
Checkliste

Rechtsmittelverfahren im Steuerrecht

Die **Ergreifung eines Rechtsbehelfs oder eines Rechtsmittels** ist an die Vorgaben der Steuergesetze und ihre Instanzenzüge, die für die Direkte Bundessteuer (DBSt) und die kantonalen Steuern unterschiedlich sind, gebunden:

- **Einspracheverfahren**
 - **Definition**
 - Einsprache** = Rechtsbehelf des Steuerpflichtigen, welcher bewirkt, dass die Steuerbehörde ihre Entscheidung überprüft und neu entscheidet
 - **Ziel**
 - Rückkommen auf die Veranlagungsverfügung, mit dem Ziel einer Korrektur
 - **Anfechtungsgegenstand / Wirkung**
 - *Anfechtungsobjekt*
 - Einsprache richtet sich die Steuerveranlagung
 - *Wirkung*
 - Zurückkommen der Veranlagungsbehörde auf ihre Verfügung
 - **Einsprache / Frist**
 - Der Steuerpflichtige hat die Einsprache mit dem Antrag innert 30 Tagen schriftlich bei der Veranlagungsbehörde
 - **Einsprachegegenstand**
 - *Einlässlich begründete Veranlagungsverfügung*
 - Richtet sich die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Veranlagungsverfügung, kann sie – mit Zustimmung des Steuerpflichtigen – direkt als Beschwerde an die Steuerrekurskommission weitergeleitet werden (= **Sprungbeschwerde**; Ziel einer solchen Sprungbeschwerde soll der Verwaltungsaufwand reduziert werden
 - *Ermessensveranlagung*
 - Anforderungen
 - Anfechtung nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit
 - Begründungspflicht (im Gegensatz zu Einsprachen in den übrigen Fällen)
 - Bezeichnung allfälliger Beweismittel

- Nicht erfüllte Anforderungen der Einsprache
 - Fehlen Begründung oder Beweismittel-Nennung, wird die Einsprachebehörde – mangels Erfüllung der formellen Mindestanforderungen – nicht auf die Einsprache eintreten
- **Einspracheverfahren**
 - *Neuaufrollung des Veranlagungsfalls*
 - Die Steuerbehörde hat das Recht, die ganze Veranlagung neu zu prüfen, auch wenn der Steuerpflichtige nur gegen einen bestimmten Veranlagungsteil Einsprache erhoben hat
 - *Volle Neuentscheidungskompetenz der Steuerbehörde*
 - Die Einsprachebehörde kann mit ihrem Einspracheentscheid die ursprüngliche Verfügung ändern, und zwar:
 - zugunsten des Steuerpflichtigen (reformatio in melius)
 - zuungunsten des Steuerpflichtigen (reformatio in peius)
 - *Weiterführung des Einspracheverfahrens trotz Einspracherückzug*
 - Zieht der Steuerpflichtige seine Einsprache zurück, kann das Einspracheverfahren – wegen der vollen Kognition der Einsprachebehörde von Amtes wegen – weitergeführt werden, falls nach den Umständen anzunehmen ist, dass die Veranlagung unrichtig war
 - *Rechtliches Gehör*
 - Der Steuerpflichtige hat Anspruch auf mündliche Anhörung
- **Einspracheentscheid**
 - An den Einspracheentscheid werden bestimmte formelle Anforderungen gestellt:
 - Begründung**
 - Tatsächliche Feststellungen
 - Rechtliche Erwägungen
 - Rechtsmittelbelehrung**
 - Kostenfreiheit**, in der Regel
 - Schriftliche Eröffnung an den Steuerpflichtigen**

- **Beschwerde an kantonales Steuerrekursgericht**

- **Definition**

- Beschwerde** = Rechtsmittel, welches den Interessen des Steuerpflichtigen an einer Veranlagung nach seinen Wünschen zum Durchbruch verhelfen soll
- **Ziel**
 - Steuerpflichtiger will Veranlagung nach seinen Wünschen und damit die Beurteilung von Veranlagungsbehörde und / oder Einspracheinstanz korrigieren lassen
- **Beschwerdegegenstand / Wirkung**
 - Dispositiv des Einspracheentscheids
 - Veranlagungs-Tatsachen (Sachverhalt)
 - Veranlagungs-Erwägungen (Begründung)
- **Beschwerde / Frist**
 - Die Beschwerde ist vom Steuerpflichtigen schriftlich, mit Antrag und Begründung, innert 30 Tagen ab Zustellung des Einspracheentscheids beim kantonalen Steuerrekursgericht (früher: Kantonale Steuerrekurskommission) zu erheben
- **Beschwerdeverfahren**
 - *Kognition*
 - Die Beschwerdeinstanz kommt eine umfassende Überprüfungsbefugnis – wie die Veranlagungsbehörde im Veranlagungsverfahren – zu, und zwar in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht:
 - Sachverhalt
 - Rechtliche Würdigung
 - etc.
 - *Volle Neuentscheidungskompetenz des Steuerrekursgerichts*
 - Das Steuerrekursgericht kann mit seinem Beschwerdeentscheid die ursprüngliche Verfügung bzw. den Einspracheentscheid ändern, und zwar:
 - zugunsten des Steuerpflichtigen (reformatio in melius)
 - zuungunsten des Steuerpflichtigen (reformatio in peius)
- **Beschwerdeentscheid**
 - An den Beschwerdeentscheid werden bestimmte formelle Anforderungen gestellt:
 - Begründung**
 - Tatsächliche Teststellungen
 - Rechtliche Erwägungen
 - Rechtsmittelbelehrung**
 - Kostenaufgabe / ev. Entschädigung**

- Schriftliche Eröffnung an den Steuerpflichtigen, an die Vorinstanz und an die Steuerbehörden**
 - **Kantonaler Instanzenzug**
 - *Organisationskompetenz der Kantone*
 - Direkte Bundessteuer (DBSt)
 - Es ist den Kantonen anheimgestellt, ob sie für die Direkte Bundessteuer (DBSt) eine weitere kantonale Instanz vorsehen wollen, wie
 - Verwaltungsgericht (zB ZH)
 - Kantonale Steuern
 - Es gilt für die kantonalen Steuern das Gleiche wie für die Direkte Bundessteuer (DBSt)
 - *Bundesgerichtliche Rechtsprechung*
 - Das Bundesgericht hat entschieden, dass die Kantone, die für die kantonalen Steuern eine zweite Instanz eingeführt hätten, auch für die direkten Bundessteuer (DBSt) eine solche vorsehen müssen
- **Beschwerde an Bundesgericht**
 - **Direkte Bundessteuer**
 - **Definition**
 - Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** = Anfechtung eines letztinstanzlichen, kantonalen Steuerentscheids bezüglich der Direkten Bundessteuer (DBSt)
 - **Ziel**
 - Korrektur des (letzten) kantonalen DBSt-Entscheids (Steuerrekursgerichts-Entscheid bzw. ggf. Verwaltungsgerichtsentscheids)
 - **Funktion**
 - Korrektur unter Berücksichtigung offensichtlich unrichtiger Sachverhaltsfeststellungen bzw. in Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen zustande gekommener Entscheid der letzten kantonalen Rechtsmittelinstanz
 - Korrektur der rechtlichen Beurteilung
 - **Beschwerdegegenstand / Wirkung**
 - *Anfechtungsgegenstand*
 - Falsche rechtliche Würdigung eines Steuersachverhaltes
 - Verletzung von verfassungsmässigen Rechten

- Verletzung von Bundesrecht
 - *Wirkung*
 - ggf. Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids
- **Beschwerde / Frist**
 - Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist vom Steuerpflichtigen schriftlich, mit Antrag und Begründung, innert 30 Tagen ab Zustellung des Beschwerdeentscheids beim Bundesgericht zu erheben
- **Beschwerdeverfahren in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten**
 - *Beschränkte Kognition beim Tatsächlichen*
 - Grundsatz
 - Das Bundesgericht ist grundsätzlich an die Darstellung des Sachverhalts durch die Vorinstanz gebunden
 - Ausnahme
 - Das Bundesgericht kann in folgenden Fällen vom vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt abweichen:
 - Offensichtlich unrichtige Sachverhaltsfeststellung
 - Zustandekommen des angefochtenen Entscheids in Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen
 - *Volle Kognition beim Rechtlichen*
 - Rechtsfragen überprüft das Bundesgericht frei
- **Beschwerdeentscheid**
 - Der bundesgerichtliche Beschwerdeentscheid enthält folgende Elemente:
 - **Begründung**
 - Tatsächliche Feststellungen
 - Rechtliche Erwägungen
 - **Dispositiv**
 - Eintreten / Nichteintreten
 - Abweisung oder ganze, ev. teilweise Gutheissung,
 - ev. mit Rückweisung zur Neuurteilung an die Vorinstanz etc.
 - **Kostenaufgabe**
 - **ev. Entschädigung**
 - **Schriftliche Mitteilung**

- Steuerpflichtiger
- Steuerbehörde
- Vorinstanz

- **Kantonale Steuern**

- **Definition**

- Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** =
Anfechtung eines letztinstanzlichen, kantonalen Steuerentscheids
bezüglich der Kantonalen Steuern

- **Ziel**

- Korrektur des (letzten) kantonalen Entscheids (Steuerrekursgerichts-
Entscheid bzw. ggf. Verwaltungsgerichtsentscheids) bezüglich der
kantonalen Steuern

- **Beschwerdegegenstand / Wirkung**

- *Anfechtungsgegenstand nach StHG*
 - Entscheide der letzten kantonalen Instanz, die eine in den
Titeln 2 – 5 und 6 in Kapitel 1 StHG geregelte Materie
betreffen
 - Alle in StHG 73 aufgeführten Tatbestände, wie u.a.
 - Fragen betreffend die Steuerpflicht nach kantonalem
Recht
 - Ermittlung des steuerbaren Einkommens und
Vermögens bei natürlichen Personen
 - Ermittlung des steuerbaren Gewinns und Kapitals
bei juristischen Personen
 - Unzulässige Rügepunkte nach StHG 73, welche von der
Steuerharmonisierung ausgenommen sind
 - Steuermass
 - Steuerfreibeträge
 - Steuermass und Steuerfreibeträge können mittels Beschwerde
in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nur gerügt werden,
wegen
 - Verletzung verfassungsmässiger Rechte (vgl. BGG
95), insbesondere
 - Verletzung des Willkürverbots
 - Verletzung des Verbots interkantonalen
Doppelbesteuerung
- *Anfechtungsgegenstand (wie bei der DBSt-Beschwerde)*
 - Falsche rechtliche Würdigung eines Steuersachverhaltes
 - Verletzung von verfassungsmässigen Rechten
 - Verletzung von Bundesrecht

- *Wirkung*
 - ggf. Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids
- **Beschwerde / Frist**
 - Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist vom Steuerpflichtigen schriftlich, mit Antrag und Begründung, innert 30 Tagen ab Zustellung des Beschwerdeentscheids beim Bundesgericht zu erheben
- **Beschwerdeverfahren in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten**
 - *Beschränkte Kognition beim Tatsächlichen*
 - Grundsatz
 - Das Bundesgericht ist grundsätzlich an die Darstellung des Sachverhalts durch die Vorinstanz gebunden
 - Ausnahme
 - Das Bundesgericht kann in folgenden Fällen vom vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt abweichen:
 - Offensichtlich unrichtige Sachverhaltsfeststellung
 - Zustandekommen des angefochtenen Entscheids in Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen
 - *Kognition beim Rechtlichen*
 - Entscheide der letzten kantonalen Instanz, die eine in den Titeln 2 – 5 und 6 in Kapitel 1 StHG geregelte Materie betreffen
 - Vollständige Überprüfung betreffend die Verletzung von Rechtsfragen
 - Siehe nachfolgende Kognitionseinschränkung
 - *Beschränkte Kognition in kantonalen Hinsicht*
 - Das Bundesgericht prüft daher kantonales Recht, kantonale Verfügungen und kantonal letztinstanzliche Entscheide der Kantone nur eingeschränkt in Bezug auf die:
 - Verletzung von verfassungsmässigen Rechten
 - Verletzung von übergeordnetem Bundesrecht
 - *Ergebnis*
 - Aufgrund des harmonisierten kantonalen Steuerrechts prüft das Bundesgericht doch einiges, was zu einer Einschränkung der kantonalen Autonomie führt
- **Beschwerdeentscheid**
 - Der bundesgerichtliche Beschwerdeentscheid enthält folgende Elemente:
 - **Begründung**
 - Tatsächliche Teststellungen
 - Rechtliche Erwägungen
 - **Dispositiv**

- Eintreten / Nichteintreten
- Abweisung oder ganze, ev. teilweise Gutheissung,
 - ev. mit Rückweisung zur Neubeurteilung an die Vorinstanz etc.
- **Kostenauflage**
- **ev. Entschädigung**
- **Schriftliche Mitteilung**
 - Steuerpflichtiger
 - Steuerbehörde
 - Vorinstanz
- **Revision**
 - **Definition**
 - Revision** = Wiederaufnahme des Verfahrens
 - **Voraussetzungen**
 - Entdeckung neuer Tatsachen und Beweismittel**
 - Nichtberücksichtigung aktenkundiger, erheblicher Tatsachen**
 - Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften**
 - Einwirkung mit strafbaren Mitteln auf die Verfügung oder den Entscheid**
 - **Doppelbesteuerungskonflikte als weiterer Revisionsgrund**
 - Bestimmte Kantone haben ein Steuergesetz oder die Praxis, dass bei interkantonalen oder internationalen Doppelsteuerkonflikten ein Revisionsgesuch gutgeheissen wird
 - Voraussetzungen
 - Anderem Kanton bzw. anderem Staat steht aufgrund der Kollisionsnormen das Besteuerungsrecht zu
 - Steuerpflichtiger hat die Doppelbesteuerung nicht absichtlich oder fahrlässig selbst verursacht
 - Diese ausnahmsweise Zulassung der Revision erspart dem Steuerpflichtigen, den aufwändigen und kostenintensiven Weg durch alle Instanzen gehen zu müssen (zB Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten bzw. ev. Verständigungsverfahren aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens (DBA)), um zu einem gültigen Revisionsgrund zu gelangen
 - **Ausschluss einer Revision**
 - Eine Revision darf nicht gutgeheissen werden, wenn der Antragsteller einen Revisionsgrund vorbringt, der bei zumutbarer

Sorgfalt hätte im ordentlichen Verfahren geltend gemacht werden können, zum Beispiel mittels Einsprache

○ **Revisionsbegehren / Frist**

▪ *Fristen*

Damit auf ein Revisionsbegehren eingetreten wird, muss kumulativ folgendes erfüllt sein

Einreichung des Revisionsbegehrens **innerhalb von 10 Jahren seit der Eröffnung des Steuerentscheids**

Einreichung **binnen 90 Tagen** seit Bekanntwerden des Revisionsgrundes

Sind diese Fristen nicht eingehalten, wird auf das Revisionsgesuch nicht eingetreten

▪ *Zuständige Behörde*

Behörde, welche den rechtskräftigen Entscheid gefällt hat, eingereicht werden

Sind diese Fristen nicht eingehalten, kann auf das Revisionsgesuch nicht eingetreten werden

○ **Revisionsverfahren**

Das Revisionsverfahren wird grundsätzlich mit den gleichen Verfahrensvorschriften durchgeführt, wie im Verfahren, in welchem die frühere Verfügung oder der frühere Entscheid ergangen ist

○ **Korrekturpunkte**

Steuerfaktoren, d.h.

Steuerbares Einkommen und Vermögen (natürliche Personen)

Steuerbarer Gewinn und steuerbares Kapital (juristische Personen)

Einzig das sog. „Dispositiv“ (Entscheidformel) erwächst in Rechtskraft, nicht aber dessen Begründung

○ **Revisionsentscheid**

▪ Besteht ein Revisionsgrund, geht die Behörde wie folgt vor:

Aufhebung ihrer früheren Verfügung bzw. ihres früheren Entscheids

Neuer Entscheid in der Sache

○ **Rechtsmittel**

▪ *Anfechtungsgegenstand*

Ein Rechtsmittel kann erhoben werden:

Gegen den Entscheid auf Abweisung des Revisionsbegehrens

- Gegen die neue Veranlagungsverfügung bzw. den neuen Entscheid
- *Rechtsmittelart*
 - Es sind die gleichen Rechtsmittel die erhoben werden können wie gegen die frühere Verfügung bzw. gegen den früheren Entscheid