

Steuerrekursgericht
des Kantons Zürich



1. Abteilung

1 DB.2014.119
1 ST.2014.143

Entscheid

19. Dezember 2014

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Anton Tobler, Steuerrichter Walter Balsiger, Steuerrichter Michael Ochsner und Gerichtsschreiberin Barbara Collet

In Sachen

A AG,

vertreten durch RA lic.iur. B,

**Beschwerdeführerin/
Rekurrentin,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

2. **Staat Zürich,**

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Bau,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Beschwerdegegnerin,

Rekursgegner,

betreffend

**Direkte Bundessteuer 2007 - 2009 (Revision) sowie
Staats- und Gemeindesteuern 2007 - 2009 (Revision)**

hat sich ergeben:

A. Die A AG (nachfolgend die Pflichtige) reichte trotz jeweiligen Mahnungen keine Steuererklärungen für die Steuerperioden 1.1. - 31.12.2007 bis 1.1. - 31.12.2009 ein. Sie wurde daher androhungsgemäss je nach pflichtgemässen Ermessen wie folgt veranlagt bzw. eingeschätzt:

<u>Steuerperiode</u>	<u>steuerbarer Reingewinn</u>	<u>steuerbares Eigenkapital</u>
	Fr.	Fr.
1.1. - 31.12.2007	250'000.-	50'000.-
1.1. - 31.12.2008	500'000.-	300'000.-
1.1. - 31.12.2009	750'000.-	500'000.-

Die Entscheide ergingen am 2. Juli 2009, 13. Mai 2010 und 22. Juni 2011.

Gegen die Veranlagungsverfügung betreffend direkte Bundessteuer 1.1. - 31.12.2009 erhob die Pflichtige am 11. August 2011 Einsprache und am 12. August 2011 gegen den Einschätzungsentscheid betreffend Staats- und Gemeindesteuern 1.1. - 31.12.2009. Am 29. Februar 2012 reichte sie die Steuererklärungen samt Jahresabschlüssen der Steuerperioden 1.1. - 31.12.2007 bis 1.1. - 31.12.2009 ein. Mit Entscheiden vom 26. September 2012 trat das kantonale Steueramt auf die Einsprachen betreffend Steuerperiode 1.1. - 31.12.2009 zufolge Verspätung nicht ein.

B. Nach Korrespondenz mit dem kantonalen Ombudsmann liess die Pflichtige am 24. September 2013 ein Revisionsgesuch u.a. betreffend die Steuerperioden 1.1. - 31.12.2007 bis 1.1. - 31.12.2009 einreichen. Sie liess geltend machen, aufgrund geschäftlicher Handlungsunfähigkeit sowie gesundheitlicher und privater Probleme des Verwaltungsratspräsidenten hätte keine Einsprache erhoben werden können. Bei den Veranlagungs- bzw. Einschätzungsentscheiden liege Ermessenswillkür vor. Dass eine Revision möglich sei, sei ihnen (erst) nach dem Schreiben des Ombudsmanns vom 24. Juni 2013 bekannt geworden. Das kantonale Steueramt wies das Revisionsbegehren mit Entscheid vom 7. November 2013 ab.

C. Hiergegen liess die Pflichtige am 11. Dezember 2013 Einsprache erheben. Sie brachte erneut vor, die Veranlagungen und Einschätzungen 1.1. - 31.12.2007 bis 1.1. - 31.12.2009 verstiesen gegen das Willkürverbot. Die Pflichtige habe seit 1999 vorwiegend Verluste oder dann Gewinne bloss im vierstelligen Bereich erwirtschaftet. Einzig 2002 habe sie einen atypisch hohen Gewinn ausgewiesen, was aber mit einer einmaligen Vermittlungsprovision im Rahmen eines Liegenschaftsverkaufs zu tun gehabt habe. Ihr Kerngeschäft sei aber Liegenschaftensanierungen und nicht Liegenschaftshandel. Mit Entscheid vom 8. Mai 2014 wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab.

D. Mit Beschwerde bzw. Rekurs vom 10. Juni 2014 liess die Pflichtige wiederum beantragen, den Einspracheentscheid aufzuheben und die Veranlagungen bzw. Einschätzungen 1.1. - 31.12.2007 bis 1.1. - 31.12.2009 entsprechend den Geschäftsabschlüssen 2007 - 2009 vorzunehmen. Das kantonale Steueramt schloss mit Beschwerde- bzw. Rekursantwort vom 1. Juli 2014 auf kostenfällige Abweisung der Rechtsmittel. Die mit Verfügung vom 6. August 2014 eingeforderten Kostenvorschüsse leistete die Pflichtige nach erstreckter Frist. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. a) Ein rechtskräftiger Entscheid kann gemäss Art. 147 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 155 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) auf Antrag oder von Amts wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (je 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 (je lit. b) oder wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen den Entscheid beeinflusst hat (je lit. c). Die Revision ist indes ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (je Abs. 2).

Kraft Art. 148 DBG bzw. § 156 StG muss das Revisionsbegehren innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens aber innert zehn Jahren nach Mitteilung des Entscheids gestellt werden. Das Revisionsbegehren ist nach § 157 StG schriftlich der Behörde einzureichen, die den Entscheid getroffen hat (Abs. 1). Es muss die genaue Bezeichnung der einzelnen Revisionsgründe sowie einen Antrag enthalten, in welchem Umfang der frühere Entscheid aufzuheben und wie neu zu entscheiden sei (Abs. 2). Die Beweismittel für die Revisionsgründe sowie für die Behauptung, dass seit Entdeckung der Revisionsgründe noch nicht 90 Tage verflossen sind, sollen dem Revisionsbegehren beigelegt oder, sofern dies nicht möglich ist, genau bezeichnet werden (Abs. 3). Betreffend direkte Bundessteuer regelt Art. 149 DBG das Verfahren.

b) Als "neue Tatsachen" – bzw. in dieser Hinsicht gleich zu behandelnde "neue Beweismittel" – gelten grundsätzlich nur solche, die zur Zeit der Fällung des zu revidierenden Entscheids bereits vorhanden waren, aber erst nachträglich entdeckt wurden. Ausser Betracht fallen deshalb Tatsachen, die nach der fraglichen Einschätzung bzw. nach der Fällung des zu revidierenden Entscheids eintraten. Solche sind nur – aber immerhin – dann zu berücksichtigen, wenn und soweit sie auf den Bemessungszeitpunkt zurückwirken, mithin im ordentlichen Einschätzungsverfahren, hätten sie damals schon bestanden, hätten beachtet werden müssen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 147 N 18 DBG und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 155 N 24 StG, je mit Hinweisen). Gemeint sind mit Letzteren insbesondere Tatsachen, welche unmittelbar am Bemessungsobjekt anknüpfen, wie z.B. die nachträgliche Verwirklichung des Ersatzbeschaffungstatbestands bei einer Handänderung von Grundstücken nach bereits rechtskräftiger Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer (vgl. RB 1992 Nr. 42 = StE 1992 B 42.38 Nr. 11). Inhaltliche Fehler begründen für sich allein die Abänderbarkeit eines Entscheids nicht. Nach abgeschlossenem Veranlagungsverfahren bildet die grundsätzlich unanfechtbar gewordene Veranlagungsverfügung und nicht mehr das Gesetz den Massstab für die Richtigkeit der Steuerforderung (Klaus A. Vallender, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. A., 2002, Vorbemerkungen zu Art. 51 - 53 N 6 StHG, mit Hinweisen). Eine neue Rechtsprechung oder Praxis erfolgt erst nachträglich und stellt damit keine neue erhebliche Tatsache im Sinn eines Revisionsgrunds dar (StRK II, 26. Februar 2010, WE.2010.1-11). Ebenso wenig liegt eine erhebliche neue Tatsache vor, wenn die Behörde eine falsche Auskunft zu einer von ihr vertretenen Rechtsauffassung kundtut: der Steuerpflichtige ist gehalten, Zweifelsfragen und Rechtsirrtümer vor Eintritt der Rechtskraft zu klären und kann eine Revision nicht gestützt auf den Ver-

trauensgrundsatz verlangen (Richner/Frei/Kaufman/Meuter, Art. 147 N 22 DBG und § 155 N 28 StG, je mit weiteren Hinweisen).

c) Wie erwähnt ist die Revision ausgeschlossen, wenn der Antragsteller das nunmehr als Revisionsgrund Vorgebrachte bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können. Die Revision dient nicht dem Zweck, vermeidbare Unterlassungen während des ordentlichen Verfahrens im Rahmen des Revisionsverfahrens nachholen zu können (Vallender/Looser, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. A., 2008, Art. 147 N 24 DBG). Deshalb dürfen nach der Rechtsprechung an den Steuerpflichtigen hohe Anforderungen an das Mass der Sorgfalt bei der Wahrung seiner Rechte im Veranlagungsverfahren gestellt werden. Der Pflichtige darf nicht erwarten, dass eigene Unsorgfalt durch Fehler der Steuerbehörde (z.B. mangelhafte Sachverhaltsabklärung) kompensiert wird (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 147 N 37 DBG und § 155 N 45 StG). Das zumutbare Mass der anzulegenden Sorgfalt hängt von den konkreten Umständen des Einzelfalls ab. Als Richtschnur bieten sich dabei die gleichen Kriterien an, welche die Gerichtspraxis von den Steuerbehörden hinsichtlich der Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit der Besteuerung im Nachsteuerverfahren verlangt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 147 N 38 DBG und § 155 N 46 StG). Auch hier können Veranlagungsfehler als Folge unterbliebener Untersuchungshandlungen oder rechtlicher Abklärungen, die nach den Umständen des Einzelfalls geboten gewesen wären, nicht nach Belieben im Nachsteuerverfahren korrigiert werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 151 N 30 DBG und § 160 N 32 StG).

d) Im von der Pflichtigen und vom kantonalen Steueramt angeführten Verwaltungsgerichtsentscheid (VGr, 6. Juni 2007, SB.2006.00071) kam das Verwaltungsgericht zum Schluss, dass der Kanton über die gesetzlichen Revisionsgründe hinaus zur Abänderung eines rechtskräftigen Steuerentscheids zu Gunsten des Pflichtigen von Bundesrechts wegen verpflichtet sei, wenn dies verfassungsrechtlich geboten sei. Allgemein könne davon ausgegangen werden, dass aufgrund der Anforderungen des Rechtsgleichheitsgebots nach Art. 8 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) sowie des Willkürverbots gemäss Art. 9 BV eine Generalklausel bestehe, wonach über die gesetzlichen Revisionsgründe hinaus eine Revision auch ohne ausdrückliche gesetzliche Grundlage dann zulässig sei, wenn deren Verweigerung unter dem Aspekt der Gerechtigkeit zu stossenden, schockierenden und unhaltbaren Ergebnissen führen würde. Die Aufhebung eines rechtskräftigen Entscheids setze eine Abwägung zwi-

schen dem Interesse der Rechtssicherheit und demjenigen der Gerechtigkeit, insbesondere der gesetzmässigen, rechtsgleichen Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, voraus. Die Annahme eines über- bzw. aussergesetzlichen Revisionsgrunds rechtfertigt sich unter Umständen selbst dann, wenn der Steuerpflichtige den Irrtum bei der ihm zumutbaren Sorgfalt mit einem ordentlichen Rechtsmittel hätte rügen können.

Im konkreten Fall ging es um ein Ehepaar mit drei Kindern, welches seit mehreren Jahren keine Steuererklärung mehr eingereicht hatte. Es wurde angeführt, dass der Ehemann, welcher einen bescheidenen Milchladen führte, aus psychischen Gründen völlig überfordert gewesen sei und sich unter anderem nicht um die Steuerangelegenheiten habe kümmern können. Die letzte eingereichte Steuererklärung lautete auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 19'400.-. In der streitbetreffenden Steuerperiode (5 Jahre später), wurden die Pflichtigen alsdann mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 300'000.- veranlagt. Das Verwaltungsgericht kam zum Schluss, dass in diesem Fall die Schätzung nach der allgemeinen Lebenserfahrung weltfremd und unrealistisch hoch ausgefallen sei. Eine solche unverhältnismässige Schätzung habe pönalen Charakter und stehe mit der tatsächlichen Situation derart in Widerspruch, dass sie unhaltbar und mit dem Gerechtigkeitsgedanken nicht vereinbar sei.

e) Festzuhalten ist, dass einem übergesetzlichen Revisionsgrund, der sich an der Ungerechtigkeit des Ergebnisses orientiert, nur sehr restriktive, gleichsam "nur in äussersten Extremfällen" zum Durchbruch verholfen werden darf (vgl. Vallender/Looser, Art. 147 N 23 DBG). Der Korrektur des dem Gerechtigkeitsgefühl zuwiderlaufenden Urteils steht nämlich die Rechtssicherheit entgegen, welche nur im Ausnahmefall durchbrochen werden darf. Das Bundesgericht hat es für das Recht der direkten Bundessteuer nach ständiger Rechtsprechung im Interesse der Rechtssicherheit bisher stets abgelehnt, aus andern als den in Art. 147 Abs. 1 DBG genannten Gründen rechtskräftige Veranlagungen zu korrigieren bzw. zu revidieren (vgl. BGr, 23. Mai 2007, 2A. 710/2006 mit Hinweisen, auch zum Folgenden). Diese Rechtsprechung hat das oberste Gericht auch für Art. 51 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) als annehmbar erklärt, in welcher Bestimmung die Revision geregelt ist.

Die Auffassung des Verwaltungsgerichts, wonach die Revision auch dann möglich wäre, wenn der Antragssteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm

zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können, ist nach der hier vertretenen Ansicht abzulehnen. Vielmehr ist der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum DBG und StHG zu folgen: Danach darf "an die Sorgfalt des Steuerpflichtigen bei der Wahrung seiner Rechte im Veranlagungsverfahren einige Anforderungen gestellt werden. Es ist grundsätzlich davon auszugehen, dass er seine eigenen finanziellen Verhältnisse kennt und dass er nach Erhalt der Veranlagungsverfügung diese überprüft und allfällige Mängel rechtzeitig rügt" (Hinweis in Vallender/Looser, Art. 147 N 24 DBG). Noch weiter geht das Bundesgericht sogar bei den Anforderungen an die nötige Sorgfaltspflicht im Zusammenhang mit Ermessensveranlagungen (Vallender/Looser, Art. 147 N 26 DBG).

2. a) Unstreitig hat die Pflichtige für die Steuerperioden 1.1. - 31.12.2007 bis 1.1. - 31.12.2009 innert Frist keine Steuererklärungen eingereicht, weshalb zu Recht Ermessensveranlagungen- bzw. einschätzungen ergingen. Ebenfalls ist erstellt, dass die Einsprachefristen jeweils unbenutzt verstrichen; die (einzigen) Einsprachen gegen die Veranlagung bzw. Einschätzung 1.1. - 31.12.2009 erfolgten verspätet. Mit Beschwerde bzw. Rekurs gegen den Einspracheentscheid im Revisionsverfahren bringt die Pflichtige vor, sie habe keine Einsprache erhoben, weil eine Mitarbeiterin des Konkursamts C die Aussage gemacht habe, dass die Pflichtige nach Durchführung des Konkurses liquidiert werden würde. Ein Fristwiederherstellungsgrund im Sinn von Art. 133 Abs. 3 DBG bzw. § 15 Abs. 1 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 ist darin nicht zu erblicken. Eine beschränkte Verfügungsmacht des einzigen Verwaltungsrats sowie gesundheitliche und private Probleme desselben werden – anders als noch im Revisionsgesuch bzw. in der nachfolgenden Einsprache - im vorliegenden Verfahren nicht mehr behauptet und schon gar nicht belegt. Somit liegen rechtskräftige Veranlagungs- bzw. Einschätzungsentscheide vor, die als solche grundsätzlich der Revision zugänglich sind.

b) Anlass für die nachträgliche (unkommentierte) Einreichung der Steuererklärungen und Geschäftsabschlüsse 2007 - 2009 am 29. Februar 2012 war offenbar der (zu erwartende) Widerruf des Konkurses per ... 2012. Weder betreffend Konkurseröffnung noch betreffend Widerruf des Konkurses legte die Pflichtige indessen Unterlagen vor. Dem Auszug aus dem Handelsregister sind keine entsprechenden Einträge zu entnehmen. In den (ursprünglichen) Einsprachen gegen die Veranlagung/Einschätzung 1.1. - 31.12.2009 sprach die Pflichtige sodann von einem Privatkonkurs des einzigen

Verwaltungsrats D. Es ist somit unklar und muss von vornherein unberücksichtigt bleiben, ob überhaupt eine Konkursöffnung und ein entsprechender Widerruf gegenüber der Pflichtigen stattgefunden hatte.

3. a) Im Revisionsgesuch vom 24. September 2013 liess die Pflichtige vorbringen, die Ermessenseinschätzungen seien willkürlich, da sie exorbitant hoch seien und sich einzig auf die Deklaration 2002 stützten; die übrigen Deklarationen 1999 - 2002 seien völlig ausser Acht gelassen worden. Sodann hätte das kantonale Steueramt nach Einreichung der Jahresabschlüsse 2007 - 2009 die Entscheide korrigieren bzw. von sich aus revidieren müssen. Es hätte der Behörde auch bekannt sein müssen, dass sie aufgrund einer Konkursöffnung am ... 2007 nicht in der Lage gewesen sei, Steuererklärungen einzureichen oder die Veranlagungen bzw. Einschätzungen anzufechten. Die 90-tägige Revisionsfrist sei sodann gewahrt, da die Pflichtige erst mit Erhalt des Schreibens des Ombudsmanns vom 24. Juni 2013 gewahr geworden sei, dass sie Revision erheben könne.

In der Einsprache vom 11. Dezember 2013 gegen den Revisionsentscheid liess die Pflichtige geltend machen, dass D, ihr einziger Verwaltungsrat, aufgrund einer Äusserung einer Mitarbeiterin des Konkursamts im Glauben gewesen sei, dass sie liquidiert würde, weshalb keine Einsprachen erhoben worden seien. Anfang 2012 habe sich dann der Widerruf des Konkurses abgezeichnet und sie habe am 29. Februar 2012 die Steuererklärungen samt Jahresabschlüssen 2007 - 2009 nachträglich eingereicht. Das Revisionsgesuch sei schliesslich im Anschluss an die Abklärungen beim kantonalen Ombudsmann eingereicht worden. Gegenüber den geschätzten steuerbaren Reingewinnen von Fr. 250'000.- (1.1. - 31.12.2007), Fr. 500'000.- (1.1. - 31.12.2008) und Fr. 750'000.- (1.1. - 31.12.2009) hätten die effektiven Gewinne Fr. 5'215.-, Fr. 2'674.- und Fr. 3'022.- betragen. Seit 1999 habe die Pflichtige vorwiegend Verluste erwirtschaftet. Einzig im Jahr 2002 habe sie einen einmalig hohen Gewinn ausgewiesen, welcher jedoch völlig atypisch gewesen sei. Im Zuge des Konkursverfahrens gegen die E habe deren Pensionskasse Liegenschaften verkaufen müssen. Kerngeschäft der Pflichten sei in der damaligen Zeit die Sanierung von E-Liegenschaften gewesen. Dank der Vermittlung von D habe eine Liegenschaft in F verkauft werden können, was der Pflichten eine Vermittlungsprovision von Fr.- eingebracht habe. Dies erkläre den ausserordentlich hohen Gewinn 2002. Am 7. November 2012 sei überdies eine AHV-Arbeitgeberkontrolle erfolgt, anlässlich welcher die Buchhaltungsunterlagen der Pflicht-

ten vollumfänglich akzeptiert worden seien. Es führe daher zu einer beträchtlichen Rechtsunsicherheit, wenn die Steuerbehörden nicht auf die eingereichten Unterlagen abstelle.

Beschwerde-/Rekursweise macht die Pflichtige wiederum geltend, die Gewinnschätzungen von Fr. 250'000.-, Fr. 500'000.- und Fr. 750'000.- seien willkürlich und unverhältnismässig. Seit 1999 seien vorwiegend Verluste erzielt worden. Der einmalig hohe Gewinn im Jahr 2002 habe sich mehr oder weniger zufällig ergeben. Die anlässlich eines unverhofften Liegenschaftenverkaufs erzielte Vermittlungsprovision von Fr.- habe den Gewinn der Pflichtigen in jenem Jahr ausserordentlich hoch aussehen lassen.

b) Das kantonale Steueramt begründete die Abweisung des Revisionsgesuchs im Wesentlichen damit, dass keine neuen Tatsachen vorlägen. Die Pflichtige hätte bei zumutbarer Sorgfalt ihren Standpunkt schon im ordentlichen Verfahren vorbringen können, weshalb die Revision ausgeschlossen sei. Von der Konkureröffnung und vom schlechten Gesundheitszustand des Verwaltungsrats habe das kantonale Steueramt sodann keine Kenntnis gehabt. Der von der Pflichtigen zitierte Entscheid des Verwaltungsgerichts könne nicht auf den vorliegenden Fall übertragen werden. Eine willkürliche Schätzung liege nicht vor. Der geschätzte steuerbare Reingewinn der Steuerperiode 1.1. - 31.12.2007 sei unter demjenigen des Geschäftsjahres 2002. Die nachfolgenden Schätzungen schienen zwar hoch, seien aber für eine im Baugewerbe tätige Gesellschaft nicht unmöglich. Ein Fristwiederherstellungsgesuch sei in der Eingabe der Pflichtigen alsdann nicht zu sehen.

Im Einspracheentscheid vom 8. Mai 2014 hielt das kantonale Steueramt an seiner im Revisionsentscheid vertretenen Auffassung fest, ebenso in der Beschwerde-/Rekursantwort vom 1. Juli 2014.

4. a) Insgesamt ist augenscheinlich, dass die Pflichtige in der vorliegenden Angelegenheit mehrmals die "Strategie" geändert hat. So hat sie in der Einsprache gegen die Veranlagung 1.1. - 31.12.2009 zur (abgelaufenen) Frist gar keine Stellung bezogen, wohl deshalb, weil diese (fälschlicherweise) ab Zustellung der Bundessteuerrechnung berechnet wurde. In der Einsprache gegen die Einschätzung 1.1. - 31.12.2009 brachte sie vor, die Verspätung gründe auf einem Lesefehler (Rein-

gewinn von Fr. 750.- statt Fr. 750'000.-). Im Revisionsgesuch machte sie dann diesbezüglich geltend, Grund für die nicht (rechtzeitig) erfolgten Einsprachen seien ihre Handlungsunfähigkeit, der schlechte Gesundheitszustand ihres (einzigen) Verwaltungsrats sowie dessen private Probleme gewesen. Mit Beschwerde/Rekurs (gegen den Einspracheentscheid im Revisionsverfahren) wandte sie darauf neu ein, es seien keine Einsprachen gegen die Veranlagungen/ Einschätzungen 1.1. - 31.12.2007 bis 1.1. - 31.12.2009 erhoben worden, weil eine Mitarbeiterin des Konkursamts die Aussage gemacht habe, nach Durchführung des Konkursverfahrens würde sie liquidiert werden.

Tatsache ist, dass die Pflichtige die Nichteintretensentscheide zufolge Verspätung (betreffend Steuerperiode 1.1. - 31.12.2009) in der Folge nicht weiterzog, sei es, weil sie erkannte, dass die Frist (sogar) betreffend Steuerperiode 1.1. - 31.12.2009 bei Erhebung der Einsprache bereits abgelaufen war, sei es, weil sie sich eingestehen musste, dass sie den allfälligen Lesefehler selber zu verantworten hatte und die privaten Probleme des Verwaltungsrats sowie die Aussage der Mitarbeiterin des Konkursamts keinen Fristwiederherstellungsgrund darstellen konnten. Wieso sie dabei gleichzeitig mit der Einsprache betreffend Steuerperiode 1.1. - 31.12.2009 nicht auch Einsprache hinsichtlich den Steuerperioden 1.1. - 31.12.2007 und 1.1. - 31.12.2008 erhob, ist nicht erklärlich.

In der Korrespondenz mit dem Ombudsmann schien die Frage der Rechtzeitigkeit der Einsprache keine Rolle mehr zu spielen. Nachdem das kantonale Steueramt auf die Anfrage des Ombudsmanns seine Ansicht dargetan hatte, dass keine Revisionsgründe gegeben seien, klärte jener die Pflichtige über die (letzte) Möglichkeit der gerichtlichen Überprüfung dieser Frage auf. Das vorliegende Revisionsverfahren präsentiert sich damit mehr als "Verzweiflungsakt" gegenüber den verpassten Einsprachefristen denn als ein sich auf einen konkreten Revisionsgrund stützendes Verfahren.

b) Ein gesetzlicher Revisionsgrund wird weder geltend gemacht, noch ist ein solcher ersichtlich. Die Pflichtige verfiert denn auch nur einen über- bzw. aussergesetzlichen Revisionsgrund, sinngemäss ein schockierendes, unhaltbares Ergebnis, und stützt sich auf den Entscheid des Verwaltungsgerichts vom 6. Juni 2007 (SB.2006.00071), dies auch hinsichtlich der Frage der Sorgfaltspflicht. Wie gesehen ist die Revision indessen nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung auf die gesetzlichen Revisionsgründe zu beschränken und dürfen an die Sorgfalt des Pflichtigen im Veranlagungs-/Einschätzungsverfahren einige Anforderungen gestellt werden. Aus

dem zitierten Entscheid des Verwaltungsgerichts kann die Pflichtige bereits aus diesem Grund nichts zu ihren Gunsten ableiten, ganz abgesehen davon, dass der zitierte Fall inhaltlich deutliche Unterschiede zum vorliegenden aufweist:

So ist zwar der Pflichtigen beizupflichten, dass entsprechend den nachgereichten Unterlagen vor und nach dem ausserordentlichen Reingewinn im Jahr 2002 von Fr. 253'000.- offenbar keine Gewinne im sechsstelligen Bereich mehr erzielt wurden und die Schätzungen damit weit über den tatsächlich erwirtschafteten Gewinnen zu liegen scheinen. Indessen ist nicht einzusehen, weshalb im Rahmen der Ermessenseinschätzungen, d.h. vor dem Hintergrund, dass eben gerade keine Unterlagen vorhanden waren und die Pflichtige ihre Mitwirkung gänzlich unterliess, nicht durchaus davon ausgegangen werden durfte, dass sich eine derartige Gelegenheit möglicherweise erneut geboten hatte. Wenn auch das Kerngeschäft der Pflichtigen damals offenbar die Sanierung und nicht der Verkauf von Liegenschaften war, so lag es dennoch jederzeit im Bereich des Möglichen, dass sich die im Baugewerbe tätige Pflichtige wiederum als Vermittlerin betätigte. Da die Gewinnmöglichkeiten in der Immobilienbranche gegen oben offen sind, könnte demnach von vornherein nicht gesagt werden, die für die Steuerperioden 1.1. - 31.12.2007 bis 1.1. - 31.12.2009 geschätzten steuerbaren Reingewinne von Fr. 250'000.-, Fr. 500'000.- und Fr. 750'000.- seien gänzlich unrealistisch und unbegründbar.

5. Nach dem Gesagten ist deshalb dem Revisionsbegehren der Pflichtigen kein Erfolg beschieden, weshalb Beschwerde und Rekurs abzuweisen sind. Ausgangsgemäss sind die Kosten des vorliegenden Verfahrens der Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; § 151 Abs. 1 StG). Parteientschädigungen sind nicht zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 sowie § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]