

Rekursverfahren

1. Allgemeines

Gemäss § 175 StG kann der Steuerpflichtige gegen Einspracheentscheide der Steuerverwaltung oder der Schätzungskommissionen für Liegenschaften innert 30 Tagen nach Zustellung Rekurs bei der Steuerrekurskommission erheben.

Bei den im Bezugsverfahren gegebenen Rekursmöglichkeiten (gegen Sicherstellungsverfügungen, Erlassentscheide etc.) ist nicht die Steuerrekurskommission, sondern das Departement für Finanzen und Soziales bzw. die Steuerverwaltung selbst Rekursinstanz (vgl. unten Ziff. 2.3).

Bei Einspracheentscheiden bezüglich Direkte Bundessteuer ist nicht der Rekurs sondern die Beschwerde das gegebene Rechtsmittel an die Steuerrekurskommission. Gegen deren Entscheid ist nur noch die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ans Bundesgericht zulässig.

2. Formelles

2.1. Frist

Die Rekursfrist gegen Einspracheentscheide im Veranlagungsverfahren beträgt 30 Tage. Diese Frist ist aufgrund des StHG für die Kantone verbindlich (Art. 50 StHG) und bedeutet eine Ausnahme von der im Thurgauischen Recht geltenden allgemeinen Rekursfrist von 20 Tagen (§ 45 Abs. 1 VRG).

Die Rekursfrist von 30 Tagen gilt gemäss § 191a Abs. 3 StG auch bei Rekursen gegen Einspracheentscheide bezüglich Schlussrechnung sowie über Verzugs- oder Rückerstattungszinsen gemäss § 191a Abs. 2 StG.

Nicht von der Rekursfrist von 30 Tagen betroffen sind hingegen Rekurse gegen Stundungs- und Erlassentscheide gemäss § 193 Abs. 3 bzw. § 194 Abs. 4 StG, gegen Entscheide betreffend Rückforderung von Steuern gemäss § 195 StG sowie gegen Sicherstellungsverfügungen gemäss § 196 Abs. 3 StG. Diesbezüglich ist die allgemein gültige Rekursfrist von 20 Tagen massgebend.

2.2. Form

Gemäss § 45 Abs. 1 VRG ist die Rekurschrift innert Frist unter Beilage oder genauer Bezeichnung desselben bei der Rekursinstanz unterzeichnet und im Doppel einzureichen. Der Rekurs muss einen Antrag und eine Begründung enthalten sowie die Beweismittel aufführen.

Genügt die Rekurschrift den gesetzlichen Anforderungen nicht und stellt sich der Rekurs nicht als offensichtlich unzulässig heraus, wird eine angemessene Frist zur Ergänzung angesetzt. Verstreicht diese Frist ungenutzt, wird aufgrund der Akten entschieden oder, wenn Antrag, Begründung oder Unterschrift fehlen, auf den Rekurs nicht eingetreten (§ 46 Abs. 1 VRG).

2.3. Rekursinstanzen

Rekursinstanz bei Rekursen gegen Einspracheentscheide der Steuerverwaltung oder der Schätzungskommission ist die **Steuerrekurskommission**.

Bei Rekursen im Bezugsverfahren ist das **Departement für Finanzen und Soziales** (z.B. bei Sicherstellungsverfügungen, bei Erlassentscheiden der Steuerverwaltung ab Fr. 5000.-- etc.) oder bei Entscheiden der Gemeinden (z.B. bei Einspracheentscheiden betreffend Verzugszinsrechnungen, Steuerstundungsentscheiden, Steuererlassentscheiden bis Fr. 3000.-- etc.) die **Steuerverwaltung** Rekursinstanz.

2.4. Rekursentscheid

Das VRG stellt den Rekursinstanzen frei, ob sie einen Entscheid zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückweisen (kassatorisch) oder den Entscheid selber fällen (reformatorisch). Möglich ist auch eine Erledigung durch Abschreibung; dies ist dann möglich, wenn der Rekurs durch Vergleich, Rückzug oder Anerkennung gegenseitiglos wird (§ 52 VRG).

2.5. Kostenvorschuss

Im Sinne von § 79 VRG verlangt die Rekursinstanz regelmässig vom Rekurrenten einen angemessenen Kostenvorschuss. Wird dieser innert Frist nicht bezahlt, wird auf den Rekurs nicht eingetreten. Die Gebühr für den Nichteintretensentscheid hat der Rekurrent zu entrichten.

2.6. Parteikosten

Parteikosten werden nur in Ausnahmefällen zugesprochen.

Ein solcher Ausnahmefall liegt nach der Praxis der Steuerrekurskommission unter folgenden Bedingungen vor, die kumulativ erfüllt sein müssen:

- der Steuerpflichtige lässt sich im Rekursverfahren vertreten;
- es entstehen ihm Kosten;
- der Rekurs wird ganz oder teilweise gutgeheissen;
- es erscheint unbillig dem Steuerpflichtigen die Rekursumtriebe aufzudrängen.

Unbilligkeit liegt insbesondere vor, wenn sich die Steuerbehörde grobe Verfahrensfehler oder offenbare Rechtsverletzungen, d.h. offensichtlich unhaltbare rechtliche Auffassungen, vorhalten lassen muss.

3. Materielles

3.1. Streitgegenstand bei Rekursen im Rahmen des Veranlagungsverfahrens

Laut § 47 Abs. 1 VRG können mit dem Rekurs alle Mängel des Verfahrens und des angefochtenen Entscheides geltend gemacht werden. Zulässig sind somit neue Begehren verfahrensrechtlicher Art und neue tatsächliche Behauptungen sowie die Bezeichnung neuer Beweismittel.

Die Rekursinstanz kann eine Änderung der Veranlagung in einem bisher völlig unstrittigen Punkt zu Ungunsten des Rekurrenten vornehmen, ohne dass etwa ein dahingehender Antrag von Seiten der Steuerverwaltung vorliegen muss. Ein Rekurrent hat also immer mit einer *reformatio in peius* zu rechnen.

Unter diesen Umständen muss es dem Steuerpflichtigen schon wegen des Prinzips der Waffengleichheit möglich sein, im Rekursverfahren eine Abänderung der Steueranlagung zu seinen Gunsten zu verlangen, unbesehen davon, was bisher im Einspracheverfahren zur Diskussion stand. Gegenstand des Einspracheverfahrens bildet die ganze Steueranlagung (§ 165 Abs. 2 StG). Dementsprechend betrifft auch der Einspracheentscheid die gesamte Veranlagung und nicht etwa einzelne Punkte davon. Im Rekursverfahren können also auch im Einspracheverfahren nicht beurteilte Punkte geltend gemacht werden, ohne dass dies eine unzulässige Ausweitung des Streitgegenstandes im Rekursverfahren bedeuten würde.

3.2. Beweismittelverweigerung im Veranlagungsverfahren

§ 177 StG bestimmt, dass Beweismittel, deren Vorlage im Veranlagungsverfahren trotz Aufforderung verweigert wurden, im Rekurs- und Beschwerdeverfahren nicht mehr gewürdigt werden können. Häufigstes Beispiel ist die nach Vornahme einer Ermessensanlagung eingereichte Steuererklärung. Eine Beweismittelverweigerung liegt nur dann vor, wenn Steuerpflichtige bestimmte, von ihnen ausdrücklich verlangte Beweismittel innert der ihnen angesetzten Frist nicht beigebracht haben. Es muss somit eine ausdrückliche Aufforderung der Veranlagungsbehörde ergehen, gewisse Unterlagen einzureichen.

§ 177 StG schliesst jedoch lediglich eine Berücksichtigung neuer Beweismittel zugunsten der Steuerpflichtigen aus, zu Ungunsten des Steuerpflichtigen können diese neuen Beweismittel berücksichtigt und die Ermessenseinschätzung gegebenenfalls erhöht werden (*reformatio in peius*, siehe unten Ziff. 3.3.). Damit kann allenfalls mit Bezug auf die neu festgestellten Tatsachen die Einleitung eines Nachsteuer- und Bussenverfahrens verhindert werden.

3.3. *Reformatio in peius*

Grundsätzlich ist die Rekursinstanz nicht an die Anträge der Beteiligten gebunden. Sie kann mehr oder weniger zusprechen als das Rekursbegehren verlangt (vgl. § 51 Abs. 1 VRG).

Spricht die Rekursinstanz weniger zu als die Vorinstanz gewährt hat, so bezeichnet man dies als *reformatio in peius*. Der Grundsatz des rechtlichen Gehörs gebietet jedoch, dass die Rekursinstanz jede beabsichtigte *reformatio in peius* dem Rekurrenten anzukündigen hat. Eine nicht durch eine rechtskundige Person vertretene Partei ist zudem auf die Möglichkeit des Rekursrückzuges aufmerksam zu machen (Haubensak/Litschgi/Stähelin, Kommentar zur Verwaltungsrechtspflege des Kantons Thurgau, N 3 zu § 51). Durch Rückzug des Rekurses kann der Rekurrent somit der Gefahr der Schlechterstellung zuvorkommen.