

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2006.00042 vom 4. Oktober 2006

ZH Verwaltungsgericht, 2006-10-04, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2006.00042

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2006.00042 du 4 octobre 2006

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2006.00042 del 4 ottobre 2006

Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Stillstand der Rechtsmittelfristen im Einspracheverfahren Weil es sich bei der Einsprache um ein echtes Rechtsmittel handelt, gelten die Zürcher Vorschriften über den Stillstand der Rechtsmittelfristen (§ 13 VO StG) ohne weiteres auch für das Einspracheverfahren. Daran ändert auch die systematische Einordnung der Einsprache als Teil des Kapitels Verfahrensgrundsätze und Veranlagungsverfahren nichts, nachdem diese Einordnung in den einzelnen Steuergesetzen sowohl auf Bundesebene als auch auf kantonaler Ebene unterschiedlich ist. Kein anderes Ergebnis folgt auch aus der vertikalen Steuerharmonisierung, hat doch das Bundesgericht die Zulässigkeit des Fristenstillstands bei den kantonalen Steuern ausdrücklich nicht weiter geprüft und kann nicht zum Vornherein gesagt werden, die Kantone hätten in diesem Bereich keine Gestaltungsfreiheit mehr. Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung/2. Kammer Weiterzug: Das Bundesgericht hat eine Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen diesen Entscheid am 20.06.2007 formell erledigt.
Rechtsgebiet: Steuerrecht
Betreff: Grundstückgewinnsteuer
Stillstand der Rechtsmittelfristen im Einspracheverfahren
Weil es sich bei der Einsprache um ein echtes Rechtsmittel handelt, gelten die Zürcher Vorschriften über den Stillstand der Rechtsmittelfristen (§ 13 VO StG) ohne weiteres auch für das Einspracheverfahren. Daran ändert auch die systematische Einordnung der Einsprache als Teil des Kapitels Verfahrensgrundsätze und Veranlagungsverfahren nichts, nachdem diese Einordnung in den einzelnen Steuergesetzen sowohl auf Bundesebene als auch auf kantonaler Ebene unterschiedlich ist. Kein anderes Ergebnis folgt auch aus der vertikalen Steuerharmonisierung, hat doch das Bundesgericht die Zulässigkeit des Fristenstillstands bei den kantonalen Steuern ausdrücklich nicht weiter geprüft und kann nicht zum Vornherein gesagt werden, die Kantone hätten in diesem Bereich keine Gestaltungsfreiheit mehr. Abweisung.
Stichworte: DISPOSITIV EINSPRACHE EINSPRACHEFRIST EINSPRACHEVERFAHREN EVENTUALBEGRÜNDUNG FRISTENSTILLSTAND GERICHTSFERIEN MEHRWERTSTEUER OBITER DICTUM RECHTSMITTELFRIST RÜCKWEISUNG STEUERHARMONISIERUNG VERTIKALE STEUERHARMONISIERUNG
Rechtsnormen: § 140 Abs. I StG § 13 VO StG
Publikationen: RB 2006 Nr. 92
Gewichtung: (1 von hoher / 5 von geringer Bedeutung)
Gewichtung: 3 I. Im Verlauf des Jahres 2002 verkaufte B diverse Stockwerkeinheiten auf den Grundstücken Kat.-Nrn. 01 und 02 an verschiedene Erwerber. Für die Einreichung der Grundstückgewinnsteuerabrechnung reichte er mehrere Fristerstreckungsgesuche ein. Die

Frist wurde ihm letztmals bis am 31. März 2005 erstreckt. Nachdem die Frist für die Einreichung der Steuererklärung abgelaufen war und B diese nicht eingereicht hatte, mahnte ihn das Steueramt der Gemeinde X am 21. Juni 2005. Nach unbenütztem Ablauf der Mahnfrist nahm die Gemeinde X am 18. Juli 2005 Ermessenseinschätzungen der Grundstückgewinnsteuern vor. Die Entscheide wurden am 20. Juli 2005 an B versandt und am 22. Juli 2005 zugestellt. Gegen 17 der 34 Veranlagungsentscheide liess B am 19. September 2005 Einsprache erheben, worauf die Gemeinde X mit Entscheid vom 24. Oktober 2005 wegen Verspätung nicht eintrat. II. Den gegen den Einspracheentscheid von B erhobenen Rekurs hiess die Steuerrekurskommission III am 8. Juni 2006 teilweise gut, soweit sie darauf eintrat, hob den Einspracheentscheid auf und wies die Sache zum Neuentscheid an den Gemeinderat X zurück. III. Am 14. Juli 2006 reichte die Gemeinde X eine Beschwerde an das Verwaltungsgericht ein, mit dem Antrag, den Entscheid der Steuerrekurskommission III aufzuheben und den Einspracheentscheid wiederherzustellen; dies unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten des Beschwerdegegners. B schloss auf Abweisung der Beschwerde, unter Kosten- und Entschädigungsfolge (zuzüglich Mehrwertsteuer) zulasten der Beschwerdeführerin. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. 1.1 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 in Verbindung mit § 213 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. 1.2 Wird ein Rückweisungsentscheid der Rekurskommission angefochten, so kann er nicht bezüglich der Erwägungen angefochten werden, die ihm zugrunde liegen. Das Verwaltungsgericht überprüft nur, ob die Rückweisung gerechtfertigt war, was im Licht von § 149 Abs. 3 in Verbindung mit § 212 StG der Fall ist, wenn zu Unrecht noch kein materieller Entscheid getroffen wurde oder dieser an einem schwerwiegenden Verfahrensmangel leidet (RB 2001 Nr. 93; RB 2000 Nr. 130). Im vorliegenden Fall erwiese sich die durch die Rekurskommission vorgenommene Rückweisung somit dann als unzulässig, wenn die Einsprachebehörde zu Recht wegen Verspätung auf die Einsprache nicht eingetreten wäre.

E. 2.1

Nach § 140 Abs. 1 in Verbindung mit § 211 StG kann der Steuerpflichtige gegen den Einschätzungsentscheid innert 30 Tagen nach Zustellung schriftlich Einsprache erheben. Nach § 13 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO StG) stehen in der Zeit vom 10. Juli bis und mit 20. August sowie vom 20. Dezember bis und mit 8. Januar die im Steuergesetz genannten Rechtsmittelfristen mit Ausnahme der Revisionsfrist gemäss § 156 StG still.

E. 2.2

Sowohl nach dem Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) als auch nach dem Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) ist die Einsprache als echtes, ordentliches, vollkommenes, reformatorisches Rechtsmittel ausgestaltet. Die Einsprache hemmt den Eintritt der Rechtskraft, es können mit ihr alle Mängel gerügt werden und der Einspracheentscheid ersetzt die Veranlagungsverfügung. Diese Eigenschaften der Einsprache werden durch die Ermessensveranlagung nicht hinfällig (BGr, 29. März 2005, 2A.39/2004, E. 5, www.bger.ch). Damit handelt es sich bei der Einsprache fraglos um ein "echtes Rechtsmittel" (Hans Ulrich Meuter, Einspracheverfahren, ZStP 2004, S. 10 Fn. 45;

Michael Beusch/Bettina Bärtschi, Rechtsschutz bei den harmonisierten Staats- und Gemeindesteuern und der direkten Bundessteuer – dargestellt am Beispiel des Kantons Zürich, zsis) vom 31. August 2006, Fn. 110). Die Zürcher Vorschriften über den Stillstand der Rechtsmittelfristen gelten mithin ohne weiteres auch für die Einsprache (so auch VGr, 29. Juni 2005, SB.2005.00017).

E. 2.3

An diesem Ergebnis ändern auch die Vorbringen in der Beschwerdeschrift nichts.

E. 2.3.1

Nichts abgeleitet werden kann zum ersten aus der systematischen Einordnung der Einsprache als Teil des Kapitels Verfahrensgrundsätze und Veranlagungsverfahren (§ 132 ff. StG). So ist nämlich diese Einordnung in den einzelnen Steuergesetzen auf Bundesebene unterschiedlich. Zwar findet sich die Einsprache im Einzelfall auch in den Kapiteln Verfahrensgrundsätze und Veranlagungsverfahren (Art. 39 ff. StHG) bzw. als eigenes Kapitel unter dem Titel "Veranlagung im ordentlichen Verfahren" (Art. 122 ff. DBG). In anderen Steuergesetzen ist die Einsprache dagegen ausdrücklich im Kapitel über die Rechtsmittel angesiedelt (Art. 42 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer [VStG]; Art. 39 des Bundesgesetzes vom 27. Juni 1973 über die Stempelabgaben [StG]). Im Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG) schliesslich ist die Einsprache – wie auch die Beschwerde – Teil des Kapitels über das Verfahren (Art. 64 MWSTG). Auch auf kantonaler Ebene präsentiert sich die Situation im Rahmen der durch das StHG harmonisierten Steuern uneinheitlich. So ist beispielsweise – anders als im Kanton Zürich – im Steuergesetz des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 die Einsprache zusammen mit dem Rekurs und der Beschwerde in § 187 unter der Marginalie "2. Rechtsmittelfristen" aufgeführt. Auch im Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Basel-Land vom 7. Februar 1974 ist die Einsprache schliesslich in § 122 f. unter dem Titel "B. Rechtsmittel" geregelt.

E. 2.3.2

Kein anderes Ergebnis folgt zum zweiten aus der vertikalen Steuerharmonisierung. Wohl trifft zu, dass für die direkte Bundessteuer mit Ausnahme der Beschwerde an das Bundesgericht (Art. 34 des Bundesrechtspflegegesetzes vom 16. Dezember 1943 [OG]) kein Friststillstand vorgesehen ist und das Bundesgericht unlängst in einem obiter dictum angetönt hat, "unterschiedliche Fristbestimmungen für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer stünden diesem Anliegen zur Verfahrensharmonisierung entgegen" (BGr, 15. Februar 2006, 2A.70/2006, E. 3, www.bger.ch). Indessen hat das Bundesgericht diese Frage der Zulässigkeit des Friststillstands bei den kantonalen Steuern ausdrücklich nicht weiter geprüft. Angesichts der bewusst nicht abschliessenden Ordnung der Fristen kann damit nicht von vornherein gesagt werden, die Kantone würden in diesem Bereich keine Gestaltungsfreiheit mehr besitzen (Art. 1 Abs. 3 StHG; vgl. auch Martin Zweifel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A., Basel etc. 2002, Art. 48 StHG N. 22). Nur am Rand sei hier unter dem Stichwort Harmonisierung noch angemerkt, dass die direkte Bundessteuer die einzige der nach Aufkommen fünf ertragreichsten Bundessteuern ist, bei welcher kein Friststillstand gilt: Sowohl VStG, StG, MWSTG wie auch das Mineralölsteuergesetz vom 21. Juni 1996 verweisen nämlich auf das Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG), welches in Art. 22a VwVG eine bis und mit Einsprache geltende und zeitlich mit der Regelung von Art. 34

Abs. 1 OG übereinstimmende Friststillstandsregelung enthält. Daran ändern auch das neue Bundesgerichtsgesetz sowie die damit verbundenen Änderungen des VwVG nichts (vgl. Art. 46 Abs. 1 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [AS 2006 1217] sowie Art. 22a VwVG [AS 2006 2221]).

E. 2.4

Dem Pflichtigen wurden die Veranlagungsentscheide am 22. Juli 2005 zugestellt. Unter Berücksichtigung der Gerichtsferien gemäss § 13 VO StG erweist sich die am 19. September 2005 der Post übergebene Einsprache damit als rechtzeitig.

E. 3

Weil die Einsprachebehörde gemäss dem ausschliesslich massgebenden Dispositiv ausdrücklich wegen Verspätung auf die Einsprache nicht eingetreten ist, erweist sich die durch die Rekurskommission beschlossene Rückweisung schon aus diesem Grund als rechtmässig. Demzufolge ist auf die weiteren Vorbringen der Beschwerde, welche im seinerzeitigen Einspracheentscheid enthaltene Eventualbegründungen betreffen, ebenso wenig einzugehen wie auf das in Erwägung 3 des Rekursentscheids enthaltene obiter dictum der Rekurskommission. Die Beschwerde ist somit abzuweisen.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und § 213 StG). Dem Beschwerdegegner steht eine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 lit. b des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152, § 153 Abs. 4 und § 213 StG), in welche die Mehrwertsteuer einzuberechnen ist. Demgemäss entscheidet die Kammer :

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