

BGer 2A.241/2006 vom 26. Oktober 2006

Bundesgericht, 2006-10-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2A.241_2006

FR: TF 2A.241/2006 du 26 octobre 2006

IT: TF 2A.241/2006 del 26 ottobre 2006

Regeste

Direkte Bundessteuer 2002 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Der angefochtene Entscheid des Einzelrichters des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 8. März 2006 ist ein auf Steuerrecht des Bundes gestütztes, letztinstanzliches kantonales Urteil, das mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht angefochten werden kann (Art. 97 Abs. 1 OG in Verbindung mit Art. 5 VwVG und Art. 98 lit. g OG sowie Art. 146 DBG). Die Beschwerdeführerin ist gestützt auf Art. 103 lit. a OG zur Anfechtung des vorinstanzlichen Entscheids legitimiert, weshalb auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde einzutreten ist.

E. 1.2

Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde können die Verletzung von Bundesrecht einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 104 lit. a und b OG). Hat - wie hier - als Vorinstanz eine richterliche Behörde entschieden, so ist das Bundesgericht an deren Sachverhaltsfeststellung gebunden, wenn der Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften ermittelt worden ist (Art. 105 Abs. 2 OG).

E. 1.3

Mit Verfügung vom 20. Juni 2005 trat das kantonale Steueramt auf die Einsprache wegen Verspätung nicht ein. Mit dem angefochtenen Entscheid wurde diese Nichteintretensverfügung geschützt. Nicht eingetreten ist die Vorinstanz jedoch auf die erstmals förmlich erhobene Rüge der Unzuständigkeit der Zürcher Steuerbehörden, weil die Feststellung der Nichtigkeit nach der Praxis des Verwaltungsgerichts ebenfalls die Einhaltung der Rechtsmittelfristen voraussetze (Rechenschaftsbericht des Verwaltungsgerichts Zürich RB 2003 Nr. 94; dazu Bundesgerichtsurteil 2A.82/2004 vom 6. Mai 2004, E. 5.1). Streitgegenstand und fraglich ist somit, ob der Entscheid der Vorinstanz insoweit dem Bundesrecht entspricht, als sie befand, das Steueramt sei zu Recht auf die Einsprache nicht eingetreten, und ob das Verwaltungsgericht zu Recht auf die Rüge der Unzuständigkeit nicht eintrat, was vorweg zu prüfen ist.

E. 2.1

Zuständig für die Veranlagung der direkten Bundessteuer ist der Kanton, in dem die Steuerpflichtigen persönlich zugehörig sind (Art. 105 Abs. 1 DBG). Die Zuständigkeit zur Veranlagung der direkten Bundessteuer eines Kantons, in dem bloss eine wirtschaftliche

Anknüpfung vorliegt (Art. 106 DBG), kommt nur zur Anwendung, wenn keine persönliche Zuständigkeit in einem anderen schweizerischen Kanton vorliegt (Urteil 2A.74/2003 vom 8. September 2004, publ. in: StE 2004 B 91.3 Nr. 4, E. 2.1). Dabei gilt auch im Bundessteuerrecht der Grundsatz der Einheit des Veranlagungsortes: Die steuerpflichtige Person wird zwecks Vermeidung einer Aufsplitterung der Veranlagung der direkten Bundessteuer für das gesamte in der Schweiz steuerbare Einkommen nur in einem einzigen Kanton eingeschätzt (Urteile 2A.74/2003 vom 8. September 2004, publ. in: StE 2004 B 91.3 Nr. 4, E. 2.1; 2A.209/1988 vom 17. April 1989, publ. in: ASA 59 636, E. 2a).

E. 2.2

Wenn ein Kanton eine steuerpflichtige Person, die bei ihm wirtschaftlich zugehörig ist, für die direkte Bundessteuer veranlagt, obwohl sie die persönliche Zugehörigkeit in einem anderen Kanton hat, liegt - wegen Verstosses gegen die bundessteuerrechtliche Zuständigkeitsordnung - eine örtliche Unzuständigkeit vor. Im Steuerrecht hat die von einer unzuständigen Veranlagungsbehörde erlassene Einschätzungsverfügung regelmässig deren Nichtigkeit zur Folge (Urteile 2A.74/2003 vom 8. September 2004, publ. in: StE 2004 B 91.3 Nr. 4, E. 2.1; 2A.53/1998 vom 12. November 1998, publ. in: StR 54/1999 118, E. 7a/aa; 2A.209/1988 vom 17. April 1989, publ. in: ASA 59 636, E. 2c), denn die funktionelle und sachliche Unzuständigkeit stellt einen schwerwiegenden Mangel und damit einen Nichtigkeitsgrund dar. Die Nichtigkeit eines Verwaltungsaktes ist jederzeit und von sämtlichen rechtsanwendenden Behörden von Amtes wegen zu beachten; sie kann auch im Rechtsmittelweg festgestellt werden (BGE 127 II 32 E. 3g und h S. 48; Urteile 2A.82/2004 vom 6. Mai 2004, E. 5.1; 2A.74/2003 vom 8. September 2004, publ. in: StE 2004 B 91.3 Nr. 4, E. 2.1).

E. 2.3

Im vorliegenden Fall durften die zürcherischen Steuerbehörden aufgrund ihrer Erfahrungen in den Vorperioden und der ausländischen Adresse auf der Liegenschaftsbewertung davon ausgehen, der Wohnsitz der Beschwerdeführerin und ihres Ehemannes befinde sich im Ausland, und die Adresse in Lugano sei nur das Zustelldomizil. Unter dieser Annahme war der Liegenschaftskanton Zürich nach Art. 106 Abs. 1 DBG zuständiger Veranlagungsort. Bereits vor der Steuerrekurskommission stellte sich jedoch heraus, dass sich nur der Wohnsitz des Ehemannes im Ausland befindet, derjenige der Beschwerdeführerin aber in Lugano/Tessin anzunehmen ist. Dies wurde sogar seitens der zuständigen Einwohnerkontrolle telefonisch bestätigt. Gleichwohl trug die Steuerrekurskommission diesem neuen Sachverhaltselement in ihrem Entscheid vom 31. Oktober 2005 nicht Rechnung. In der Beschwerde vom 13. Dezember 2005 an das Verwaltungsgericht wurde die Zuständigkeit des Kantons Zürich zur Veranlagung der direkten Bundessteuer erstmals förmlich bestritten. Am 21. Februar 2006 brachte die Beschwerdeführerin zuhanden des Verwaltungsgerichts zudem ein tags zuvor erstelltes "certificato di domicilio" der Einwohnerkontrolle der Stadt Lugano bei. Allerdings machte die Beschwerdeführerin nie geltend, sie werde im Kanton Tessin für die Steuerperiode 2002 bereits aufgrund persönlicher Zugehörigkeit und damit gestützt auf eine unbeschränkte Steuerpflicht veranlagt.

E. 2.4

Ist der Veranlagungsort im Einzelfall ungewiss oder streitig, so ist er - wenn mehrere Kantone in Frage kommen - von der Eidgenössischen Steuerverwaltung zu bestimmen (

Art. 108 Abs. 1 Satz 1 DBG). Erfährt eine Veranlagungsbehörde von einem konkurrierenden Anspruch eines andern Kantons, ist vor weiteren Veranlagungshandlungen die Eidgenössische Steuerverwaltung anzugehen, um die Zuständigkeit festlegen zu lassen (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zürich 2004, Rz. 8 zu Art. 108 DBG ; Urteil 2A.609/1998 vom 28. September 1999, publ. in: ASA 70 529, E. 4b/cc). Dies gilt aber nicht nur für eigentliche Veranlagungsbehörden, sondern ebenso sehr für Rechtsmittelinstanzen. Bereits die Steuerrekurskommission, vor allem aber das Verwaltungsgericht hätte das Verfahren sistieren und die Feststellung des Veranlagungsortes von der Eidgenössischen Steuerverwaltung verlangen sollen. Die Vorinstanz hält dafür, gemäss zürcherischer Praxis könne Unzuständigkeit und damit die Nichtigkeit nur während der Rechtsmittelfrist gerügt werden (Rechenschaftsbericht des Verwaltungsgerichts Zürich RB 2003 Nr. 94; dazu Bundesgerichtsurteil 2A.82/2004 vom 6. Mai 2004, E. 5.1). Dieses Urteil befasste sich allerdings mit den zürcherischen Staats- und Gemeindesteuern und betraf den - offensichtlich unzutreffenden - Vorwurf der Nichtigkeit einer zu Recht erfolgten Ermessenseinschätzung. Vor diesem Hintergrund hatte das Bundesgericht diese Praxis des Zürcherischen Verwaltungsgerichts als nicht willkürlich bezeichnet (Art. 9 BV).

E. 2.5

Diese Praxis kann jedoch nicht ohne Weiteres auf die direkte Bundessteuer übertragen werden. Hier geht es um eine allfällige örtliche Unzuständigkeit und damit um einen Umstand, der grundsätzlich jederzeit und von sämtlichen Behörden zu beachten ist. Wohl hat das Bundesgericht mit Blick auf Gründe der Rechtssicherheit ausdrücklich offen gelassen, ob bei einer örtlichen Unzuständigkeit tatsächlich in jedem Fall und undifferenziert auf eine Nichtigkeit geschlossen werden könne (Urteil 2A.609/1998 vom 28. September 1999, publ. in: ASA 70 529, E. 4b/bb; vgl. auch Urteil 2A.74/2003 vom 8. September 2004, publ. in: StE 2004 B 91.3 Nr. 4, E. 2.1: "es sei denn, [...] der Schluss auf Nichtigkeit verträge sich nicht mit der Rechtssicherheit"). Gründe, welche eine solche Relativierung allenfalls rechtfertigen, liegen hier jedoch nicht vor.

E. 3

Die Beschwerde ist demnach begründet und der angefochtene Entscheid damit aufzuheben. Infolge des Devolutiveffekts sind zugleich sämtliche früheren Entscheide hinfällig, könnte doch die Eidgenössische Steuerverwaltung die zu Unrecht erfolgten Veranlagungshandlungen nur insoweit aufheben, als es sich um ihrer Aufsicht (Art. 103 DBG) unterstellte Behörden handelt, nicht aber diejenigen richterlicher Instanzen (Urteil 2A.609/1998 vom 28. September 1999, publ. in: ASA 70 529, E. 4b/cc). Die Akten gehen an die Eidgenössische Steuerverwaltung zur Feststellung des Veranlagungsortes der Beschwerdeführerin für die Steuerperiode 2002.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Kanton Zürich, der Vermögensinteressen wahrnimmt, aufzuerlegen (Art. 156 Abs. 1 und 2 in Verbindung mit Art. 153 und 153a OG). Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist damit gegenstandslos. Der nicht anwaltschaftlich vertretenen Beschwerdeführerin ist praxismässig keine Parteientschädigung auszurichten (Art. 159 OG ; vgl. BGE 113 Ib 353 E. 6b S. 356 f.). Über die Verlegung der Kosten des kantonalen Verfahrens hat das Verwaltungsgericht neu zu befinden.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.