

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2006.00025 vom 23. August 2006

ZH Verwaltungsgericht, 2006-08-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2006.00025

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2006.00025 du 23 août 2006

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2006.00025 del 23 agosto 2006

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 1.1. - 31.12.2002 | Ermessenseinschätzung; Anerkennung eines "fremderstellten" Jahresabschlusses Im vorliegenden Fall wurde die Steuererklärung 2002 einer GmbH ohne die Unterschrift der zuständigen Organe dem Steueramt eingereicht. Nachdem die alten Gesellschafter durch neue abgelöst worden waren, verlangte die Steuerbehörde die von den zuständigen Organen unterzeichnete Steuererklärung 2002. Die neuen Organe wiesen jedoch ausdrücklich auf die bereits eingereichte Steuererklärung hin. Sie anerkannten somit die Steuererklärung und deren Beilagen als die ihre. Da taugliche Einschätzungsgrundlagen vorgelegen haben, hätte die Steuerbehörde auf die Einsprache eintreten und prüfen sollen, ob die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessenseinschätzung nachgewiesen wurde. Rückweisung ins Einspracheverfahren.

Erwägungen

E. 2

Abteilung/2. Kammer Weiterzug: Dieser Entscheid ist rechtskräftig. Rechtsgebiet: Steuerrecht
Betreff: Staats- und Gemeindesteuern 1.1. - 31.12.2002
Ermessenseinschätzung; Anerkennung eines "fremderstellten" Jahresabschlusses Im vorliegenden Fall wurde die Steuererklärung 2002 einer GmbH ohne die Unterschrift der zuständigen Organe dem Steueramt eingereicht. Nachdem die alten Gesellschafter durch neue abgelöst worden waren, verlangte die Steuerbehörde die von den zuständigen Organen unterzeichnete Steuererklärung 2002. Die neuen Organe wiesen jedoch ausdrücklich auf die bereits eingereichte Steuererklärung hin. Sie anerkannten somit die Steuererklärung und deren Beilagen als die ihre. Da taugliche Einschätzungsgrundlagen vorgelegen haben, hätte die Steuerbehörde auf die Einsprache eintreten und prüfen sollen, ob die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessenseinschätzung nachgewiesen wurde. Rückweisung ins Einspracheverfahren.
Stichworte: JAHRESRECHNUNG PFLICHTGEMÄSSES ERMESSEN UNRICHTIGKEITSNACHWEIS UNTERSCHRIFT
Rechtsnormen: § 139 Abs. 2 StG § 140 Abs. 2 StG § 155 StG § 160 StG
Publikationen: - keine -
Gewichtung: (1 von hoher / 5 von geringer Bedeutung)
Gewichtung: I. A. Die A GmbH mit einem Stammkapital von Fr. 20'000.- verlegte ihren Sitz am 17. März 2003 von X (ausserkantonale) nach Zürich. Am 15. Januar 2003 verkaufte der bisherige Gesellschafter und Geschäftsführer B sämtliche Gesellschaftsanteile an C, der den Verkäufer als Geschäftsführer mit Einzelunterschrift und Gesellschafter ablöste; weiterer Geschäftsführer mit Einzelunterschrift wurde D. Am 23. Oktober 2003 reichte E, die Ehefrau des früheren Geschäftsführers und Gesellschafters, für die Gesellschaft die Steuererklärung 2002 samt Jahresrechnung 2002 und weiteren Aufstellungen ein. Das kantonale Steueramt forderte die A GmbH mit Auflage vom 20. Januar 2005 und Mahnung vom 16. März bzw. 21. April

2005 auf, die von den zuständigen Organen unterzeichnete Steuererklärung 2002, die von diesen unterschriebene Jahresrechnung 2002, den Gesellschafterbeschluss über die Abnahme dieser Jahresrechnung, das Inventar per 31. Dezember 2001 und per 31. Dezember 2002 sowie einen Auszug des Kassakontos für das Geschäftsjahr 2002 samt Kassabuch einzureichen. Der vertragliche Vertreter der Gesellschaft teilte dem Steueramt am 21. April 2005 mit, alle verlangten Unterlagen seien anlässlich einer Besprechung vom 17. März 2003 dem Steuerkommissär von E übergeben worden; für die Steuerperiode 2002 seien noch die früheren Gesellschaftsorgane zuständig. Am 24. Juni 2005 schätzte das kantonale Steueramt die A GmbH für die Steuerperiode vom 1. Januar bis 31. Dezember 2002 in Anwendung von § 139 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) nach pflichtgemäßem Ermessen mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 50'000.- (zum Satz von 10 %) und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. 20'000.- (zum Satz von 1,5 0 / 00) ein. Das Steueramt erwog, die Pflichtige habe die verlangten Unterlagen trotz Mahnung nicht eingereicht. B. Auf die hiergegen erhobene Einsprache der Pflichtigen, womit diese den Antrag stellte, sie sei gemäss der eingereichten Steuererklärung einzuschätzen, trat das kantonale Steueramt am 22. September 2005 nicht ein, weil die Pflichtige die versäumten Mitwirkungshandlungen nicht nachgeholt habe. II. Die Steuerrekurskommission II wies den Rekurs der Pflichtigen am 17. März 2006 ab. III. Mit Beschwerde vom 24. April 2006 beantragte die Pflichtige dem Verwaltungsgericht, es sei der Rekursentscheid aufzuheben und die Sache an das kantonale Steueramt bzw. die Steuerrekurskommission II zurückzuweisen. Während die Steuerrekurskommission II auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Der Einzelrichter überwies die Akten der 2. Kammer zur Entscheidung. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. 1.1 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können nach § 153 Abs. 3 StG alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen 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 (RB 1999 Nr. 147). 1.2 Im Beschwerdeverfahren 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). Vom Novenverbot ausgenommen sind dagegen echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 beziehungsweise § 160 StG) beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen. Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren sind schliesslich allgemein zulässig, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (RB 1999 Nr. 149, bestätigt in BGE 131 II 548). 1.3 Richtet sich die Beschwerde gegen die Bestätigung eines Nichteintretensentscheids des kantonalen Steueramts durch die Rekurskommission, so

bildet dieser Entscheid Gegenstand des Beschwerdeverfahrens und darf das Verwaltungsgericht lediglich prüfen, ob die Kommission zu Recht auf den Rekurs nicht eingetreten ist; ein weiter gehender materiellrechtlicher Entscheid, namentlich auch über die Einschätzung, ist dem Gericht diesfalls verwehrt (vgl. RB 1999 Nr. 152).

E. 2.1

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 pflichtgemäsem Ermessen vor. Die Pflichtige hat trotz Mahnung keine von den zuständigen Organen unterzeichnete Steuererklärung 2002, keine von diesen unterschriebene Jahresrechnung 2002, keinen Gesellschafterbeschluss über die Abnahme dieser Jahresrechnung, kein Inventar per 31. Dezember 2001 und per 31. Dezember 2002 sowie keinen Auszug des Kassakontos für das Geschäftsjahr 2002 samt Kassabuch eingereicht. Sie ist deshalb zu Recht nach pflichtgemäsem Ermessen eingeschätzt worden.

E. 2.2

Eine Ermessenseinschätzung kann gemäss § 140 Abs. 2 Satz 1 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden (Satz 1). Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Satz 2).

E. 2.2.1

Der Steuerpflichtige hat den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit wegen des im Beschwerdeverfahren geltenden Novenverbots (vgl. vorstehend Erwägung Ziff. 1.2) 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; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A. Zürich 2006, § 140 N. 64 ff.; Martin Zweifel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A., Basel etc. 2002, Art. 48 StHG N. 58 ff.).

E. 2.2.2

Dieser Unrichtigkeitsnachweis muss zudem mit der Begründung der Einsprache und damit innert der Einsprachefrist erfolgen. Die von § 140 Abs. 2 Satz 2 StG geforderte Begründung der Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung stellt eine Prozessvoraussetzung dar (vgl. BGE 123 II 552 E. 4c; BGr, 19. Juni 2002, 2A.442/2001, E. 2.2, 9. September 2004, 2P.234/2003 und 2A.407/2003). Im Allgemeinen dürfen keine allzu hohen Anforderungen an die Begründung gestellt werden. Immerhin muss ihr entnommen werden können, was der Einsprecher an der angefochtenen Verfügung bemängelt und auf welche tatsächlichen oder rechtlichen Überlegungen er sich dabei stützt. Der Einsprecher muss sich mit anderen Worten mit der angefochtenen Verfügung sachbezogen befassen (BGr, 19. Dezember 1984,

StE [1985] B 96.11 Nr. 1). Genügt die Einsprache diesen Erfordernissen nicht, enthält sie lediglich Beanstandungen allgemeiner Art oder ist sonst wie nicht erkennbar, worauf der Einsprecher hinaus will, ist auf die Einsprache nicht einzutreten (BGr, 19. Mai 1978, ASA 48 (1979/80) 193 E. 2 mit weiteren Hinweisen; vgl. Martin Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2, Basel etc. 2000, Art. 132 DBG N. 35). Ausserdem ist auch auf die Einsprache eines Steuerpflichtigen, welcher wegen der nicht eingereichten Steuererklärung zulässigerweise nach Ermessen veranlagt worden ist und der auch mit der Einsprache gegen die Ermessensveranlagung seiner Deklarationspflicht nicht nachkommt, nicht einzutreten (BGr, 19. Juni 2002, 2A.442/2001, E. 2.2; 9. September 2004, 2P.234/2003 und 2A.407/2003). Denn in einem derartigen Fall entzieht der Steuerpflichtige den Einschätzungsbehörden eine wesentliche Einschätzungsgrundlage (vgl. BGr, 29. Januar 1982, ASA 51 (1982/83) 631 zum Rechtsmittelausschluss nach Art. 92 Abs. 1 des früheren Beschlusses über die direkte Bundessteuer vom 9. Dezember 1940; Martin Zweifel, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, Zürich 1989, 133 ff.).

E. 2.2.3

Die Pflichtige hat sich in ihrer von Geschäftsführer D und damit einem ihrer zuständigen Organe unterzeichneten Einspracheschrift vom 25. Juli 2005 ausdrücklich auf die von E eingereichte und von ihr unterschriebene Steuererklärung 2002 sowie die beigelegten Unterlagen, darunter die Jahresrechnung 2002, berufen. Auf diese Weise hat die Pflichtige die betreffende Steuererklärung und deren Beilagen unterschrieben als die ihre anerkannt und dergestalt die fehlende Unterzeichnung durch die zuständigen Organe nachgeholt. Angesichts des drohenden Rechtsverlusts zu verlangen, die Unterschrift direkt auf dem amtlichen Formular anzubringen, liefe auf einen überspitzten Formalismus hinaus. Der vorliegende Sachverhalt ist vergleichbar mit dem Fall, bei welchem eine versehentlich nicht unterschriebene Eingabe an eine Behörde oder ein Gericht nachträglich mit einer separaten unterzeichneten zweiten Eingabe des Verfassers autorisiert wird. Es wäre unter den gegebenen Umständen sachfremd, eine solche spätere Erklärung nur deshalb als nicht rechtsgültig abzulehnen, weil nicht bereits das erstellte physische Dokument mit der Unterschrift des Urhebers versehen ist (vgl. RB 1999 Nr. 145 E. 3 zur Unterzeichnung von Bilanz und Jahresrechnung). Denn damit würde letztlich dem Steuerpflichtigen der Rechtsweg in unzulässiger Weise versperrt (vgl. BGE 112 Ia 305 E. 2a; 120 V 413 E. 4b). Erweisen sich aber demnach im Ergebnis die Steuererklärung samt Jahresrechnung und weiteren Beilagen als rechtsgültig unterzeichnet, liegen taugliche Einschätzungsgrundlagen vor. Das kantonale Steueramt hätte infolgedessen auf die Einsprache des Pflichtigen eintreten und sie materiell dahingehend prüfen müssen, ob die offensichtliche Unrichtigkeit der zu Recht getroffenen Ermessenseinschätzung nachgewiesen wurde. Indem es jedoch auf die Einsprache nicht eingetreten ist, hat es rechtsverletzend entschieden, ebenso wie die Rekurskommission, welche diesen Nichteintretensentscheid geschützt hat. Die mangelhaften vorinstanzlichen Entscheide sind deshalb aufzuheben. Das kantonale Steueramt wird im zweiten Rechtsgang auf die Einsprache eintreten, (gegebenenfalls) eine Untersuchung vornehmen und einen neuen Entscheid fällen müssen. Das führt zur Gutheissung der Beschwerde.

E. 3

Bei diesem Ausgang sind die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens dem unterliegenden Beschwerdegegner 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.