bekannt war, ausser Acht gelassen hat (vgl. Entscheid des Steuergerichts Solothurn, KSGE 2009 Nr. 14).



b) Unbestritten ist, dass der Rekurrent für sein Grundeigentum in U (Kanton St. Gallen) in den Jahren 2003 bis 2008 zu Unrecht mit Kirchensteuern belastet wurde. Die Veranlagungsbehörde hat somit eine erhebliche Tatsache, die ihr bekannt war oder bekannt sein musste, nämlich der Austritt des Rekurrenten aus der evangelisch-reformierten Landeskirche, ausser Acht gelassen. Das kantonale Steueramt macht aber geltend, bei der dem Rekurrenten zumutbaren Sorgfalt hätte er diesen Mangel bereits im ordentlichen Verfahren geltend machen können.

In den Veranlagungsverfügungen wurden unter dem Titel "Steuerberechnung" die verschiedenen Steuerarten Staatssteuer, Gemeindesteuer und Kirchensteuer evangelisch-reformiert aufgeführt. Aus den Veranlagungsverfügungen bzw. den Schlussrechnungen ging somit klar hervor, dass bei der Einschätzung des Rekurrenten die evangelisch-reformierte Kirchensteuer zusätzlich zur Staatssteuer und zur Gemeindesteuer erhoben wurde. Dieser Mangel hätte auch bei einer oberflächlichen Durchsicht der Veranlagungen unschwer festgestellt werden können. Der Steuerpflichtige ist gehalten, nach Erhalt einer Veranlagungsverfügung diese zu überprüfen und allfällige Fehler im ordentlichen Rechtsmittelverfahren rechtzeitig zu rügen (Urteil des Bundesgerichts vom 21. Mai 1997, in: StE 1998 B 97.11 Nr. 14, E. 3.d). Für den Rekurrenten war auf den ersten Blick ersichtlich, dass die Veranlagung fehlerhaft war. Die Überprüfung durch den Rekurrenten wäre aufgrund der vorliegenden Umstände zumutbar gewesen. Zu Recht hielt deshalb das kantonale Steueramt fest, bei der dem Rekurrenten zumutbaren Sorgfalt hätte dieser selber feststellen können, dass ihm fälschlicherweise Kirchensteuern in Rechnung gestellt wurden und dass er diesen Fehler im ordentlichen Verfahren hätte rügen können. Die Ausführungen des Rekurrenten in der Stellungnahme vom 21. Februar 2011 zur vorinstanzlichen Vernehmlassung lassen denn auch erkennen, dass er es an der erforderlichen Sorgfalt fehlen liess. Er hält fest, das Nebensteuerdomizil im Kanton St. Gallen sei für ihn "in dem Sinne auch nebensächlich" gewesen. Die betreffenden provisorischen Steuerrechnungen seien jeweils ohne grosse Kontrolle bezahlt worden. Dort sei die Kirchensteuer jeweils gar nicht separat ausgewiesen worden. Bei den definitiven Abrechnungen sei stets eine Rückerstattung erfolgt, weshalb eine diesbezügliche Kontrolle nicht derart wichtig erschienen sei, da er sich primär an der appenzellischen Veranlagung orientiert habe. Daraus ergibt sich, dass der Rekurrent bei den st.gallischen Steuerrechnungen aufgrund der Steuerbeträge, die gegenüber



jenen des Hauptsteuerdomizils L weit geringer waren, sowie der Tatsache, dass in der Regel eine Rückerstattung zu viel bezahlter provisorisch erhobener Steuern erfolgte, eine sorgfältige Kontrolle unterliess. Nach der klaren gesetzlichen Vorschrift muss daher der Umstand, dass der Rekurrent den Fehler in der Steuerrechnung übersah, höher gewichtet werden als der Fehler der Veranlagungsbehörde, wobei keinerlei Anhaltspunkte bestehen, dass der Rekurrent absichtlich fehlerhaft veranlagt wurde.

Zusammenfassend ergibt sich aus den vorstehenden Erwägungen, dass die im Revisionsgesuch vorgebrachten Tatsachen bei zumutbarer Sorgfalt vom Rekurrenten im ordentlichen Rechtsmittelverfahren hätten geltend gemacht werden können und müssen. Die Steuerbehörde ist demnach zu Recht nicht auf das Revisionsbegehren eingetreten. Folglich ist der Rekurs abzuweisen.

c) Eine Änderung der Veranlagung kann im Übrigen auch nicht gestützt auf Art. 198 Abs. 1 StG erfolgen. Danach können Rechnungsfehler und Schreibversehen in rechtskräftigen Verfügungen und Entscheiden innert fünf Jahren nach Eröffnung auf Antrag oder von Amtes wegen von der Behörde, der sie unterlaufen sind, berichtigt werden. Schreib- oder Rechnungsfehler können bei der Veranlagungsberechnung, bei der Ausstellung der Steuerrechnung oder bei der Erstellung der Steuerausscheidung entstehen. Als Beispiele werden die Verwendung des Einkommenssteuertarifs für Alleinstehende statt des gesplitteten Tarifs für Verheiratete oder die falsche Berechnung einer pro rata-Steuer erwähnt, ebenso Additionsfehler (vgl. Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 399). Sinn und Zweck der Berichtigung bestehen darin, rechtskräftige Verfügungen und Entscheide, die dem wirklichen Willen der Veranlagungsorgane nicht entsprechen, weil sie an einem Fehler im Ausdruck leiden, möglichst formlos korrigieren zu können. Rechnerische und redaktionelle Fehler können einerseits zunächst leicht übersehen werden und werden vielfach erst im Zusammenhang mit dem Steuerbezug oder später entdeckt, können andererseits leicht überprüft, festgestellt und behoben werden (Urteil des Verwaltungsgerichts B 2010/28 vom 1. Juli 2010, in: www.gerichte.sg.ch). Bei den Rechnungs- und Schreibfehlern geht es um Versehen. Kein solcher Fehler, sondern ein Fehler in der Willensbildung der Behörde wird in der Regel angenommen, wenn eine Verfügung oder ein Entscheid so gewollt war, wie er zum Ausdruck gebracht wurde, aber auf offensichtlich irrtümlicher Sachverhaltsfeststellung oder unrichtiger Auslegung oder Rechtsanwendung beruht.



Vorliegend bestehen keine Anhaltspunkte, dass die Tatsache der Konfessionslosigkeit des Rekurrenten infolge eines Rechenfehlers oder eines Schreibversehens nicht in die Steuerberechnung Eingang fand. Offensichtlich hat die Steuerbehörde bei der Übertragung von Daten im Zusammenhang mit dem Wechsel eines Informatiksystems einen Fehler gemacht. Darin ist aber kein Schreib- oder Rechenfehler zu erblicken.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten dem Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 400.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 400.-- ist zu verrechnen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2. Der Rekurrent bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 400.-- unter

Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 400.--.