

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2008.00053 vom 3. September 2008**

ZH Verwaltungsgericht, 2008-09-03, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2008.00053](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2008.00053)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2008.00053 du 3 septembre 2008

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2008.00053 del 3 settembre 2008

## **Regeste**

Grundstückgewinnsteuer | Anforderungen an Einsprachebegründung. Der Gemeinderat trat auf die Einsprache gegen die Ermessenseinschätzung mangels Begründung (Deklaration) nicht ein. Die Beschwerdeführerin rügt in der Einsprache eine ungenügende Sachverhaltsfeststellung. Mit Blick auf die Eintretensfrage dürfen keine allzu hohen Anforderungen an die Begründung der Einsprache gestellt werden. Der Einsprecher muss sich zumindest mit der angefochtenen Verfügung sachbezogen befassen. Auf die Einsprache ist bei fehlender Deklaration nur dann nicht einzutreten, wenn es wegen der nicht nachgereichten Deklaration an der notwendigen Begründung der Einsprache fehlt. Vorliegend hat die Beschwerdeführerin im Rahmen der Einsprache einen Steueraufschub verlangt und dargelegt, aus welchen Gründen der Aufschub zu gewähren sei. Diese Gründe waren geeignet, eine genügende Einsprachebegründung abzugeben. Es wäre überspitzt formalistisch, von der Beschwerdeführerin eine Steuererklärung zu verlangen. Rückweisung.

## **Erwägungen**

### **E. 2**

A., Basel etc. 2002, Art. 48 N. 43a). Die Begründung muss aus der Einsprache selber hervorgehen. Verweisungen etwa auf beigelegte oder frühere Eingaben sind somit nur insoweit zu beachten, als sie klar und unmissverständlich sind. Bloss pauschale Verweisungen sind nicht zu berücksichtigen, denn es ist nicht Sache der Einsprachebehörde, in den Akten nach möglichen Gründen für die Einsprache zu forschen. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist auf die Einsprache eines Steuerpflichtigen, welcher wegen der nicht eingereichten Steuererklärung zulässigerweise nach Ermessen veranlagt worden ist und welcher auch mit der Einsprache gegen die Ermessensveranlagung seiner Deklarationspflicht nicht nachkommt, nicht einzutreten (BGr, 2. Juli 2008, 2C\_620 und 621/2007, E. 2.1, [www.bger.ch](http://www.bger.ch); BGr, 4. Juli 2005, StR 60 [2005] 973 E. 5.2). Das gilt indessen nur dann, wenn es wegen der nicht nachgereichten Deklaration an der notwendigen Begründung der Einsprache fehlt. Das Nachbringen der Steuererklärung oder allgemein das Nachholen der versäumten Mitwirkungshandlung ist nämlich nach der differenzierten höchstrichterlichen Praxis keine Gültigkeitsvoraussetzung. Die Anfechtung einer Ermessensveranlagung muss laut Bundesgericht auch dann möglich sein, wenn der Steuerpflichtige aus besonderen Gründen nicht in der Lage ist, eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung einzureichen. Ob die Veranlagung offensichtlich unrichtig und zu korrigieren ist, bildet nämlich eine Frage der materiellen Beurteilung (BGr, 4. Juli 2005, StR 60 [2005] 973 E. 6).

### **E. 2.1**

Hat der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, nimmt die kommunale Grundsteuerbehörde laut § 139 Abs. 2 in Verbindung mit § 206 StG die Einschätzung der Grundstückgewinnsteuer nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Die Pflichtige hat unstreitig trotz Mahnung keine Steuererklärung für die Grundstückgewinnsteuer eingereicht. Sie ist deshalb zu Recht vom Gemeinderat R nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzt worden.

### **E. 2.2**

Eine Ermessenseinschätzung kann gemäss § 140 Abs. 2 in Verbindung mit § 211 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**

Die gesetzlich geforderte Begründung der Einsprache gegen eine Ermessenseinschätzung stellt eine Prozessvoraussetzung dar, bei deren Fehlen auf die Einsprache nicht eingetreten wird (vgl. BGE 123 II 552 E. 4c). Mit Blick auf die Eintretensfrage 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). Das bedeutet, dass die Begründung so ausgestaltet sein muss, dass die vom Steuerpflichtigen verfochtene Einschätzung im Einzelnen nachvollzogen und – soweit möglich – beweismässig überprüft werden kann. 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 Hinweisen; vgl. Martin Zweifel, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuergesetz, I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG],

#### **E. 2.2.2**

Die Pflichtige hat zwar mit ihrer Einsprache gegen die Ermessenseinschätzung die Steuererklärung nicht beigebracht, doch hat sie geltend gemacht, es liege ein Umstrukturierungstatbestand im Sinn von § 216 Abs. 3 lit. d StG vor, und hat gestützt darauf einen Steueraufschub verlangt. Sie hat hierzu ausgeführt, die D AG sei am 24. November 2005 zum Zweck der Abspaltung des operativen Immobiliengeschäfts der Pflichtigen in eine separate Immobiliengesellschaft gegründet worden. Diese sei auf 1. Januar 2006 an Stelle der Pflichtigen in die einfache Gesellschaft "Baukonsortium E" eingetreten. Dieses Baukonsortium bestehe aus der D AG und der F AG und beabsichtige die Überbauung und den Verkauf des streitbetreffenen Grundstücks Kat.Nr. 01. Zum Zeitpunkt des Eintritts der D AG sei noch kein Gewinn erzielt worden, es habe überdies kein Geldfluss zwischen ihr und der Pflichtigen stattgefunden. Der Gesamthandanteil der Pflichtigen habe im Übrigen nicht 100 % betragen, die F AG sei stets mit 50 % beteiligt gewesen. Die Pflichtige hat mit ihrer Einsprache einen Steueraufschub verlangt und dargelegt, aus welchen Gründen dieser Aufschub zu gewähren sei. Dass diese Gründe nicht näher substantiiert oder gar unzutreffend waren, vermag daran nichts zu ändern, dass sie

geeignet waren, eine genügende Einsprachebegründung im Sinn von § 140 Abs. 2 Satz 2 StG abzugeben. Unter diesen Umständen wäre es überspitzt formalistisch, wenn vom Pflichtigen verlangt würde, dennoch eine Steuererklärung beizubringen. Die erwähnten Mängel können freilich dazu führen, dass die Pflichtige den Unrichtigkeitsnachweis nicht binnen der Einsprachefrist gehörig angetreten hat. Sie bewirken jedoch nicht das Fehlen einer Prozessvoraussetzung, sondern sind im Rahmen der materiellen Beurteilung der Frage zu berücksichtigen, ob die Ermessensveranlagung offensichtlich unrichtig sei (siehe vorn E. 2.2.1 am Ende). Diese Beurteilung wird der Gemeinderat R, an welchen die Sache zurückzuweisen ist, im zweiten Rechtsgang nachzuholen haben, der gegebenenfalls die Pflichtige vorgängig anzuhören hat.

### **E. 3**

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, § 212 und § 213 StG) und es steht ihnen keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152, § 153 Abs. 4 und § 213 StG). Demgemäss entscheidet die Kammer :

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