

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2005.00084 vom 10. Mai 2006

ZH Verwaltungsgericht, 2006-05-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2005.00084

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2005.00084 du 10 mai 2006

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2005.00084 del 10 maggio 2006

Regeste

Einschätzung 2002 | Ermessenseinschätzung, Doppelbesteuerungsverbot: Die Beschwerdegegner haben keinen Anspruch auf einen Vorentscheid betreffend der Steuerhoheit des Kantons Zürich: Denn zum einen besteht ein solches Recht kraft Art. 127 Abs. 3 BV nur im interkantonalen Verhältnis, was hier aber nicht der Fall ist, haben doch die Beschwerdegegner geltend gemacht, sie hätten ihren Lebensmittelpunkt nicht in der Schweiz, sondern in Frankreich. Zum andern haben sie sich auf das Veranlagungsverfahren eingelassen und die schweizerische und damit die zürcherische Steuerhoheit erst im Einspracheverfahren bestritten, nachdem sie innert Frist keine Steuererklärung eingereicht hatten und deswegen (zu Recht) nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzt worden waren. Teilweise Gutheissung und Rückweisung.

Erwägungen

E. 2

Der Rekurs an die Rekurskommission ermöglicht die allseitige, hinsichtlich Rechts- und Ermessenskontrolle unbeschränkte gerichtliche Überprüfung der Einspracheentscheide der Steuerverwaltungsbehörden, des kantonalen Steueramts und der kommunalen Einschätzungsbehörden (§§ 147 Abs. 3 und 212 StG). Dabei stehen der Rekurskommission dieselben Befugnisse zu wie den Steuerbehörden im Einschätzungsverfahren (§ 148 Abs. 3 StG). Die Entscheidungskompetenz über die Steuerveranlagung geht von diesen Behörden auf die Rekurskommission über (vgl. Ulrich Cavelti in: Martin Zweifel/Peter Athanas (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A., Basel etc. 2002, Art. 50 StHG N. 4). Der Entscheid der Steuerrekurskommission als erstinstanzliches, verwaltungsunabhängiges "Spezialverwaltungsgericht" (vgl. § 116 StG) ersetzt somit die angefochtene steuerbehördliche Verfügung. Die Rekurskommission ist daher ihrer gesetzlichen Funktion nach nicht nur Gerichtsbehörde, sondern ebenso sehr auch "obere Einschätzungsbehörde" (RB 1976 Nr. 58). Dementsprechend kann die Rekurskommission nach § 149 Abs. 3 StG (nur) ausnahmsweise zwecks Wahrung des gesetzlichen Instanzenzugs die Sache zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückweisen, namentlich wenn zu Unrecht noch kein materieller Entscheid getroffen wurde oder dieser an einem schwerwiegenden Verfahrensmangel leidet. In den übrigen Fällen hat die Kommission selber über die Sache zu befinden. Ein Verfahrensmangel ist namentlich dann "schwerwiegend" im Sinn der erwähnten Gesetzesvorschrift, wenn die Vorinstanz in Verletzung der ihr obliegenden Untersuchungspflicht und somit in Missachtung des in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) verankerten Anspruchs auf rechtliches Gehör den rechtserheblichen Sachverhalt nicht oder unvollständig abgeklärt hat (RB 2001 Nr. 93; RB 2000 Nr. 130 E. 4a).

E. 3

Hat der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, nimmt das kantonale Steueramt laut § 139 Abs. 2 StG die Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Ist eine Ermessenseinschätzung 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 (RB 1999 Nr. 150). Nur unter diesen formellen Voraussetzungen wird der Steuerpflichtige überhaupt zur Leistung des Unrichtigkeitsnachweises zugelassen und ist die Einsprache- beziehungsweise 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). Willkürlich ist eine Schätzung dann, wenn sie sich nach den Akten als geradezu unmöglich, als sachlich nicht begründbar erweist (vgl. so schon RB 1963 Nr. 62 = ZBl 65, 384 = ZR 65 Nr. 13).

E. 4.1

Das Bundesgericht hat für interkantonale Verhältnisse mit Blick auf doppelbesteuerungsrechtlich erhebliche Sachverhalte in gesetzesvertretender Rechtsprechung aus dem Doppelbesteuerungsverbot von Art. 127 Abs. 3 BV einen "Anspruch des Bürgers auf Vorausbeurteilung der Steuerhoheitsfrage" abgeleitet (BGE 131 I 145 E. 2.1; BGE 125 I 54 E. 1a mit weiteren Hinweisen) und hierfür gleichsam eine gesetzliche Grundlage geschaffen, dies ausdrücklich "ohne Rücksicht darauf, ob das kantonale Recht ein solches Vorverfahren kenne oder nicht". Es hat diesen Anspruch auf einen Vorentscheid damit begründet, dass wer der Steuerhoheit eines Kantons gemäss dem Doppelbesteuerungsrecht nicht unterliege, in diesem Kanton weder mit einer Steuer belegt noch auch nur in ein Steuerveranlagungsverfahren einbezogen werden dürfe. Dem zur Veranlagung Herangezogenen müsse daher ein Anspruch auf einen Vorentscheid darüber zustehen, ob er einer bestimmten Steuerhoheit überhaupt unterliege. Kein Recht auf einen derartigen Vorentscheid hat nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, wer sich vorbehaltlos auf das Veranlagungsverfahren eingelassen hat und hernach erst einen Vorentscheid verlangt, denn ein solches widersprüchliches Verhalten verdient keinen Rechtsschutz (vgl. BGr, 11. Oktober 2005, 2P.317/2004, E. 2 mit Hinweisen, www.bger.ch).

E. 4.2

Die Beschwerdegegner haben im Lichte der vorstehenden Erwägungen keinen Anspruch auf einen Vorentscheid: Denn zum einen besteht ein solches Recht kraft Art. 127 Abs. 3 BV nur im interkantonalen Verhältnis, wenn also die Kollision kantonaler Steuerhoheiten in Frage steht, was hier aber nicht der Fall ist, haben doch die Beschwerdegegner geltend gemacht, sie hätten ihren Lebensmittelpunkt nicht in der Schweiz, sondern in Frankreich. Zum andern haben sie sich auf das Veranlagungsverfahren eingelassen und die schweizerische und damit die zürcherische Steuerhoheit erst im Einspracheverfahren

bestritten, nachdem sie weder binnen der von ihnen selber beantragten erstreckten Frist noch innert Mahnfrist eine Steuererklärung eingereicht hatten und deswegen nach pflichtgemäsem Ermessen eingeschätzt worden waren. Auf diese Weise haben sie sich aber widersprüchlich verhalten und hätten auch insoweit kein Recht auf einen Vorentscheid gehabt.

E. 5

Die Rekurskommission I hat nach dem Ausgeführten zu Unrecht angenommen, die Beschwerdegegner hätten Anspruch auf einen Vorentscheid. Sie hätte deshalb die vom kantonalen Steueramt zu Recht getroffene Ermessenseinschätzung im Licht von § 140 Abs. 2 Satz 1 StG daraufhin prüfen müssen, ob diese wegen nachgewiesener offensichtlicher Unrichtigkeit aufzuheben sei oder nicht (vgl. vorn E. 3). Im Rahmen dieser Prüfung hätte sie auch über die behauptete Ansässigkeit der Beschwerdegegner im Ausland befinden können und müssen. Das Versäumte wird die Rekurskommission im zweiten Rechtsgang nachholen müssen. Somit ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen.

E. 6

Bei diesem unentschiedenen Ausgang des Verfahrens sind die Kosten den Parteien je zur Hälfte aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Demgemäss entscheidet die Kammer :

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