Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.108/2007 /ble

Urteil vom 22. Februar 2007
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Merkli, Präsident,
Bundesrichter Hungerbühler, Müller,
Gerichtsschreiber Wyssmann.

Parteien
X._____,
Beschwerdeführer,
vertreten durch Advotax AG,

gegen

Steueramt des Kantons Aargau, Rechtsdienst,
Telli-Hochhaus, 5004 Aarau,
Verwaltungsgericht des Kantons Aargau, 2. Kammer, Obere Vorstadt 40, 5000 Aarau.

Gegenstand
Kantons- und Gemeindesteuern 2001,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau, 2. Kammer, vom 19. Dezember 2006.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde von X._____ richtet sich gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau vom 19. Dezember 2006 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2001. Streitig war, ob die Veranlagungsbehörde bzw. das Gemeindesteueramt Y._____ die Veranlagungsverfügung vom 30. Juni 2004 (steuerbares Einkommen Fr. 82'000.–) widerrufen und durch die neue Veranlagungsverfügung vom 20. Januar 2005 (steuerbares Einkommen Fr. 181'500.–) ersetzen durfte. Das Verwaltungsgericht bejahte diese Frage und wies die Beschwerde von X._____ ab.
Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde beantragt der Steuerpflichtige, der Entscheid des Verwaltungsgerichts sei aufzuheben und die Sache zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.
Es wurden keine Instruktionsmassnahmen angeordnet.
2.
Das Verwaltungsgericht legte im angefochtenen Entscheid die kantonale Rechtsprechung zum Widerruf von Verfügungen eingehend dar. Es führte aus, nach der Praxis könne die Veranlagungsbehörde eine nicht rechtskräftige Verfügung nach deren Eröffnung, aber noch vor Ablauf der Rechtsmittelfrist grundsätzlich von sich aus zurücknehmen. Soweit es um eine gültig erlassene Verfügung gehe, sei hierzu nur die Behörde, die verfügt habe, zuständig. Diese Praxis beziehe sich auf die Rücknahme formell korrekt erlassener Verfügungen. Indessen müsse auch eine formell nicht gültig ergangene Veranlagungsverfügung zurückgenommen werden können, solange die Rechtsmittelfrist laufe. In diesem Verfahrensstadium sei das Schicksal der Verfügung derart in der Schwebe, dass das Rechtssicherheits- und Rechtsschutzbedürfnis der Steuerpflichtigen nicht höher bewertet werden könne als das öffentliche Interesse an der richtigen Rechtsanwendung.
Diese Praxis des Verwaltungsgerichts entspricht im Wesentlichen der Rechtsprechung des Bundesgerichts zum

Widerruf von Veranlagungsverfügungen im Recht der direkten Bundessteuer. Formell rechtskräftige Veranlagungsverfügungen sind grundsätzlich unabänderlich. Hingegen sind Interventionen vor Ablauf der Rechtsmittelfrist nicht denselben strengen Voraussetzungen unterworfen. Die Veranlagungsbehörde darf daher in der Regel, ohne dass besondere Voraussetzungen erfüllt sein müssen, auf eine unangefochtene Veranlagung zurückkommen, solange die Rechtsmittelfrist nicht abgelaufen ist (BGE 121 II 273 E. 1 = ASA 64 S. 578 ff.).
Die Praxis des Verwaltungsgerichts zum Widerruf formell nicht rechtskräftiger Verfügungen ist folglich nicht zu beanstanden. Zu prüfen bleibt, ob sie im vorliegenden Fall in zulässiger Weise zur Anwendung kam.
3.
Im Kanton Aargau werden die Veranlagungen in der Regel im Namen der Steuerkommission durch eine Delegation, bestehend aus dem kantonalen Steuerkommissär und dem Vorsteher des Gemeindesteueramtes, vorgenommen (vgl. § 164 Abs. 3 des Steuergesetzes des Kantons Aargau; Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 2. Aufl. 2004, N 5 zu § 163 und N 18 ff. zu § 164). So auch im Falle des Beschwerdeführers.
Ordentlicher kantonaler Steuerkommissär für die Gemeinde Y._____ ist Z._____. Dieser trat in der Steuersache des Beschwerdeführers in den Ausstand, da er als Revisionsstelle für eine dem Beschwerdeführer gehörende Gesellschaft tätig war. An seiner Stelle setzte das kantonale Steueramt als ausserordentlichen Steuerkommissär B._____ ein, was dem Beschwerdeführer mitgeteilt wurde. Obschon sich Z._____ im Ausstand befand, gab er versehentlich die Veranlagung des Beschwerdeführers "zur Eröffnung" frei. Aus diesem Grund wurde dem Beschwerdeführer die Veranlagungsverfügung vom 30. Juni 2004 mitgeteilt. Nachdem der Irrtum bemerkt worden war, gab der Vorsteher des Gemeindesteueramtes Y._____, A._____, dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 13. Juli 2004, mithin während laufender Einsprachefrist, bekannt, die Veranlagungsverfügung vom 30. Juni 2004 sei fälschlicherweise eröffnet worden und werde hiermit aufgehoben. Am 18. Oktober 2004 nahm der ausserordentliche Steuerkommissär, B._____, zur Veranlagung des Beschwerdeführers Stellung, und am 20. Januar 2005 erging die neue (korrigierte) Veranlagung.
Vorliegend geht es somit um eine Veranlagung, die - je nach Blickwinkel - statt durch die aus Steuerkommissär und Steueramtsvorsteher bestehende Delegation der Steuerkommission nur von einem Mitglied dieser Kommission (dem Vorsteher des Gemeindesteueramtes) oder aber statt der Delegation der Steuerkommission durch das Steueramt vorgenommen wurde. In beiden Fällen war der Steueramtsvorsteher zuständig, die formell ungültige Veranlagungsverfügung zu widerrufen. Dies hat das Verwaltungsgericht (Urteil E. 4.2) zu Recht erwogen.
4.
Was der Beschwerdeführer dagegen einwendet, dringt nicht durch. Er macht geltend, das Schreiben des Vorstehers des Gemeindesteueramtes vom 13. Juli 2007 betreffend Widerruf nenne den formellen Fehler nicht, der zur Aufhebung der Veranlagungsverfügung geführt habe. Das trifft offensichtlich nicht zu. Das fragliche Schreiben nennt sehr wohl den Grund für den Widerruf. Es wird darin ausgeführt, dass vom Steueramt ein ausserordentlicher Steuerkommissär, B._____, eingesetzt worden sei und dieser zur Veranlagung noch gar nicht habe Stellung nehmen können. Das traf zu, gab doch B._____ seine Stellungnahme zur Veranlagung des Beschwerdeführers erst am 18. Oktober 2004 ab (vgl. angefochtenes Urteil E. 2.1).
Der weitere Einwand geht davon aus, dass die neue Veranlagung den expliziten Vermerk "Korrektur" trage, obschon die erste Veranlagung aufgehoben worden sei. Der Einwand ist unbegründet. Aus der ungenauen Ausdrucksweise erwuchs dem Beschwerdeführer kein Nachteil, zumal ihm sowohl die Einsetzung eines ausserordentlichen Steuerkommissärs wie auch der Grund für den Widerruf der Verfügung jeweils sofort mitgeteilt wurde.
Die Beschwerde ist offensichtlich unbegründet und im vereinfachten Verfahren nach Art. 36a OG zu erledigen. Die Gerichtsgebühr ist dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 156 Abs. 1 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht
im Verfahren nach Art. 36a OG:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 1'500.– wird dem Beschwerdeführer auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, dem Steueramt des Kantons Aargau, dem Verwaltungsgericht des

Kantons Aargau sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 22. Februar 2007
Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: