

**BStP | 2018 | Nr. 7**

Betreff:	Revision, Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung
Inстанz:	Verwaltungsgericht des Kantons Basel-Stadt
Entscheidungsdatum:	19. März 2018
Verfahrensnummer:	VD.2017.138

Ein rechtskräftiger Entscheid kann auf Antrag oder von Amtes wegen zu Gunsten der steuerpflichtigen Person revidiert werden, wenn neue erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden, wenn die Steuerverwaltung erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat oder wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen den Entscheid beeinflusst hat. Steuersachen betreffen keine zivilrechtlichen Ansprüche oder Verpflichtungen im Sinne der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK), weshalb grundsätzlich kein Anspruch auf Durchführung einer mündlichen öffentlichen Verhandlung besteht. In casu bestand sowohl im vorinstanzlichen Verfahren als auch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren mehrfach die Gelegenheit, sich umfassend zur Sache in schriftlicher Form zu äussern. Kein Nachweis neuer Tatsachen oder entscheidender Beweismittel bzw. anderer Revisionsgründe.

Sachverhalt:

A. (nachfolgend: Rekurrentin) wurde mit Verfügung vom 26. September 2013 für die kantonalen Steuern entgegen ihrer Angabe, ihren Wohnsitz vom 1. Januar bis zum 31. Dezember 2012 in B. gehabt zu haben, für den Zeitraum vom 24. bis zum 31. Dezember 2012 veranlagt. Mit Verfügung vom 5. Dezember 2013 wurde sie im Sinne einer Nachbesteuerung zusätzlich für die kantonalen Steuern für die Zeit vom 1. Januar bis zum 23. Dezember 2012 veranlagt, da sie die angeforderte Bestätigung über die Steuerpflicht in Indien nicht eingereicht habe. Mit Entscheid vom 20. März 2014 trat die Steuerverwaltung auf die Einsprache der Rekurrentin vom 23. Dezember 2013 infolge Verspätung nicht ein, soweit sie sich auf die Verfügung vom 26. September 2013 bezogen hatte, und wies sie ab, soweit sie sich auf die Verfügung vom 5. Dezember 2013 bezog. Den dagegen erhobenen Rekurs wies die Steuerrekurskommission mit Präsidialentscheid vom 19. Januar 2015 kostenfällig ab. Dieser Entscheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Auf Gesuch der Rekurrentin um Akteneinsicht vom 11. August 2016 kam es in der Folge zu einem Gespräch zwischen ihr und zwei Mitarbeitern der Steuerverwaltung. Auf eine weitere Einladung zur Vorsprache und Akteneinsicht verzichtete die Rekurrentin mit Schreiben vom 11. Oktober 2016.

Nach einer weiteren Akteneinsicht stellte die Rekurrentin mit Schreiben vom 14. Dezember 2016 ein Gesuch um Revision der Veranlagungsverfügung vom 26. September 2013. Die Steuerverwaltung wies dieses Gesuch mit Entscheid vom 11. Januar 2017 ab, wobei sie das Gesuch auch auf die Verfügung vom 5. Dezember 2013 bezogen hat. Den dagegen erhobenen Rekurs wies die Steuerrekurskommission mit Entscheid vom 9. Mai 2017 kostenfällig ab.

Gegen diesen Entscheid der Steuerrekurskommission richtet sich der Rekurs vom 9. Juni 2017, mit welchem die Rekurrentin an ihrem Revisionsbegehren festhält und ihre Steuerpflicht in Basel

im Jahr 2012 bestreitet. In verfahrensrechtlicher Hinsicht beantragt sie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Die Steuerrekurskommission beantragt mit Vernehmlassung vom 27. Juli 2017 die Abweisung des Rekurses wie auch des Begehrens um Durchführung einer Verhandlung. Dazu hat die Rekurrentin sich mit Eingabe vom 4. September 2017 äussern können. Die Einzelheiten der Standpunkte ergeben sich, soweit sie für den angefochtenen Entscheid von Bedeutung sind, aus den nachfolgenden Erwägungen. Das vorliegende Urteil ist unter Beizug der Vorakten auf dem Zirkulationsweg ergangen.

Erwägungen:

1.4.1 Mit ihrem Rekurs verlangt die Rekurrentin die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Sie rügt, bisher „nie effektiv angehört worden“ zu sein. Das Gericht solle sich „aus einem Dialog heraus einen Überblick schaffen“ können. Aus dem Recht auf rechtliches Gehör leitet sie den Anspruch ab, dass das Gericht „im Dialog mittels Fragestellungen“ zeige, dass es vor dem Treffen seines Entscheides „an einer Abklärung der Differenzen interessiert“ ist. Sie beantragt daher, vom Verwaltungsgericht zu einer Anhörung eingeladen zu werden, damit sie nach Art. 29 Abs. 2 BV an der Erhebung von Beweisen mitwirken oder sich zumindest zum Beweisergebnis äussern könne, bevor ein Entscheid gefällt werde.

1.4.2 Eine mündliche Verhandlung des Gerichts findet gemäss § 25 Abs. 2 VPRG im Falle von Streitigkeiten über zivilrechtliche Ansprüche und Verpflichtungen oder strafrechtliche Anklagen im Sinne von Art. 6 Ziff. 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK, SR 0.101) statt, sofern die Parteien nicht darauf verzichten. In den übrigen Fällen kann der Präsident auf Antrag oder von sich aus eine mündliche Verhandlung ansetzen. Stattdessen kann er auch bloss eine Gerichtsberatung anordnen oder den Entscheid mittels Zirkulationsbeschluss herbeiführen (§ 25 Abs. 3 VPRG). Steuersachen betreffen keine zivilrechtlichen Ansprüche oder Verpflichtungen im Sinne von Art. 6 EMRK (BGer 2P.7/2004 vom 8. Juni 2004 E. 1.3; 2P.41/2002 vom 10. Juni 2003 E. 5.1; VGE VD.2015.124 vom 21. Juni 2016 E. 1.3). Die Rekurrentin hat deshalb keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen öffentlichen Verhandlung (VGE VD.2016.161 vom 5. Februar 2017 E. 1.4).

1.4.3 Die Rekurrentin beruft sich zur Begründung eines Anspruchs auf Durchführung einer Parteiverhandlung denn auch primär auf ihren Gehörsanspruch. Zum Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV, SR 101) gehört das Recht einer betroffenen Person, sich vor Erlass eines in ihre Rechtsstellung eingreifenden Entscheids zur Sache zu äussern (BGE 134 I 140 E. 5.3 S. 148). Indessen räumt Art. 29 Abs. 2 BV grundsätzlich keinen Anspruch auf eine mündliche Anhörung ein (vgl. BGE 134 I 140 E. 5.3 S. 148 und 130 II 425 E. 2.1 S. 428 f.). Für das Verwaltungsverfahren gilt dies auch im Geltungsbereich von Art. 6 Ziff. 1 EMRK (vgl. zum Ganzen BGE 140 I 68 E. 9.2 S. 74 und Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Auflage, Zürich 2016, N 1012 und 1189). Eine mündliche Äusserungsmöglichkeit kann allerdings von Verfassungs wegen dann geboten sein, wenn sich persönliche Umstände nur aufgrund einer mündlichen Anhörung klären lassen oder wenn sich eine solche für den zu fällenden Entscheid als unerlässlich erweist (vgl. BGer 2C_1012/2014/2C_1013/2014 vom 14. November 2014 E. 3.1 und BGer 2C_153/2010 vom 10. September 2010 E. 3.2; VGE VD.2016.236 vom 15. August 2017 E. 3.2). Dem entspricht auch die Feststellung der Vorinstanz, wonach eine mündliche Anhörung dazu dienen kann, das Ergebnis der Instruktion soweit erforderlich bekannt zu machen, die Parteien zu befragen und ihnen die Möglichkeit zu geben, sich abschliessend zum Streitgegenstand zu äussern.

1.4.4 Vorliegend hat die Rekurrentin aber sowohl im vorinstanzlichen Verfahren wie auch im vorliegenden Verfahren mehrfach Gelegenheit erhalten, sich umfassend zur Sache in schriftlicher Form zu äussern. Die massgebenden Aspekte zur Beurteilung ihres Revisionsanspruchs sind bereits mit den Stellungnahmen der Steuerverwaltung im vorinstanzlichen Verfahren und dem angefochtenen Entscheid der Steuerrekurskommission im Einzelnen erörtert worden. Die gemäss eigenen Angaben von Fachpersonen beratene Rekurrentin hatte damit Gelegenheit, sich dazu mit ihren Eingaben im vorinstanzlichen Verfahren wie auch im vorliegenden Rekursverfah-

ren eingehend zu äussern. Es ist nicht ersichtlich, weshalb ihr dies anders und besser im Rahmen einer mündlichen Verhandlung möglich wäre. Dies ergibt sich auch aus den dokumentierten Erfahrungen der Steuerverwaltung. Diese hat der Rekurrentin Gelegenheit gegeben, ihre Fragen in einem gemeinsamen Gespräch vom 3. Februar 2017 zu klären. Dabei war es offenbar nicht möglich, der Rekurrentin das Gefühl zu vermitteln, wahrgenommen zu werden, weshalb sich das Gespräch im Kreise drehte. Das Verhalten der Rekurrentin liess keine Annäherung der Standpunkte zu (Notiz der Steuerverwaltung vom 15. Februar 2017; Schreiben der Steuerverwaltung vom 9. Februar 2017). Dieser Beurteilung entspricht auch die eigene Darstellung dieses Gesprächs durch die Rekurrentin in ihrem vorliegenden Rekurs (vgl. S. 7 f.). Vor diesem Hintergrund ist entsprechend der Praxis des Verwaltungsgerichts in steuerrechtlichen Verfahren auf die Durchführung einer Verhandlung zu verzichten.

2. Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens ist das Gesuch der Rekurrentin um Revision der rechtskräftig gewordenen Steuerverfügungen vom 26. September 2013 und 5. Dezember 2013.

2.1 Wie bereits die Vorinstanz eingehend und zutreffend erwogen hat, ist eine Revision einer rechtskräftigen Steuerveranlagung nur in bestimmten, vom Gesetz vorgesehenen Ausnahmefällen zulässig (Kölz/Häner/Bertschi, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3. Auflage, Zürich 2013, Rz. 723). Die Gründe für eine Revision sind in § 173 Abs. 1 StG geregelt. Danach kann ein rechtskräftiger Entscheid auf Antrag oder von Amtes wegen zu Gunsten der steuerpflichtigen Person unter anderem revidiert werden, wenn neue erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (§ 173 Abs. 1 lit. a StG). Neu sind Tatsachen, die sich im Zeitpunkt der Verfügung verwirklicht bzw. bereits bestanden haben, aber erst nachträglich entdeckt worden sind (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, *Handkommentar zum DBG*, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 147 N 18; differenzierend Looser, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG)*, 3. Auflage, Basel 2017, Art. 51 N 11 ff.). Erheblich sind Tatsachen, wenn sie geeignet sind, den dem rechtskräftigen Entscheid zugrunde gelegten Sachverhalt derart zu verändern, dass Anlass zu einer neuen Entscheidung besteht (vgl. BGer vom 14. Oktober 1998, in: *Praxis* 88 Nr. 70 E. 4a). Weiter kann eine rechtskräftige Verfügung dann revidiert werden, wenn die Steuerverwaltung erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat (§ 173 Abs. 1 lit. b StG; VGE VD.2015.23 vom 5. Oktober 2015 E. 4.1). Schliesslich hat eine Revision dann zu erfolgen, wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen den Entscheid beeinflusst hat (§ 173 Abs. 1 lit. c StG). Ausgeschlossen ist eine Revision dagegen, wenn die steuerpflichtige Person die fraglichen Umstände bei zumutbarer Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren, etwa mittels korrekter und fristgerechter Deklaration oder Anfechtung der Veranlagungsverfügung durch Einsprache, hätte vorbringen können (§ 173 Abs. 2 StG; Schwank, *Das verwaltungsinterne Rekursverfahren des Kantons Basel-Stadt*, Basel 2003, S. 37). Das Revisionsgesuch muss gemäss § 174 Abs. 2 StG innert 90 Tagen seit Entdeckung des Revisionsgrundes eingereicht werden, d.h. nachdem der Gesuchsteller die nötigen Anhaltspunkte für das Vorliegen eines Revisionsgrundes gewonnen hat (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 148 N 4). Die Beweislast für das Einhalten der Revisionsfrist trifft grundsätzlich die Partei, welche das Revisionsgesuch eingereicht hat (vgl. BGer 5P.113/2005 vom 13. September 2006 E. 3.1).

2.2 Daraus folgt, dass in einem Revisionsverfahren ein rechtskräftiger Steuerentscheid nicht quasi auf freiem Feld neu geprüft werden kann. Eine solche freie Überprüfung der mit dem Entscheid der Steuerrekurskommission vom 19. Januar 2015 beurteilten Sachverhalts- und Rechtsfragen wäre allein mit einem damals zu erhebenden Rekurs an das Verwaltungsgericht möglich gewesen. Heute ist eine neue Beurteilung der damals rechtskräftig entschiedenen Steuerpflicht der Rekurrentin für das Steuerjahr 2012 nur noch möglich, wenn einer der genannten Revisionsgründe vorliegt. Soweit die Rekurrentin daher allein nochmals ihre Steuerpflicht mit den bereits

damals vorgetragenen Argumenten bestreitet, sind ihre Ausführungen zum vornherein nicht geeignet, einen Revisionsanspruch zu begründen.

2.3 Wie bereits die Vorinstanz festgestellt hat, ist nicht erkennbar, welche neuen oder von den Vorinstanzen zu Unrecht nicht berücksichtigten, erheblichen Tatsachen oder entscheidenden Beweismittel die Rekurrentin zur Begründung ihres Revisionsgesuchs geltend machen will (vgl. § 173 Abs. 1 lit. a StG). Auch mit ihrer umfangreichen Rekursbegründung im vorliegenden Verfahren macht sie keine solchen neuen Tatsachen und Beweismittel geltend, die nicht bereits in dem mit Rekursentscheid der Steuerrekurskommission vom 19. Januar 2015 abgeschlossenen Verfahren beurteilt worden sind oder zumindest hätten beurteilt werden können. Sie behauptet zwar, dass die Behörden damals „bloss eine nackte Information ohne nähere, genaue Angaben, die Sache betreffend“ besessen hätten (Rekurs, S. 1 f.). Es ist aber nicht ersichtlich, weshalb es der Rekurrentin nicht möglich gewesen wäre, solche weiteren Angaben, über die sie heute angeblich verfügen will, nicht schon im damaligen Verfahren vorzubringen. Dazu hatte sie wiederholt ausreichend Gelegenheit. So hätte die Rekurrentin in ihrer Einsprache vom 23. Dezember 2013 bereits die Möglichkeit gehabt zu belegen, dass sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz nach Indien verlegt hatte (Präsidentialentscheid vom 19. Januar 2015 E. 6d und e). Spätestens aber mit ihrem Rekurs vom 22. April 2014 und ihrer Replik vom 13. August 2014 hätte sie ihre Steuerpflicht in Indien belegen müssen. Wie im Präsidentialentscheid der Steuerrekurskommission vom 19. Januar 2015 E. 6d ausgeführt wurde, wäre die Steuerverwaltung in diesem Falle bereit gewesen, von der Erhebung der Steuern für die Periode vom 1. Januar bis 23. Dezember 2012 abzusehen. Die Rekurrentin hatte somit genügend Gelegenheit, ihr relevant erscheinende Tatsachen vorzubringen und zu belegen.

Andere Revisionsgründe als das Vorliegen neuer Tatsachen oder Beweismittel werden weder substantiiert geltend gemacht noch sind sie erkennbar.

2.4 Daraus folgt, dass die Vorinstanzen zu Recht eine Revision der rechtskräftigen Steuerveranlagungen der Steuerverwaltung vom 26. September 2013 und 5. Dezember 2013 abgelehnt haben.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.

Mit Urteil vom 3. Mai 2018 (2C_360/2018) wies das Bundesgericht eine gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts erhobene Beschwerde ab.