

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2022.88 vom 29. November 2022

ZH Steuerrekursgericht, 2022-11-29, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2022.88

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2022.88 du 29 novembre 2022

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2022.88 del 29 novembre 2022

Regeste

Bestreitet die Pflichtige die Steuerhoheit, ist vor der Vornahme einer Ermessensveranlagung bzw. –einschätzung ein Steuerhoheitsentscheid zu fällen, ansonsten es bereits an der Verpflichtung zur Einreichung einer Steuererklärung fehlt. Zustellung eines Steuerhoheitsentscheids an den Vertreter der Pflichtigen, der im Auflageverfahren mitgewirkt und damit den Anschein erweckt hat, von der Pflichtigen mit der Wahrung ihrer Interessen betraut worden zu sein. Die Rüge der Pflichtigen, es habe kein Vertretungsverhältnis bestanden, ist nicht zu hören, da aus den Umständen insgesamt auf ein solches geschlossen werden durfte und musste. Der Vorentscheid wurde damit zu Recht an den Vertreter gerichtet und grundsätzlich korrekt eröffnet. Bezieht sich der Vorentscheid nur auf die Staats- und Gemeindesteuern "ab 2016", ist es der Pflichtigen nicht möglich zu erkennen, auf welche Steuerperioden – nebst 2016 – der Entscheid sich konkret bezog. Der Vorentscheid ist aus diesem Grund (mangels Anfechtung) nur betreffend Steuerperiode 2016 in Rechtskraft erwachsen. Soweit das Steueramt hinsichtlich der Steuerperioden 2017-2019 nicht auf die Einsprache gegen die Ermessenseinschätzungen eintrat, handelt es sich um einen schwerwiegenden Verfahrensmangel, der zur Rückweisung und Neubeurteilung führt. Der Vorentscheid für die Staats- und Gemeindesteuern "ab 2016" begründet zudem keinen Veranlagungsort für die direkte Bundessteuer. Soweit die Pflichtige infolge Nichteinreichens der Steuererklärung 2016 mit Bezug auf die Staats- und Gemeindesteuern ermessensweise veranlagt/eingeschätzt wurde, ist dies nicht zu beanstanden. In diesem Zusammenhang ist auch das Nichteintreten der Vorinstanz auf die Einsprache zu schützen, da im Rahmen der Einsprache keine Auseinandersetzung mit der Ermessenstaxation stattfand (Begründung der Einsprache als Prozessvoraussetzung). Teilweise Gutheissung mit Rückweisung.

Erwägungen

E. 1

ST.2022.119

- 3 - später erfolgt und die Frist noch nicht abgelaufen sei. Dessen ungeachtet sei von einer nicht korrekten Zustellung auszugehen und der Versand des Vorentscheids vom

E. 1.1

31.12.2019 ersatzlos aufzuheben und die Sache ist an das kantonale Steueramt zurückzuweisen. Es wird Sache der Parteien sein, zu entscheiden, ob das kantonale Steueramt hierzu selber einen Vorentscheid trifft oder ob hierfür die ESTV anzugehen ist.

E. 3

Zu prüfen bleibt damit letztlich nur noch die Einschätzung betreffend die Staats- und Gemeindesteuern der Steuerperiode 1.1. - 31.12.2016. Die Pflichtige reichte trotz Aufforderung und Mahnung vom 15. März 2022 keine Steuererklärung für diese Steuerperiode ein. Aus dem Antwortschreiben der Pflichtigen vom 5. April 2022 ergibt sich, dass sie die Mahnung erhalten hatte. Damit verletzte sie ihre Verfahrenspflichten und wurde sie diesbezüglich vom kantonalen Steueramt somit zu Recht nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzt. a) Eine zu Recht ergangene Ermessenseinschätzung können Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (Art. 132 Abs. 3 DBG bzw. § 140 Abs. 2 StG, je Satz 1). Die Einsprache ist in diesem Fall zu begründen und allfällige Beweismittel sind zu nennen (je Satz 2). Die eingeschränkte Anfechtbarkeit einer (zu Recht ergangenen) Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung bedeutet eine Kognitionsbeschränkung der Prüfungsinstanzen (Thomas Meister, Rechtsmittelsystem der Steuerharmonisierung, 1995, S. 144; vgl. Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. A., 2022, Art. 132 N 33 DBG). Diese können eine zu Recht getroffene Ermessenstaxation nur aufheben, wenn sie sich als offensichtlich falsch erweist. Das Erfordernis, wonach eine Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung zu begründen ist und allfällige Beweismittel genannt werden müssen, ist gemäss Rechtsprechung nicht bloss eine Ordnungsvorschrift, sondern eine Prozessvoraussetzung (BGr, 3. September 2013, 2C_714/2013 E. 2.1; BGr, 8. April 2010, 2C_485/2009 E. 3.1, je mit weiteren Hinweisen). Die Begründung muss aus der Einsprache selber hervorgehen. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist auch auf die Einsprache einer steuerpflichtigen Person, welche wegen der nicht eingereichten Steuererklärung zulässigerweise nach Ermessen veranlagt bzw. eingeschätzt worden ist und die 1 DB.2022.88 1 ST.2022.119

- 15 - auch mit der Einsprache ihrer Deklarationspflicht nicht nachkommt, nicht einzutreten (BGr, 23. Mai 2005, 2A.302/2005, ZStP 2005 Nr. 29; BGr, 19. Juni 2002, 2A.442/2001; BGr, 9. September 2004, 2P.234/2003 und 2A.407/2003). Das gilt indessen nur dann, wenn es wegen der nicht nachgereichten Deklaration an der notwendigen Begründung der Einsprache fehlt. Das Nachbringen der Steuererklärung oder allgemein das Nachholen der versäumten Mitwirkungshandlung ist zudem nach der differenzierten höchst-richterlichen Praxis nicht in jedem Fall eine Gültigkeitsvoraussetzung (BGr, 4. Juli 2005, StR 60, 976 f.; VGr, 27. Februar 2008, SB.2007.00082). Ausnahmsweise genügen andere hinreichend substantiierte Vorbringen. So ist die Anfechtung einer Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung auch dann möglich, wenn der Steuerpflichtige aus besonderen Gründen nicht in der Lage ist, eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung einzureichen. Entscheidend ist allein, ob eine genügende Begründung vorliegt. Als solche kann selbstredend (je nach Umständen) namentlich die Steuererklärung gelten; doch ist deren Vorlage nicht zwingend. Es genügt vielmehr, wenn eine hinreichende Sachdarstellung und ein zu deren Untermauerung erforderliches Beweisangebot vorliegen (vgl. BGr, 2. Juli 2008, 2C_620/2007 und 621/2007, mit Hinweis auf StR 2005, 976 f.). b) Betreffend die Steuerperiode 1.1. - 31.12.2016 hat die Pflichtige fristgerecht Einsprache gegen den Einschätzungsentscheid vom 7. April 2022 erhoben. Inhaltlich hat sie sich allerdings weder mit diesem auseinandergesetzt noch hat sie im Rechtsmittelverfahren die Steuererklärung 2016 nachgereicht. Vielmehr hat sie sich damit begnügt, erneut das Bestehen einer Steuerpflicht im Kanton Zürich – welche für die Steuerperiode 2016 mit Vorentscheid vom 3. Dezember 2021 zwischenzeitlich rechtskräftig beurteilt war – zu bestreiten. Damit hat sie die versäumte Handlung, aufgrund derer eine Ermessenstaxation erfolgt ist, auch

innerhalb der Rechtsmittelfrist nicht nachgeholt, und fehlte es an der notwendigen qualifizierten Einsprachebegründung. Im Ergebnis ist das kantonale Steueramt betreffend die Staats- und Gemeindesteuern der Steuerperiode 1.1. - 31.12.2016 zu Recht nicht auf die Einsprache der Pflichtigen gegen den Einschätzungsentscheid vom 7. April 2022 eingetreten. Insoweit ist der Einspracheentscheid vom 18. Mai 2022 zu bestätigen. Gründe, weshalb die vorgenannten Entscheide, welche von der zuständigen Behörde im zuständigen und ordnungsgemäss durchgeführten Verfahren ergangen sind, nichtig sein sollten, sind nicht ersichtlich. 1 DB.2022.88 1 ST.2022.119

- 16 -

E. 4

a) Diese Erwägungen führen zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde bzw. des Rekurses (Rückweisung), soweit darauf einzutreten ist. Gemäss Rechtsprechung gilt eine Rückweisung an die Vorinstanz mit offenem Prozessausgang in Bezug auf die Kostenregelung als Obsiegen der rechtsmittelführenden Partei – und zwar unabhängig davon, welche Anträge diese gestellt hat (BGr, 28. April 2014, 2C_846/2013, E. 3.2 und 3.3; VGr, 28. August 2014, VB.2014.00106, E. 2.3). Die Gerichtskosten sind deshalb dem nahezu vollständig unterliegenden Beschwerde-/ Rekursgegner aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG bzw. § 151 Abs. 1 StG). b) Soweit eine Partei den vorliegenden Entscheid einzig mit Bezug auf die Rückweisung mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht anfechten will, ist darauf hinzuweisen, dass dies nur möglich ist, soweit der Entscheid einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (§ 19a Abs. 2 VRG i.V.m. Art. 93 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005).

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