

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2003.00050 vom 16. Dezember 2003

ZH Verwaltungsgericht, 2003-12-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2003.00050

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2003.00050 du 16 décembre 2003

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2003.00050 del 16 dicembre 2003

Regeste

Einschätzung für die Steuerperiode 1.1. -31.12.1999 | Ermessenseinschätzung / Fristwiederherstellung Die Prüfung der Nichtigkeit einer Ermessenseinschätzung durch das Verwaltungsgericht setzt die Einhaltung der Rechtsmittelfristen voraus (E. 3). Eine Gesellschaft hat sich so zu organisieren, dass sie Rechtsmittelfristen einhalten kann. Die Säumnis von Verwaltungsratsmitgliedern wird der Gesellschaft zugerechnet (E. 4).

Erwägungen

E. 2

Abteilung/2. Kammer Weiterzug: Dieser Entscheid ist rechtskräftig. Rechtsgebiet: Steuerrecht
Betreff: Einschätzung für die Steuerperiode 1.1. -31.12.1999
Ermessenseinschätzung / Fristwiederherstellung Die Prüfung der Nichtigkeit einer Ermessenseinschätzung durch das Verwaltungsgericht setzt die Einhaltung der Rechtsmittelfristen voraus (E. 3). Eine Gesellschaft hat sich so zu organisieren, dass sie Rechtsmittelfristen einhalten kann. Die Säumnis von Verwaltungsratsmitgliedern wird der Gesellschaft zugerechnet (E. 4).
Stichworte: BESTEUERUNG DER JURISTISCHEN PERSONEN EINSCHÄTZUNGSVERFAHREN ERMESSENSEINSCHÄTZUNG FRISTVERSÄUMNIS FRISTWIEDERHERSTELLUNG NICHEINTRETENSENTSCHEID NICHTIGKEIT NOVENVERBOT ORGANISATIONSVERSCHULDEN UNRICHTIGKEITSNACHWEIS VERLUSTVERRECHNUNG VERLUSTVORTRAG VERWALTUNGSRAT
Rechtsnormen: Art. 716 Abs. II OR Art. 716a Abs. I OR Art. 717 Abs. I OR Art. 718 Abs. I OR § 140 Abs. I StG § 140 Abs. II StG § 142 Abs. II StG § 151 Abs. I StG § 15 Abs. I VO StG Art. 55 Abs. II ZGB
Publikationen: - keine -
Gewichtung: (1 von hoher / 5 von geringer Bedeutung) Gewichtung: 3 I.
Nachdem die B AG trotz Mahnung des kantonalen Steueramts vom 22. Februar 2001 keine Steuererklärung 1999 B eingereicht hatte, schätzte sie der Steuerkommissär am 16. Mai 2001 für die Steuerperiode 1.1. - 31.12.1999 nach pflichtgemäßem Ermessen mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 1'000.- (zum Steuersatz von 4 %) und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. 300'000.- (zum Steuersatz von 1,5 ‰) ein. In der Verfügung wurde darauf aufmerksam gemacht, dass in der Schätzung aktenkundige Vorjahresverluste berücksichtigt seien. Für die Steuerperiode 1.1. - 31.12.2000 wurde die B AG nach erfolgloser Mahnung vom 4. März 2002 ebenfalls nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzt. Mit Verfügung vom 24. Mai 2002 setzte der Steuerkommissär den steuerbaren Reingewinn auf Fr. 100'000.- (zum Steuersatz von 10 %) und das steuerbare Eigenkapital auf Fr. 300'000.- (zum Steuersatz von 1,5 ‰) fest. Mit Eingabe vom 24. Juni 2002 stellte die Pflichtige ein Gesuch um Wiederherstellung der Einsprachefrist für die Einschätzung der Steuerperiode 1.1. - 31.12.1999. Gleichzeitig

erhob sie Einsprache, auch gegen die Einschätzung für die Steuerperiode 1.1. - 31.12.2000, und beantragte, den steuerbaren Reingewinn für beide Steuerperioden mit Fr. 0.- zu veranlagern. Das kantonale Steueramt wies das Fristwiederherstellungsgesuch ab, trat auf die Einsprache betreffend Steuerperiode 1.1. - 31.12.1999 nicht ein und wies diejenige betreffend Steuerperiode 1.1. - 31.12.2000 ab. Ausserdem auferlegte es der Pflichtigen die Verfahrenskosten. II. Die dagegen erhobenen Rekurse wies die Steuerrekurskommission II mit Entscheiden vom 30. Juni 2003 und 11. Juli 2003 ab. III. Mit Beschwerden vom 17. September 2003 liess die Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, es sei die Nichtigkeit des Einschätzungsentscheids vom 16. Mai 2001 festzustellen und unter Aufhebung aller vorinstanzlichen Entscheide sei der steuerbare Reingewinn für das Steuerjahr 1999 auf Fr. 0.- festzusetzen. Eventualiter sei die Einsprachefrist wieder herzustellen sowie die Einsprache mit einer Einschätzung von einem steuerbaren Reingewinn mit Fr. 0.- gutzuheissen. Ebenso sei der steuerbare Reingewinn für das Steuerjahr 2000 auf Fr. 0.- festzusetzen. Ausserdem verlangte die Pflichtige die Zusprechung von Parteientschädigungen. Während die Steuerrekurskommission II auf Vernehmlassung verzichtete, beantragte das kantonale Steueramt Abweisung der Beschwerden. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. Die Verfahren SB.2003.00050 und SB.2003.00051 betreffen die Einschätzung zweier aufeinanderfolgender Steuerperioden derselben Steuerpflichtigen. Da die Beurteilung der Einschätzung für die Steuerperiode 1.1. - 31.12.2000 auf der Beurteilung der Einschätzung für die Steuerperiode 1.1. - 31.12.1999 beruht, sind die Verfahren aus Gründen der Zweckmässigkeit zu vereinigen.

E. 2.1

Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Richtet sich eine Beschwerde gegen einen Nichteintretensbeschluss der Rekurskommission oder gegen einen Entscheid, womit die Rekurskommission einen Nichteintretensentscheid des kantonalen Steueramts bestätigt hat, so darf das Verwaltungsgericht lediglich prüfen, ob die vorinstanzliche Beurteilung der Eintretensfrage an beschwerdefähigen Rechtsmängeln leide; ein weiter gehender, materiellrechtlicher Entscheid – namentlich über die Einschätzung – ist dem Gericht verwehrt (RB 1999 Nr. 152).

E. 2.2

Das Verwaltungsgericht hat sich auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das von der Rekurskommission in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Rekursinstanz zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d.h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch.

E. 2.3

Für das Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht gilt das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist somit die gleiche Aktenlage massgebend wie für die Rekurskommission. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Rekursverfahren

behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden (RB 1999 Nrn. 149 und 150). Erstmals vor Verwaltungsgericht rügt die Pflichtige die unrichtige Zustellung der Einschätzungsverfügung vom 16. Mai 2001. Diese hätte der Treuhandfirma C AG und nicht der Pflichtigen selbst zugestellt werden müssen. Als unzulässiges Novum muss dieses Vorbringen im Beschwerdeverfahren unberücksichtigt bleiben.

E. 3.1

Gegen den Einschätzungsentscheid können laut § 140 Abs. 1 StG der Steuerpflichtige und die Gemeinde innert 30 Tagen nach Zustellung beim kantonalen Steueramt schriftlich Einsprache erheben. Die Einhaltung der Frist ist Gültigkeitsvoraussetzung des Rechtsmittels. Eine verspätete Einsprache ist unwirksam und vermag – Fristwiederherstellung vorbehalten – keine materielle Überprüfung der Einschätzung herbeizuführen (RB 1973 Nr. 34 und 1981 Nr. 76). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts setzt die Feststellung der Nichtigkeit ebenfalls die Einhaltung der Rechtsmittelfrist voraus (RB 1986 Nr. 11). Der Beurteilung der geltend gemachten Nichtigkeit des Einschätzungsentscheids betreffend Steuerperiode 1.1. - 31.12.1999 durch das Verwaltungsgericht steht nach dem Gesagten die verspätete Einsprache entgegen.

E. 3.2

Anzumerken bleibt immerhin, dass inhaltliche Mängel, wie sie der Pflichtige geltend macht, nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung aus Gründen der Rechtssicherheit nur in seltenen Ausnahmefällen eine Nichtigkeit bewirken (BGE 104 Ia 172 E. 2c; Ulrich Häfelin/Georg Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. A., Zürich etc. 2002, Rz. 981), nämlich nur dann, wenn die Fehler ausserordentlich schwer wiegen und den Verwaltungsakt praktisch wirkungslos, unsinnig oder unsittlich machen; so beispielsweise, wenn eine Verfügung gegen ein unverzichtbares verfassungsmässiges Recht verstösst oder wenn eine Steuer einer Person auferlegt wird, die nicht Steuersubjekt ist (vgl. René A. Rhinow/Beat Krähenmann, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel/Frankfurt a.M. 1990, Nr. 40 B V e). Ein solcher ausserordentlich schwerer ohne weiteres erkennbarer, zur Nichtigkeit führender Fehler liegt bei einer übersetzten Ermessenseinschätzung, wie sie hier vom Pflichtigen für Steuerperiode 1.1. - 31.12.1999 behauptet wird, nicht vor. Auch bei der Ermessenseinschätzung der Steuerperiode 1.1. - 31.12.2000 fehlt es an der Voraussetzung des offensichtlichen, schwer wiegenden Mangels.

E. 4.1

Die Wiederherstellung einer versäumten Frist ist laut § 15 Abs. 1 VO StG zu gewähren, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie oder ihre Vertretung ohne Verschulden entweder von der Fristansetzung nicht rechtzeitig Kenntnis erhielt oder durch schwer wiegende Gründe an der Einhaltung der Frist verhindert wurde. Die Voraussetzungen für die Wiederherstellung sind namentlich gegeben, wenn ein unvorhergesehener Verhinderungsgrund eintritt, der bis zum Ende der Frist andauert oder zumindest so lange bestehen bleibt, dass die insgesamt zur Verfügung stehende bzw. die verbleibende Zeit zur Einhaltung der Frist objektiv nicht mehr ausreicht (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 1999, § 129 N. 22). Die Wiederherstellungsgründe sind von der pflichtigen Person zu substantzieren (RB 1988 Nr. 11); fehlt eine derartige Sachverhaltsdarstellung, so ist weder eine amtliche Untersuchung über die massgebenden Tatsachen zu führen noch der pflichtigen Person Frist zur

Verbesserung des Gesuchs anzusetzen (RB 1979 Nr. 51). Nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung verfügen die Behörden, die einen Wiederherstellungsgrund beurteilen müssen, über einen weiten Spielraum. Im Interesse der Rechtssicherheit und eines geordneten Rechtsgangs darf dabei ein Hinderungsgrund nicht leichthin angenommen werden. Ein solcher ist nach dem praxisgemäss strengen Massstab nur zu bejahen, wenn dem Gesuchsteller auch bei Aufwendung der üblichen Sorgfalt die Wahrung seiner Interessen verunmöglicht oder unzumutbar erschwert wird. So ist insbesondere anerkannt, dass nur eine Krankheit von erheblicher Schwere einen Hinderungsgrund darstellen kann (Alfred Kölz/Jürg Bosshart/Martin Röhl, Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 2. A., Zürich 1999, § 12 N. 15).

E. 4.2

Es ist unbestritten, dass die Pflichtige die Frist zur Einsprache gegen die Einschätzungsverfügung vom 16. Mai 2001 versäumt hat. Indessen besteht Streit darüber, ob ihr dieses Versäumnis angelastet werden kann. Die Pflichtige macht geltend, dass ihr einziges Verwaltungsratsmitglied D, der sich um alle finanziellen und steuerlichen Angelegenheiten der Pflichtigen kümmere, krankheitshalber nicht in der Lage gewesen sei, die Steuererklärung 1999 einzureichen und die Einsprachefrist betreffend die Einschätzung für die Steuerperiode 1.1. - 31.12.1999 zu wahren. Infolge der starken Beeinträchtigung seiner Leistungs- und Konzentrationsfähigkeit sei es ihm nicht möglich gewesen, die Bedeutung und die Folgen der Steuerveranlagung zu erkennen oder aber seine Aufgaben zu delegieren. Das der Pflichtigen von den Vorinstanzen vorgeworfene Organisationsverschulden treffe nicht zu, da die Geschäftstätigkeit bezüglich des Tagesgeschäfts durch bewährte Mitarbeiter sichergestellt gewesen sei. Bei der Pflichtigen handle es sich um eine kleinere Unternehmung mit einfachen Strukturen und wenig Personal, weshalb ein weniger strenger Massstab bezüglich der Organisation angelegt werden müsse. Selbst, wenn der Geschäftsführerin die Post vorgelegt worden wäre, hätte sie als Laie in Finanz- und Steuerfragen die Bedeutung der Einschätzungsmittelteilung für das Jahr 1999 niemals erkennen können.

E. 4.3

Gemäss Art. 718 Abs. 1 des Obligationenrechts (OR) wird eine Aktiengesellschaft durch den Verwaltungsrat vertreten, der sie durch Abschluss von Rechtsgeschäften und sein sonstiges Verhalten verpflichtet (Art. 55 Abs. 2 des Zivilgesetzbuches). Der Verwaltungsrat ist auch zuständig für die Geschäftsführung, soweit er sie nicht übertragen hat (Art. 716 Abs. 2 OR); auf jeden Fall obliegt ihm unter anderem die Oberleitung der Gesellschaft, die Festlegung der Organisation, die Ernennung und Abberufung der mit der Geschäftsführung und der Vertretung betrauten Personen und die Oberaufsicht über die Geschäftsführung (Art. 716a Abs. 1 OR). Die Mitglieder des Verwaltungsrats haben ihre Aufgaben laut Art. 717 Abs. 1 OR "mit aller Sorgfalt" zu erfüllen. Das eingereichte Arztzeugnis besagt, dass D vom 27. Juli 2000 bis Ende Mai 2002 "infolge einer lang anhaltenden Erkrankung in seiner Leistungsfähigkeit und Konzentrationsfähigkeit massivst beeinträchtigt war. [...] Sein Befinden war sehr labil, er litt oft unter Schwindel, Gleichgewichtsstörungen und Schwächeattacken; er war extrem ermüdbar und nicht fähig, konzentriert Arbeit zu leisten." Gemäss Arztzeugnis war D jedoch nicht während 22 Monaten handlungs- und arbeitsunfähig. Nach Angaben der Pflichtigen ging er denn auch offensichtlich zur Arbeit, da er die Einschätzungsverfügung vom 16. Mai 2001 zur Kenntnis genommen und abgelegt hat. Insofern ist ihm als Verwaltungsrat vorzuwerfen, dass er seine verminderte

Leistungsfähigkeit nicht erkannt hat – litt er doch unter merkbaren körperlichen Beschwerden, war in dauernder ärztlicher Behandlung und nahm regelmässig Medikamente ein. Er hätte realisieren müssen, dass er nicht mehr in der Lage war, seinen bisherigen Aufgaben nachzukommen und dafür sorgen müssen, dass eine sachverständige Person – sei sie nun unternehmensintern oder -extern – sich um die Steuerbelange der Pflichtigen kümmerte (vgl. BGE 114 V 219 E. 4a). Er hat also nicht alles in seiner Macht Stehende unternommen, um sicherzustellen, dass die Pflichtige ihren steuerlichen Pflichten nachkam und die ihr in diesem Zusammenhang zustehenden Rechte wahrnehmen konnte. Diese Nachlässigkeit des Verwaltungsrats ist der Pflichtigen als Organisationsverschulden zuzurechnen (RB 1975 Nr. 60). Auf die diesbezüglichen Erwägungen der Vorinstanz kann verwiesen werden (vgl. § 161 des Gerichtsverfassungsgesetzes vom 13. Juni 1976 [GVG]). Die Einschätzungsverfügung für die Steuerperiode 1.1. - 31.12.1999 erging am 16. Mai 2001 und mit Schreiben vom 15. Juni 2001 wurde die Pflichtige über das Ausscheidungsbegehren der Gemeinde X informiert. Das Gesuch um Wiederherstellung der Einsprachefrist erfolgte am 24. Juni 2002, also ungefähr ein Jahr später. Damit ist auch für eine Einmannaktiengesellschaft, deren Betrieb weit gehend von einer Person abhängt, die Frist überschritten, wo noch von einem unverschuldeten Versäumnis ausgegangen werden könnte. Demzufolge haben die Vorinstanzen der Pflichtigen die Wiederherstellung der Einsprachefrist betreffend Einschätzung für die Steuerperiode 1.1. - 31.12.1999 zu Recht verweigert.

E. 5

Da die Einschätzung für die Steuerperiode 1.1. - 31.12.1999 gemäss Einschätzungsverfügung vom 16. Mai 2001 Bestand hat, bleibt bezüglich der Steuerperiode 1.1. - 31.12.2000 nur noch die Überprüfung der Ermessensveranlagung, wobei die von der Pflichtigen verfochtene Verlustverrechnung ausser Betracht fällt. Ist – wie vorliegend – eine Ermessenseinschätzung unstreitig zu Recht ergangen, so kann sie gemäss § 140 Abs. 2 Satz 1 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Der Steuerpflichtige hat den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit im Einspracheverfahren, spätestens aber im Rekursverfahren zu erbringen, und zwar dadurch, dass er innerhalb der Rechtsmittelfrist die versäumten Verfahrenspflichten erfüllt, eine zur Beseitigung der Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse erforderliche substantiierte Sachdarstellung gibt und hierfür notwendige Beweismittel beibringt oder zumindest anbietet. Nur unter diesen formellen Voraussetzungen wird der Steuerpflichtige überhaupt zur Leistung des Unrichtigkeitsnachweises zugelassen und ist die Einsprache- bzw. Rekursbehörde zur Untersuchung und Beweisabnahme verpflichtet. Andernfalls gilt der Nachweis ohne Weiteres als gescheitert mit der Folge, dass die Ermessenseinschätzung als solche bestehen bleibt und einzig ihrer Höhe nach der Prüfung auf offensichtliche Unrichtigkeit unterliegt (vgl. RB 1994 Nr. 45 E. a mit Hinweisen; Richner/Frei/Kaufmann, § 140 N. 55 ff.; Martin Zweifel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A., Basel etc. 2002, Art. 48 StHG N. 58 ff.). "Offensichtlich unrichtig" ist eine Schätzung dann, wenn sie willkürlich ist. Das ist namentlich der Fall, wenn sie sich nach den Akten als geradezu unmöglich, als sachlich nicht begründbar erweist (RB 1963 Nr. 62 = ZBl 65/1964, S. 384 = ZR 65 Nr. 13).

E. 5.1

In Übereinstimmung mit der Vorinstanz ist festzuhalten, dass die Pflichtige den ihr obliegenden Unrichtigkeitsnachweis schuldig geblieben ist. Sie hat es unterlassen, substantii-

ierte Ausführungen zu den im Einspracheentscheid bemängelten Posten – Delkredere und Zinsaufwand – zu machen. Auch kann die Festsetzung des steuerbaren Reingewinns auf Fr. 100'000.- angesichts des das übliche Mass bei Weitem überschreitenden Delkrederes nicht als willkürlich bezeichnet werden. Da in der Beschwerdeschrift ausser des Begehrens um Verlustverrechnung nichts gegen die Ermessensveranlagung vorgebracht wird, kann vollumfänglich auf die zutreffenden Erwägungen der Vorinstanz verwiesen werden (vgl. § 161 GVG) . Damit sind die Beschwerden abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

E. 6.1

Die Kostenverlegung in den Einsprache- und Rekursverfahren ist aufgrund des Gesagten nicht zu beanstanden. Da Pflichtige ein Verschulden bei der Nichterfüllung der Deklarationspflicht trifft, durfte ihr der Steuerkommissär die Kosten der Einspracheverfahren auferlegen (§ 142 Abs. 2 StG). Ebenso hat die Rekurskommission rechtmässig gehandelt, indem sie die Kosten gemäss § 151 Abs. 1 StG der unterliegenden Pflichtigen auferlegt hat.

E. 6.2

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens sind ausgangsgemäss der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Ebenfalls bleibt ihr bei diesem Verfahrensausgang eine Parteientschädigung versagt (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

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