

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2008.00038 vom 17. Dezember 2008

ZH Verwaltungsgericht, 2008-12-17, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2008.00038

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2008.00038 du 17 décembre 2008

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2008.00038 del 17 dicembre 2008

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2006 | Ermessenseinschätzung Anforderungen an Einsprache
Der Pflichtige reichte mit der Einsprache eine nicht unterzeichnete Steuererklärung samt Belegen nach. Es wäre überspitzt formalistisch, die persönliche Unterschrift auf dem begleitenden Einspracheschreiben, das auf die versehentlich nicht unterzeichnete Steuererklärung verweist und damit die Richtigkeit der dort gemachten Angaben bekräftigt, als ungenügend zu betrachten und zusätzlich eine Unterschrift auf der Steuererklärung selbst zu verlangen. Hinzu kommt im vorliegenden Fall weiter, dass die fehlende Unterschrift erstmals im Rekursentscheid thematisiert wird, während dessen dieser Mangel in der Begründung des Einspracheentscheids mit keinem Wort erwähnt worden ist. Damit wurde es dem Pflichtigen geradezu verunmöglicht, sein Versehen im Rekursverfahren beheben zu können. Ausserdem sind die Steuerbehörden aufgrund von § 2 VO StG, der auch im Einspracheverfahren gegen Ermessenseinschätzungen anzuwenden ist, verpflichtet, dem Steuerpflichtigen bei Fehlen einer gültigen Unterschrift auf einer Eingabe eine kurze Nachfrist zur Mangelbehebung einzuräumen. Rückweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2008.00038 Entscheid der 2. Kammer vom 17. Dezember 2008 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel (Vorsitz), Verwaltungsrichter Andreas Frei, Verwaltungsrichterin Leana Isler, Gerichtssekretärin Silvia Hunziker. In Sachen A, vertreten durch RA B, Beschwerdeführer, gegen Staat Zürich, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2006, hat sich ergeben: I. A wurde, nachdem er trotz Mahnung keine Steuererklärung eingereicht hatte, am 14. August 2007 vom kantonalen Steueramt für die Steuerperiode 2006 in Anwendung von § 139 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) nach pflichtgemäsem Ermessen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... eingeschätzt. Mit Einsprache vom 13. September 2007 reichte der Pflichtige die ausstehende Steuererklärung 2006 nach, in welcher er sein steuerbares Einkommen mit Fr. 0.- und sein steuerbares Vermögen mit Fr. ... deklarierte. Das kantonale Steueramt bestätigte mit Einspracheentscheid vom 25. Oktober 2007 die Veranlagung des Einkommens, während es das steuerbare Vermögen auf Fr. ... reduzierte. Zur Begründung verwies das kantonale Steueramt auf die Unvollständigkeit der Nachdeklaration. II. Die Steuerrekurskommission I wies den hiergegen gerichteten Rekurs des Pflichtigen am 19. Februar 2008 ab. Sie erwog, dass der Pflichtige mit blosssem Hinweisen auf das Fehlen von Erwerbseinkünften sowie dem Nachreichen formell ungenügender und materiell unvollständiger Steuerunterlagen nicht nachzuweisen vermochte, dass die Schätzung des

kantonales Steueramt offensichtlich unrichtig bzw. zu hoch ausgefallen sei. III. Mit Beschwerde vom 31. März 2008 liess der Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, er sei für das Steuerjahr 2006 deklarationsgemäss mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 0.- und einem steuerbaren Vermögen mit Fr. ... einzuschätzen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des Beschwerdegegners. Eventualiter sei die Angelegenheit an das kantonale Steueramt oder an die Steuerrekurskommission I zurückzuweisen zwecks vollständiger Ermittlung des Sachverhalts. Während die Steuerrekurskommission I auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. 1.1 Mit der Beschwerde können laut § 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 Rekurskommission zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d.h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch (RB 1999 Nr. 147). Ihr Ermessen überschreitet die Behörde, wenn sie den Rahmen des ihr gesetzlich zustehenden Ermessens verlässt, indem sie nach Ermessen entscheidet, obwohl ihr das Gesetz kein solches einräumt. Ein Ermessensmissbrauch liegt vor, wenn die Behörde das Ermessen zwar im gesetzlich vorgegebenen Rahmen ausübt, dieses aber unter sachfremden Gesichtspunkten oder in Missachtung allgemeiner Rechtsprinzipien betätigt; das ist insbesondere der Fall, wenn die Ermessensbetätigung als unhaltbar, als willkürlich und rechtsungleich erscheint (RB 1999 Nr. 147). 1.2 Im 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. Vom Novenverbot ausgenommen sind dagegen echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 bzw. § 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).

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 pflichtgemässen Ermessen vor. 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). Der Steuerpflichtige hat den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit wegen des im Beschwerdeverfahren geltenden Novenverbots (vgl. E. 1.2) im Einspracheverfahren, spätestens aber im Rekursverfahren zu erbringen, und zwar dadurch, dass er innerhalb der

Rechtsmittelfrist die versäumten Verfahrenspflichten nachholt, 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/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich 2008, § 20 Rz. 23 ff.).

E. 2.2

Der Pflichtige bestreitet nicht, zu Recht wegen Nichteinreichens der Steuererklärung 2006 trotz Mahnung nach pflichtgemäsem Ermessen eingeschätzt worden zu sein. Er macht in seiner Beschwerde jedoch geltend, diese Ermessenseinschätzung hätte im Einsprache- bzw. im Rekursverfahren aufgehoben werden und die Einschätzung hätte gestützt auf die nachgereichte Steuererklärung vorgenommen werden müssen. Denn er habe die im Einschätzungsverfahren versäumten Handlungen im Einspracheverfahren nachgeholt und damit den Unrichtigkeitsnachweis erbracht. Selbst wenn man in überspitzt formalistischer Art den Unrichtigkeitsnachweis als nicht erbracht betrachte, müsse die Neuschätzung ohne weiteres zu einem tieferen steuerbaren Einkommen führen. Weiter bemängelt der Pflichtige die knappe Begründung des Einspracheentscheids, aus der nicht hervorgehe, auf welche Zahlen und Überlegungen sich der Entscheid stütze. Es gehe nicht an, dass die eigentliche Begründung von der Rekurskommission nachgeschoben werde und das Verwaltungsgericht sich hernach auf das Novenverbot berufe.

E. 2.3

Der Pflichtige reichte mit der Einsprache eine nicht unterzeichnete Steuererklärung 2006 samt Belegen nach. In der Tat wäre es jedoch überspitzt formalistisch, die persönliche Unterschrift auf dem begleitenden Einspracheschreiben, das auf die versehentlich nicht unterzeichnete Steuererklärung verweist und damit die Richtigkeit der dort gemachten Angaben bekräftigt, als ungenügend zu betrachten und zusätzlich eine Unterschrift auf der Steuererklärung selbst zu verlangen. Hinzu kommt im vorliegenden Fall weiter, dass die fehlende Unterschrift erstmals im Rekursentscheid thematisiert wird, während dessen dieser Mangel in der Begründung des Einspracheentscheids mit keinem Wort erwähnt worden ist. Damit wurde es dem Pflichtigen geradezu verunmöglicht, sein Versehen im Rekursverfahren beheben zu können. Ausserdem sind die Steuerbehörden aufgrund von § 2 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO StG), der auch im Einspracheverfahren gegen Ermessenseinschätzungen anzuwenden ist, verpflichtet, dem Steuerpflichtigen bei Fehlen einer gültigen Unterschrift auf einer Eingabe eine kurze Nachfrist zur Mangelbehebung einzuräumen.

E. 3.1

Der in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) statuierte Grundsatz des rechtlichen Gehörs umfasst unter anderem das Recht, sich zu allen relevanten Aspekten

vorgängig eines Entscheids zu äussern (vgl. etwa BGE 126 I 15 E. 2 m.w.H.). Dies gilt insbesondere dann, wenn sich das Gericht auf Tatsachen oder auf juristische Argumente zu stützen gedenkt, die dem Pflichtigen nicht bekannt sind bzw. mit deren Heranziehung er nicht rechnen musste (BGE 128 V 272 E. 5b; BGr, 21. September 2004, 1P.371/2004 E. 2; RB 2003 Nr. 91; RB 2002 Nr. 115). Solchenfalls ist dem Steuerpflichtigen vor dem Entscheid gemäss Art. 29 Abs. 2 BV Gelegenheit zu geben, dazu Stellung zu nehmen. Ist der Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt worden, so ist der angefochtene Entscheid ohne weiteres aufzuheben.

E. 3.2

Dem Einspracheentscheid lässt sich nicht entnehmen, wie das kantonale Steueramt das Einkommen des Pflichtigen berechnet hat. Es hält lediglich fest, dass der Pflichtige in der nachgereichten Steuererklärung kein steuerbares Einkommen deklariert und keinerlei weitere Angaben über Einkünfte gemacht habe sowie dass sich die Ermessenseinschätzung "aufgrund der aktuellen Aktenlage [...] als korrekt" erweise. Die Rekurskommission hingegen begründet die Höhe der vermuteten weiteren Einkünfte des Pflichtigen – neu – mit Berechnungen und Mutmassungen bezüglich Lebenshaltungskosten und Vermögensstandsveränderungen, ohne dass der Pflichtige vorgängig dazu angehört worden wäre. Dadurch wurde dessen rechtliches Gehör verletzt. Die Sache ist aus diesem Grund an die Rekurskommission I zurückzuweisen, welche die gebotene Anhörung nachzuholen und alsdann erneut zu entscheiden hat.

E. 4

Der letztlich unentschiedene Ausgang des Verfahrens rechtfertigt es, die vorinstanzlichen sowie die verwaltungsgerichtlichen Kosten den Parteien je zur Hälfte aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und es steht ihnen keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 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.