

BGer 2C 796/2016 vom 3. Mai 2017

Bundesgericht, 2017-05-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_796_2016

FR: TF 2C 796/2016 du 3 mai 2017

IT: TF 2C 796/2016 del 3 maggio 2017

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2006, direkte Bundessteuer 2006 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die Vorinstanz hat zum streitbetroffenen Steuerjahr 2006 hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zürich einerseits und der direkten Bundessteuer andererseits zwei Urteile gefällt. Der Steuerpflichtige ficht diese Urteile mit zwei Beschwerdeeingaben an. Die sich stellenden Fragen sind im Bundesrecht und im harmonisierten kantonalen Steuerrecht gleich geregelt (Einkommenssteuer) oder betreffen harmonisiertes kantonales Steuerrecht (Vermögenssteuer). Es rechtfertigt sich daher, die beiden Verfahren zu vereinigen und die Beschwerden in einem einzigen Urteil zu erledigen (vgl. Art. 71 BGG i.V.m. Art. 24 BZP [SR 273]; BGE 131 V 59 E. 1 S. 60 f. mit Hinweis).

E. 1.2

Bei den angefochtenen Urteilen des Verwaltungsgerichts handelt es sich um kantonal letztinstanzliche Entscheide. Gegen die angefochtenen Urteile steht gemäss Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) sowie Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht offen. Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden des gemäss Art. 89 Abs. 1 BGG legitimierten Beschwerdeführers ist einzutreten.

E. 1.3

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG), es sei denn, dieser sei offensichtlich unrichtig oder beruhe auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG (Art. 105 Abs. 2 BGG ; BGE 138 I 274 E. 1.6 S. 280 f.). Die betroffene Person muss rechtsgenügend dartun, dass und inwiefern der festgestellte Sachverhalt in diesem Sinne mangelhaft erscheint und die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 i.V.m. Art. 42 Abs. 2 und Art. 106 Abs. 2 BGG ; vgl. BGE 133 II 249 E. 1.4.3 S. 254 f.; 133 III 350 E. 1.3 S. 351 f.). Rein appellatorische Kritik an der Sachverhaltsermittlung und an der Beweiswürdigung genügt den Begründungs- bzw. Rügeanforderungen nicht (BGE 136 II 101 E. 3 S. 104 f.). Der Beschwerdeführer rügt in verschiedener Hinsicht eine offensichtlich unrichtige Feststellung des Sachverhalts. Soweit seine Rügen nicht vielmehr auf die unrichtige rechtliche Würdigung des festgestellten Sachverhaltes abzielen, sind sie nicht geeignet aufzuzeigen, welches für den Ausgang des Verfahrens relevante

Sachverhaltselement unrichtig festgestellt worden sein soll.

E. 1.4

Hinsichtlich der Verletzung von Grundrechten, darin eingeschlossen solcher, die sich aus Völkerrecht ergeben, gilt eine qualifizierte Rügepflicht (Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 138 V 74 E. 2 S. 76 f. ; 138 I 274 E. 1.6 S. 280 f.). Der Beschwerdeführer rügt hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern die Verletzung verschiedener verfassungsmässiger Grundsätze, nämlich des Gesetzmässigkeitsprinzips (Art. 127 Abs. 1 BV), des Grundsatzes von Treu und Glauben (Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 BV), des Anspruchs auf gleiche und gerechte Behandlung sowie auf Beurteilung innert angemessener Frist (Art. 29 Abs. 1 BV), ohne in der von Art. 106 Abs. 2 BGG geforderten qualifizierten Weise darzulegen, inwiefern einer dieser verfassungsmässigen Grundsätze im vorinstanzlichen Verfahren verletzt worden sein soll. Darauf ist nicht weiter einzugehen.

E. 2.1

Der Beschwerdeführer rügt eine Verletzung des rechtlichen Gehörs, weil das Steuerrekursgericht seinem Antrag auf eine persönliche Anhörung nicht entsprochen hat. Gemäss § 141 Abs. 2 des Steuergesetzes des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 (StG/ZH; LS 631.1) ist der Steuerpflichtige berechtigt, seine Einsprache vor dem kantonalen Steueramt mündlich zu vertreten. Die Bestimmungen über die Verfahrensgrundsätze (vgl. § 119 - 131 StG /ZH) gelten sinngemäss auch für das Verfahren vor Steuerrekursgericht (§ 115 Satz 1 StG /ZH). Das kantonale Recht kann nur unter dem Aspekt der Willkür (Art. 9 BV) gerügt werden; es kann offen bleiben, ob die Beschwerde diesbezüglich den erhöhten Begründungsanforderungen von Art. 106 Abs. 2 BGG genügt, weil die Rüge ohnehin unbegründet ist. Ausdrücklich räumt das kantonale Steuergesetz das Anhörungsrecht einzig vor dem kantonalen Steueramt ein (§ 138 Abs. 2 bzw. § 141 Abs. 2 StG /ZH). Für den Rekurs ist ein derartiges Recht nicht vorgesehen, und der Verweis in § 115 Satz 1 StG /ZH bezieht sich lediglich auf die "Bestimmungen über die Verfahrensgrundsätze". Somit ist es jedenfalls nicht willkürlich, wenn die Vorinstanz ein kantonales steuergesetzliches Recht auf mündliche Vertretung des Rekurses vor dem Steuerrekursgericht verneint hat.

E. 2.2

Eine mündliche Anhörungsmöglichkeit kann von Verfassungs wegen gegebenenfalls geboten sein wegen persönlicher Umstände, die sich nur aufgrund einer mündlichen Anhörung klären lassen. Das ist indes vorliegend nicht ersichtlich, zumal die Begründung des Beschwerdeführers den Anforderungen von Art. 106 Abs. 2 BGG nicht genügt. Immerhin ist darauf hinzuweisen, dass ein Anspruch einer Partei, sich vor Erlass eines belastenden Entscheides mündlich zu äussern, sich weder aus Verfassungsrecht (Art. 29 Abs. 2 BV ; BGE 134 I 140 E. 5.3 S. 148; 130 II 425 E. 2.1 S. 428 f.; 127 V 491 E. 1b S. 494) noch aus Gesetzesrecht (Art. 115 DBG bzw. Art. 41 Abs. 2 StHG , Art. 135 Abs. 1 Satz 2 DBG) herleiten lässt. Nichts Anderes ergibt sich aus Konventionsrecht, findet Art. 6 Ziff. 1 EMRK doch auf das Veranlagungs- und das Nachsteuerverfahren keine Anwendung (Urteil 2C_214/2014 vom 7. August 2014 E. 3.6.2, in: ASA 83 S. 142). I. Direkte Bundessteuer

E. 3.1

Eine Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (Art. 132 Abs. 3 DBG). Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung, die einen wesentlichen Gesichtspunkt übergangen oder falsch gewürdigt

hat (Urteile 2C_32/2012 vom 22. Juni 2012 E. 2.1; 2C_279/2011 vom 17. Oktober 2011 E. 3.1) oder wenn der kantonalen Behörde in die Augen springende Fehler oder Irrtümer unterlaufen sind und sie eine offensichtlich falsche Schätzung vorgenommen hat (Urteil 2C_223/2009 vom 9. Februar 2009 E. 3.1) bzw. wenn die Schätzung mit den aktenkundigen Verhältnissen des Einzelfalls aufgrund der Lebenserfahrung vernünftigerweise nicht vereinbart werden kann (Urteile 2C_260/2014 vom 2. April 2014 E. 4.1; 2C_32/2012 vom 22. Juni 2012 E. 2.1).

E. 3.2

Im Fall einer Schätzung nach pflichtgemäsem Ermessen ist vom Bundesgericht frei überprüfbare Rechtsfrage (Art. 95 lit. a BGG), ob die gesetzlichen Voraussetzungen der Ermessenseinschätzung gegeben sind (Urteile 2C_812/2013 vom 28. Mai 2014 E. 2.4.2; 2C_715/2013 vom 13. Januar 2014 E. 3.2). Dasselbe gilt, wenn die Rechtsmittelinstanz die bisherige Ermessensveranlagung aufhebt und eine neue trifft. Das Bundesgericht prüft frei, ob die aufgehobene Ermessensveranlagung offensichtlich unrichtig war. Die eigentliche Bewertung oder Schätzung, die aufgrund dieser Methoden vorzunehmen ist, gehört zu den Tatfragen, was eine Prüfung nur unter dem beschränkten Gesichtswinkel der Willkür zulässt (Urteile 2C_812/2013 vom 28. Mai 2014 E. 2.4.3 und 2C_309/2013 vom 18. September 2013 E. 2.3.2). Infolge dessen prüft das Bundesgericht das Ergebnis einer Bewertung oder Schätzung nur zurückhaltend, d. h. auf offensichtliche Fehler und Irrtümer hin. Es obliegt der steuerpflichtigen Person, die Unrichtigkeit der Schätzung zu beweisen (ausführlich zur Beweisführungslast, Beweiswürdigung, Beweislast und Normentheorie, welche Art. 8 ZGB verdeutlicht: Urteil 2C_715/2013 vom 13. Januar 2014 E. 2.3).

E. 4.1

Das Steueramt legte seiner (ersten) Ermessensveranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen geschätzte Wertschrifteneinkünfte von Fr. 80'000.-- zugrunde, während das Steuerrekursgericht von einem steuerbaren Einkommenszufluss von Fr. 94'000.-- ausging, was das Verwaltungsgericht im angefochtenen Entscheid geschützt hat. Der Beschwerdeführer macht demgegenüber geltend, dass es sich bei der Auszahlung von Fr. 94'000.--, mit der er seinen Lebensunterhalt bestritten habe, um eine Teil-Rückzahlung eines Darlehens gegenüber der B._____ handle.

E. 4.2

Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer im Laufe des Jahres 2006 von einem Konto bei der Bank D._____, das auf die Firma "E._____" lautet, Beträge von insgesamt Fr. 94'000.-- abgehoben hat. Wie bereits das Steuerrekursgericht feststellte, fehlen zur Beziehung zwischen der B._____ und der E._____ Belege. Unter Verweis auf die Einkommens-Generalklausel erwog das Verwaltungsgericht, dass ein Wertzufluss die natürliche Vermutung begründe, dass dieser aus einer Quelle stamme, die zur Steuerbarkeit des Zuflusses führe. Weil der Beschwerdeführer eine steuerfreie Rückzahlung aus dem Guthaben der B._____ nicht bewiesen habe, trage er die Folgen der Beweislosigkeit, weshalb seine Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen sei.

E. 4.3

Dagegen wendet der Beschwerdeführer ein, dass er den Bezug in der Höhe von Fr. 94'000.-- als Verminderung seines Guthabens im Nominalbetrag von Fr. 7'058'256.-- in der Steuererklärung 2006 transparent gemacht habe, nachdem er das Guthaben in der Steuererklärung 2005 noch mit einem Nominalbetrag von Fr. 7'152'256.-- deklariert hatte.

Dabei verkennt der Beschwerdeführer, dass die Selbstdeklaration kein Beweismittel darstellt, sondern den Sachverhalt zum Ausdruck bringt, zu dessen Abklärung er nach Art. 126 Abs. 1 DBG mitwirkungspflichtig ist. Der Beschwerdeführer hat den Nachweis, dass es sich bei der Auszahlung von Fr. 94'000.-- um eine steuerfreie Rückzahlung von Guthaben handelte, nie hinreichend angetreten. Dementsprechend scheitert der Nachweis des Beschwerdeführers, dass die Veranlagung der direkten Bundessteuer durch die Rechtsmittelinstanzen offensichtlich unrichtig war.

E. 5.1

Der Beschwerdeführer erblickt sodann eine Verletzung des rechtlichen Gehörs darin, dass das Steuerrekursgericht ihn die Folgen der Beweislosigkeit tragen lässt, ohne zuvor eine Auflage zum Einreichen von Belegen erlassen zu haben.

E. 5.2

Inwiefern das Steuerrekursgericht nach Art. 29 Abs. 2 BV dazu verpflichtet gewesen sein soll, den Beschwerdeführer ausdrücklich dazu aufzufordern, ist indes nicht ersichtlich. Der Beschwerdeführer hätte spätestens aufgrund des Rückweisungsentscheides des Verwaltungsgerichts vom 3. Oktober 2012 Anlass gehabt aufzuzeigen, dass es sich bei der Auszahlung der E._____ um eine steuerfreie Darlehens-Rückzahlung durch die B._____ gehandelt hat. Daran würde auch nichts ändern, wenn die Auflage vom 21. Oktober 2013 und die Mahnung vom 10. Februar 2014 des Steuerrekursgerichts in anderer Hinsicht unverhältnismässig und willkürlich gewesen sein sollte. Auf die entsprechende Rüge des Beschwerdeführers ist daher ebenso wenig einzugehen wie auf andere vom Beschwerdeführer geltend gemachte Verfahrensverletzungen, welche die Steuerjustizbehörden begangen haben sollen.

E. 6

Daraus ergibt sich, dass die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten betreffend die direkte Bundessteuer abzuweisen ist. II. Staats- und Gemeindesteuern

E. 7.1

Die kantonalen Bestimmungen über die Anfechtbarkeit von Ermessensveranlagungen betreffend kantonale Steuern (Art. 48 Abs. 2 StHG ; § 140 Abs. 2 StG /ZH) entsprechen inhaltlich den Vorschriften zur direkten Bundessteuer (Art. 132 Abs. 3 DBG). Das für die direkte Bundessteuer Ausgeführte gilt somit - hinsichtlich der kantonalen Einkommenssteuer - auch für die Staats- und Gemeindesteuern, und es kann auf die vorstehenden Erwägungen verwiesen werden.

E. 7.2

Der Vermögenssteuer unterliegt das gesamte Reinvermögen (Art. 13 Abs. 1 StHG ; § 38 Abs. 1 StG /ZH), wobei das Vermögen zum Verkehrswert bewertet wird (Art. 14 Abs. 1 StHG ; § 39 Abs. 1 StG /ZH). Der Beschwerdeführer rügt eine Verletzung dieser Bestimmungen und beantragt, mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.-- eingeschätzt zu werden. Die Erwägungen hinsichtlich der Einkommenssteuer können sinngemäss auf die Vermögenssteuer übertragen werden. Insbesondere gelten dieselben Voraussetzungen für die Anfechtung einer Ermessensveranlagung (vgl. E. 3.1 und 7.1 hiervor).

E. 7.3

Vorliegend strittig ist im Wesentlichen die Bewertung des Guthabens des Beschwerdeführers gegenüber der B._____. Im Wertschriftenverzeichnis deklarierte der Beschwerdeführer die Forderungen (mit Nominalwerten von Fr. 7'058'256.-- bzw. Fr. 9'131'586.--) zu einem Steuerwert von je Fr. 0.--. Diese Deklaration traf der Beschwerdeführer, weil er die Forderungen nicht mehr als werthaltig erachtete. Die Vorinstanzen folgten dieser Deklarationsweise nicht, weil der innere Wert der B._____ bzw. ihrer Beteiligungen - infolge unzulänglicher Mitwirkung des Beschwerdeführers - nur bruchstückhaft ersichtlich geblieben sei, was eine zuverlässige Bewertung der beiden Forderungen gegenüber der B._____ verunmögliche.

E. 7.4

Der Beschwerdeführer vermag in keiner Weise aufzuzeigen, inwiefern diese Feststellung des Sachverhalts durch das Verwaltungsgericht offensichtlich unzutreffend sein soll. Wie das Verwaltungsgericht zutreffend feststellt, ist es im Gegenteil widersprüchlich, wenn der Beschwerdeführer einerseits geltend macht, dass es sich bei der Auszahlung von Fr. 94'000.-- aus der E._____ um eine Teil-Rückzahlung des Guthabens gegenüber der B._____ handle, und er andererseits behauptet, die Forderungen gegenüber der B._____ seien nicht mehr werthaltig. Auch die vom Verwaltungsgericht getroffene Schätzung des Guthaben- und Wertschriftenvermögens mit Fr. 6 Mio. und eines steuerbaren Vermögens von Fr. 2'553'000.-- ist unter den gegebenen Umständen nicht zu beanstanden. Dem Beschwerdeführer misslingt der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit.

E. 7.5

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist daher auch betreffend die Staats- und Gemeindesteuern abzuweisen. III. Kostenfolgen

E. 8

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 65 f. BGG). Es ist keine Parteientschädigung geschuldet (Art. 68 BGG).

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