

Beschwerdeverfahren

1. Allgemeines

Gemäss § 176 StG bzw. § 5a der Verordnung des Regierungsrates zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer kann der Steuerpflichtige gegen Entscheide der Steuerrekurskommission Beschwerde erheben. Dieselbe Beschwerdemöglichkeit steht auch der Kantonalen Steuerverwaltung offen. Die Beschwerdefrist beträgt 20 Tage und ist beim Kantonalen Verwaltungsgericht einzureichen.

Gegen Rekursentscheide des Departements für Finanzen und Soziales sowie der Steuerverwaltung ist kein ordentliches Rechtsmittel gegeben.

Eine Beschwerde gegen den Entscheid der Steuerrekurskommission bezüglich der Staats- und Gemeindesteuern kann mit der Beschwerde gegen den Entscheid bezüglich der direkten Bundessteuer in einer einzigen Eingabe an das Verwaltungsgericht verbunden werden. Voraussetzung dafür ist, dass die Eingabe die entsprechenden Anträge sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern als auch für die direkte Bundessteuer enthält.

2. Neue Vorbringen

Neue Begehren sind vor Verwaltungsgericht nicht mehr zulässig. Es wird davon ausgegangen, dass der Streitgegenstand beim Durchlaufen des Instanzenzuges von der Steuerrekurskommission an das Verwaltungsgericht gleich bleiben soll. Möglich bleibt allerdings die jederzeitige Reduktion des Streitgegenstandes (z.B. nur teilweise Anfechtung des Rekursentscheides).

Neue Begehren verfahrensrechtlicher Art sind zulässig, z.B. betreffend unentgeltliche Rechtspflege (HAUBENSAK/LITSCHGI/STÄHELIN, Kommentar zur Verwaltungsrechtspflege des Kantons Thurgau, N 1 zu § 58 VRG).

Neue Tatsachen können die Parteien nur noch geltend machen, soweit dies durch den angefochtenen Entscheid nötig wird (§ 58 VRG).

3. Entscheidungsbereich - Verbot der reformatio in peius

Im Gegensatz zum Entscheidungsbereich im Rekursverfahren darf das Verwaltungsgericht über die Begehren des Beschwerdeführers nicht hinausgehen und den angefochtenen Entscheid nicht zu dessen Nachteil ändern (§ 61 VRG).

Zumindest bei der direkten Bundessteuer war vor Inkrafttreten des Bundesgerichtsgesetzes aber eine reformatio in peius stets zulässig, und zwar auch trotz Beschwerderückzug, wenn die angefochtene Verfügung mit den anzuwendenden Rechtssätzen offensichtlich unvereinbar ist und sich eine Anpassung bei der Überprüfung der strittigen Frage geradezu aufdrängt (BGE 2A.408/2002, bestätigt durch BGE 2A.286/2004). Eine reformatio in peius soll aber gemäss Art. 107 Abs. 1 BGG nicht mehr zulässig sein (BEUSCH, Die Einheitsbeschwerde im Steuerrecht (2. Teil), FStR 2007, 8).

4. Beweismittelverweigerung im Veranlagungsverfahren

Es gelten die Ausführungen gemäss StP 175 Nr. 1 Ziff. 3.2.

5. Rechtsmittel gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts

5.1. Grundsatz

Das Verwaltungsgericht ist das höchste kantonale Gericht in Verwaltungssachen. Gegen dessen Entscheide kommen deshalb nur Rechtsmittel ans Bundesgericht in Betracht.

5.2. Justizreform

Die mit der Justizreform bezweckte Vereinfachung der Rechtsmittelordnung soll mit der Einführung einer sog. Einheitsbeschwerde (mit einer zivilrechtlichen, strafrechtlichen und öffentlich-rechtlichen Unterart) erreicht werden. Daneben wurde als Aufgangrechtsmittel die sog. subsidiäre Verfassungsbeschwerde geschaffen.

So wird künftig im Steuerrecht die schwierige Abgrenzungsfrage, ob Verwaltungsgerichtsbeschwerde oder staatsrechtliche Beschwerde zu ergreifen ist, wegfallen.

Die Einheitsbeschwerde ersetzt die Verwaltungsgerichtsbeschwerde – im Bereich des nichtharmonisierten Steuerrechts auch die staatsrechtliche Beschwerde (siehe Ziff. 5.3.1.).

Die subsidiäre Verfassungsbeschwerde wird eine sehr untergeordnete Rolle spielen, da sie nur noch in wenigen Bereichen (Erlass) anwendbar sein dürfte.

5.3. Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

5.3.1. Anfechtungsobjekt im Steuerrecht

Grundsätzlich sind alle letztinstanzlichen, kantonalen Entscheide und Verfügungen (Art. 90 - 94 BGG) mit Einheitsbeschwerde anfechtbar (Art. 86 Abs. 1 lit.d BGG).

Neu können auch Entscheide, die auf nichtharmonisiertem Steuerrecht basieren, angefochten werden, wie z.B. Entscheide aus den Gebieten der Erbschafts- und Schenkungssteuern, Handänderungssteuern, Liegenschaftensteuern, Steuertarife der Staats- und Gemeindesteuern, Steuerfreibeträge und Fragen des Steuerbezugs (siehe auch BEUSCH, Die Einheitsbeschwerde im Steuerrecht [1. Teil], FStR 2006, 255) mit Beschwerde angefochten werden (siehe aber Einschränkung von Art. 73 Abs. 1 StHG).

Zu beachten ist der Ausnahmekatalog von Art. 83 lit. m BGG, wonach letztinstanzliche kantonale Entscheide über die Stundung oder den Erlass von Abgaben nicht mit Beschwerde angefochten werden können.

Gemäss Art. 82 lit. b BGG können auch kantonale Erlasse, d.h. auch kantonale Steuergesetze, angefochten werden (abstrakte Normenkontrolle).

Zu beachten gilt es, dass im Beschwerdeverfahren in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten der Instanzenzug ganz durchlaufen werden muss, was insbesondere bei interkantonalen Doppelbesteuerungskonflikten ein Novum darstellt (siehe auch StP 2 Nr. 26 Ziff. 3.1.).

5.3.2. Beschwerdegründe

Die Beschwerdegründe ergeben sich aus Art. 95 - 98 BGG. So kann u.a. die Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht sowie kantonalen verfassungsmässigen Rechten gerügt werden. Wesentliche Änderungen zu der bisherigen Ordnung ergeben sich keine.

5.3.3. Beschwerdelegitimation

Die Beschwerdelegitimation ergibt sich einerseits aus den einschlägigen Bestimmungen der Bundessteuergesetze (DBG, StHG) und andererseits aus dem BGG.

Gemäss Art. 146 DBG können Entscheide der kantonalen Verwaltungsgerichte von der steuerpflichtigen Person, aber auch durch die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer angefochten werden (gemäss § 3 Abs. 1 der Verordnung des Regierungsrates zum DBG vom 18.10.1994, RB 642.11, ist dies die Kantonale Steuerverwaltung).

Beschwerdebefugt im Bereich der harmonisierten Staats- und Gemeindesteuern ist neben der steuerpflichtigen Person auch die Kantonale Steuerverwaltung (Art. 73 Abs. 2 StHG). Das Beschwerderecht der Eidgenössischen Steuerverwaltung leitet sich aus Art. 89 Abs. 2 lit. a BGG und Art. 73 Abs. 2 StHG ab.

5.3.4. Form

Gemäss Art. 42 Abs. 1 BGG sind die Rechtsschriften in einer Amtssprache abzufassen und haben die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen (Art. 42 Abs. 3 BGG).

Neuerdings kann die Eingabe auch elektronisch erfolgen, wobei diese mit einer anerkannten elektronischen Signatur versehen werden muss (Art. 42 Abs. 4 BGG).

5.3.5. Frist

Die Beschwerdefrist beträgt 30 Tage (Art. 146 DBG, Art. 73 Abs. 1 StHG i.V.m. Art. 100 Abs. 1 BGG).

Insbesondere aufgrund der kantonalen Gerichtsferien (§ 63 VRG) und der Beschwerdefrist vor Verwaltungsgericht können sich unterschiedliche Fristenläufe in Bezug auf die Direkte Bundessteuer sowie Staats- und Gemeindesteuern ergeben.

Die Beschwerdefrist vor Verwaltungsgericht beträgt gemäss § 57 Abs. 1 VRG 20 Tage, was sich nicht mit Art. 133 DBG verträgt. Ebenso sieht Art. 133 Abs. 3 DBG eine längere Fristwiederherstellungsfrist von 30 Tagen vor als § 26 VRG mit 14 Tagen.

Das Recht der direkten Bundessteuer kennt keine Gerichtsferien – ausser in Verfahren vor Bundesgericht, in dem Art. 46 BGG gilt –, auch wenn das kantonale Verwaltungsverfahrensrecht solche ausdrücklich vorsieht (BGE 2A.248 / 2003), da Art. 133 i.V.m. Art. 140 Abs. 4 DBG eine umfassende Fristenregelung enthält, deren abschliessende Natur keinen Raum für abweichende bzw. weitergehende kantonale Regelungen zulässt (RICHNER/FREI/KAUFMANN, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, N 6 zu Art. 133).

Dem Harmonisierungsgebot und der Parallelität der Verfahren wird mit der Steuergesetzrevision 2008 Rechnung getragen, indem eine harmonisierte Fristenregelung ins Steuergesetz aufgenommen wird.

5.3.6. Kognition des Bundesgerichts

Die Kognition des Bundesgerichts im Bereich der Steuerharmonisierung ist allerdings in einem wesentlichen Punkt beschränkt. Erweist sich nämlich eine StHG-Beschwerde als begründet, kann das Bundesgericht nicht weitere Abklärungen vornehmen und nicht selbst entscheiden, sondern es kann den Entscheid nur aufheben und ihn zur neuen Beurteilung an die Vorinstanz zurückweisen (Art. 73 Abs. 3 StHG). Die kantonalen Instanzen sind aber an die Erwägungen des Bundesgerichtes gebunden.

5.4 Intertemporales Verfahrensrecht

Die neue Rechtsmittelordnung ist anwendbar auf alle Entscheide, die nach dem Inkrafttreten des BGG – also nach dem 1.1.2007 – ergehen (Art. 132 Abs. 1 BGG). Massgebend ist das Urteilsdatum und nicht das Datum der Eröffnung oder der Zustellung des Dispositivs oder der Begründung.