

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00073 vom 24. August 2009

ZH Verwaltungsgericht, 2009-08-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2009.00073

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00073 du 24 août 2009

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00073 del 24 agosto 2009

Regeste

Steuerbezug (Staats- und Gemeindesteuern 2005) | Rückerstattung der doppelt vergüteten Verrechnungssteuer Eintreten auf Steuerbezugsfälle gestützt auf Rechtsweggarantie (E. 1). Da das Verwaltungsgericht in Steuerbezugsfällen als erste Gerichtsinstanz entscheidet, gilt das Novenverbot nicht (E. 2.2). Die Pflichtigen müssen die ihnen doppelt zurückerstattete Verrechnungssteuer zurückbezahlen, da die als "Abrechnung" bezeichnete Schlussrechnung nicht auf einem Einschätzungsentscheid beruhte und daher nicht in Rechtskraft erwuchs (E. 3.2) Selbst wenn die Abrechnung in Rechtskraft erwachsen wäre, wären die Pflichtigen zur Rückerstattung verpflichtet, da sich die Berufung auf die Rechtskraft als rechtsmissbräuchlich erweist (E. 3.3). Rückweisung an die Vorinstanz zur Berechnung der Verzugszinsen (E. 3.4). Rückweisung.

Erwägungen

E. 2

B, Beschwerdeführende, gegen Gemeinde C, Beschwerdegegnerin, betreffend Steuerbezug (Staats- und Gemeindesteuern 2005), hat sich ergeben: I. A. A und B machten in der Steuererklärung 2004 ein Verrechnungssteuerguthaben von Fr. 1'312'796.75 geltend. Mit provisorischer Rechnung vom 17. Mai 2005 für die Steuerperiode 2005 stellte die Gemeinde C einen mutmasslichen Steuerbetrag von Fr. 356'900.- in Rechnung, wovon sie Fr. 1'312'796.75 Verrechnungssteuer Fälligkeiten 2004 in Abzug brachte, was einen Saldo von Fr. 955'896.75 zugunsten der Eheleute A und B ergab. Per 23. Mai 2005 verlegte das Ehepaar seinen Wohnsitz in den Kanton D. Da für die Steuerpflicht der Wohnsitz am Ende der Steuerperiode massgebend war, rechnete das Gemeindesteuernamt C am 31. Mai 2005 über die Staats- und Gemeindesteuern 2005 ab. In der Folge wurde den Eheleuten A und B der deklarierte mutmassliche Verrechnungssteuerbetrag mit am 13. Juni 2005 zurückerstattet. B. Mit Einschätzungsentscheid des kantonalen Steueramts vom 19. Oktober 2006 für die Staats- und Gemeindesteuern 2004 wurde der Verrechnungssteueranspruch (Fälligkeitsjahr 2004) korrigiert und auf Fr. 1'313'259.90 heraufgesetzt. Nach Eintritt der Rechtskraft des Einschätzungsentscheids erstellte das Gemeindesteuernamt C gestützt darauf am 15. Dezember 2006 die Schlussrechnung für die Staats- und Gemeindesteuern 2004. Die Rechnung setzte sich zusammen aus den geschuldeten Steuern von Fr. 389'599.45 abzüglich der bereits bezahlten Steuern von Fr. 356'490.20 zuzüglich Verrechnungssteuern von insgesamt Fr. 1'313'750.30 für die Jahre 2003 (Fr. 490.40) und 2004 (Fr. 1'313'259.90) sowie Zinsen von Fr. 34'241.15. Dies ergab einen Saldo von Fr. 1'314'882.20 zugunsten der Eheleute A und B. Dieser Betrag wurde ihnen am 18. Dezember 2006 überwiesen. C. Nachdem die Steuerkontrolle des kantonalen Steueramts am 8. Januar 2009 festgestellt hatte, dass die Verrechnungssteuer mit Fälligkeitsjahr 2004 zweimal zurückerstattet worden

war, forderte das Gemeindesteueramt C A und B mit korrigierter Schlussrechnung und Einschätzungsmitteilung für die Staats- und Gemeindesteuern 2005 gleichentags auf, den provisorisch zurückerstatteten Verrechnungssteuerbetrag (Fälligkeit 2004) von Fr. 1'312'796.75 samt Zins von Fr. 93'719.10, insgesamt Fr. 1'406'515.85, zurückzuzahlen. Die dagegen erhobene Einsprache wies das Gemeindesteueramt C am 30. Januar 2009 ab. II. Das kantonale Steueramt wies den hiergegen gerichteten Rekurs von A und B mit Entscheid vom 4. Juni 2009 ebenfalls ab und verpflichtete diese, den Betrag von Fr. 1'312'796.75 (zuzüglich Zinsen) der Gemeinde C zurückzuerstatten. III. Mit Beschwerde vom 24. Juni 2009 beantragten die Eheleute A und B dem Verwaltungsgericht, es sei der Rekursentscheid des kantonalen Steueramts aufzuheben. Zudem verlangten sie die Zusprechung einer Parteientschädigung. Sowohl das Gemeindesteueramt C als auch das kantonale Steueramt schlossen auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. 1.1 Die Beschwerde richtet sich gegen einen Entscheid des kantonalen Steueramts vom 4. Juni 2009 betreffend Steuerbezug. Gemäss § 178 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) entscheidet das kantonale Steueramt als letzte Instanz. Nach kantonalem Recht ist sein Entscheid demzufolge endgültig. 1.2 Gemäss der seit 1. Januar 2009 zu gewährleistenden Rechtsweggarantie (Art. 29a der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV]; Art. 130 Abs. 3 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005) hat jede Person bei Rechtsstreitigkeiten Anspruch auf Beurteilung durch eine richterliche Behörde, welche die Streitigkeit unter rechtlichen und tatsächlichen Gesichtspunkten umfassend überprüfen kann. Da das kantonale Steueramt als verwaltungsinterne Rechtsmittelinstanz die Anforderungen an eine richterliche Behörde im Sinn von Art. 29a BV nicht erfüllt, hat das Verwaltungsgericht auf Beschwerden gegen Steuerbezugsentscheide des kantonalen Steueramts einzutreten. Der angefochtene Entscheid ist am 4. Juni 2009 und somit nach dem Stichtag für die Gewährleistung der Rechtsweggarantie ergangen, weshalb auf die Beschwerde einzutreten ist.

E. 2.1

Mit der Beschwerde an das Verwaltungsgericht 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. Dem Gericht ist es indessen verwehrt, das vom kantonalen Steueramt in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Finanzdirektion zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, insbesondere auf Ermessensmissbrauch (RB 1999 Nr. 147).

E. 2.2

Anders als bei der Beschwerde gegen Entscheide der Steuerrekurskommissionen, die erste gerichtliche Instanzen sind, besteht bei der Beschwerde gegen Entscheide des kantonalen Steueramts kein Novenausschluss, weil das Verwaltungsgericht hier als einziges Gericht amtiert. Infolgedessen sind bis zum Ablauf der Beschwerdefrist neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel zulässig.

E. 3.1

Im vorliegend zu beurteilenden Fall ist umstritten, ob das zum zweiten Mal an die Beschwerdeführenden zurückerstattete Verrechnungssteuerguthaben (inklusive Zins) für

das Fälligkeitsjahr 2004 an die Gemeinde C zurückzuzahlen ist.

E. 3.2

Vorab ist zu prüfen, ob die Steuerrechnung vom 31. Mai 2005 für die Staats- und Gemeindesteuern 2005 auch für die Festsetzung der Verrechnungssteuer mit Fälligkeitsjahr 2004 in Rechtskraft erwachsen ist. Das Veranlagungsverfahren wird mit dem Einschätzungsentscheid abgeschlossen, in welchem gemäss § 139 Abs. 1 StG die Steuerfaktoren und der Steuertarif festgesetzt werden. Dabei werden dem Steuerpflichtigen die Abweichungen von der Steuererklärung mitgeteilt (§ 126 Abs. 1 StG). Falls die Einschätzung der vom Steuerpflichtigen eingereichten Steuererklärung entspricht, wird sie dem Steuerpflichtigen durch die Schlussrechnung angezeigt (§ 126 Abs. 4 StG). Diese wird somit erst nach Vornahme der Einschätzung zugestellt (§ 173 Abs. 3 StG). Eine durch die Schlussrechnung im Sinn von § 126 Abs. 4 StG mitgeteilte Einschätzung entfaltet die gleiche Wirkung wie ein Einschätzungsentscheid im Sinn von § 139 Abs. 1 StG (RB 2001 Nr. 91). Solange keine Einschätzung vorliegt, kann demnach auch eine als Schlussrechnung bezeichnete Rechnung keine Rechtswirkung entfalten. Desgleichen ist eine Steuerrechnung, die nicht der Einschätzung entspricht, unverbindlich (RB 1962 Nr. 68 = ZBl 64, 505). Dieselbe Regelung gilt auch für den Rückerstattungsanspruch für die Verrechnungssteuer (§ 12 Abs. 2 lit. a und b der Verordnung über die Rückerstattung der Verrechnungssteuer vom 17. Dezember 1997). Der Rechnung, die den Beschwerdeführenden am 31. Mai 2005 zugestellt wurde, lag keine Einschätzung durch das kantonale Steueramt zugrunde. Diese wurde erst am 19. Oktober 2006 vorgenommen, womit auch der Rückerstattungsanspruch der Verrechnungssteuer für das Fälligkeitsjahr 2004 festgesetzt wurde. Die Rechnung vom 31. Mai 2005 wurde nicht als Schlussrechnung, sondern als "Abrechnung" bezeichnet und gab keinerlei Hinweise auf eine vorgängig getroffene Einschätzung. Obwohl diese "Abrechnung" mit einer Rechtsmittelbelehrung versehen war, konnte diese aufgrund des Gesagten für den Rückforderungsanspruch der Verrechnungssteuer 2004 keine Wirkung entfalten und erwuchs demnach auch nicht in Rechtskraft. Das gestützt auf diese Abrechnung an die Beschwerdeführenden ausbezahlte Verrechnungssteuerguthaben von Fr. 1'312'796.75 kann daher bereits aus diesem Grund zurückgefordert werden.

E. 3.3

Selbst wenn jedoch davon auszugehen wäre, dass die Abrechnung vom 31. Mai 2005 in Rechtskraft erwuchs, wären die Beschwerdeführenden verpflichtet, die zu viel zurückerstattete Verrechnungssteuer zurückzubezahlen.

E. 3.3.1

Zwar liegt kein Rechnungsfehler oder Schreibversehen im Sinn von § 159 Abs. 1 StG (Art. 52 des Steuerharmonisierungsgesetzes vom 14. Dezember 1990) vor und sind auch die Voraussetzungen der Revision (§ 155 StG) und des Nachsteuerverfahrens (§ 160 ff. StG) nicht erfüllt. Doch sind rechtskräftige Steuerentscheide von Bundesrechts wegen abzuändern, wenn dies verfassungsrechtlich geboten ist. So besteht aufgrund der Anforderungen des Rechtsgleichheitsgebots nach Art. 8 BV sowie des Willkürverbots gemäss Art. 9 BV eine Generalklausel, wonach über die gesetzlichen Revisionsgründe hinaus eine Revision auch ohne ausdrückliche gesetzliche Grundlage dann zulässig ist, wenn deren Verweigerung unter dem Aspekt der Gerechtigkeit zu stossenden, schockierenden und unhaltbaren Ergebnissen führen würde (vgl. Klaus A. Vallender in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung

der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG), 2. A., Basel etc. 2002, Art. 51 StHG N. 24; BGE 98 Ia 568 E 5b; BGr, 30. April 1975, ASA 45 [1976/77], S. 62; Beat Fuchs, Revision und Rückerstattung in der Steuerordnung von Basel-Stadt, BJM 1984, S. 254). Dies ist grundsätzlich auch zulasten des Steuerpflichtigen möglich, wenn die Berufung auf die Bestandeskraft der erfolgten Veranlagung in Anbetracht der konkreten Umstände rechtsmissbräuchlich ist (BGr, 24. Juli 1985, ASA 55 [1986/87], S. 516 mit Hinweisen). Aus Rechtssicherheitsgründen ist indessen die Schwelle für die Annahme einer solchen, ausserhalb der Revisions- bzw. Nachsteuervoraussetzungen und der Berichtigung liegenden Korrekturmöglichkeit hoch anzusetzen (VGr, 30. August 2000, SB.2000.00025, www.vgrzh.ch; Klaus A. Vallender/Martin E. Looser, in Martin Zweifel/Peter Athanas (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), 2. A., Basel etc. 2008, Art. 147 N. 23 ff.).

E. 3.3.2

Das kantonale Steueramt hat zutreffend festgestellt, dass sich die Beschwerdeführenden in rechtsmissbräuchlicher Weise gegen die Rückerstattung der zu viel erhaltenen Verrechnungssteuer wehren. Was diese dagegen vorbringen, überzeugt nicht. Sowohl die Abrechnung betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2005 vom 31. Mai 2005 als auch die Schlussrechnung Staats- und Gemeindesteuern 2004 vom 15. Dezember 2006 wurden vom Gemeindesteuernamt C ausgestellt. Obwohl die eine Rechnung die Staats- und Gemeindesteuern 2005 und die andere die Staats- und Gemeindesteuern 2004 betraf, bezieht sich die Verrechnungssteuer in beiden Rechnungen ausdrücklich auf das Jahr 2004. Da die Beschwerdeführenden in der Steuererklärung 2004 einen Rückforderungsantrag von Fr. 1'312'796.75 gestellt hatten, war ihnen die Höhe des Betrags bekannt. Die in der Abrechnung 2005 vom 31. Mai 2005, im Einschätzungsentscheid des kantonalen Steueramts vom 19. Oktober 2006 und in der Schlussrechnung für die Staats- und Gemeindesteuern 2004 vom 15. Dezember 2006 aufgeführten Beträge weichen angesichts der Höhe des Verrechnungssteueranspruchs von über einer Million Franken nur geringfügig voneinander ab. Auch wenn zwischen den beiden Zahlungen rund eineinhalb Jahre verstrichen waren, die Beschwerdeführenden ihre Steuerunterlagen in verschiedenen Ordnern ablegten und zwischenzeitlich in einen anderen Kanton gezogen waren, hat ihnen die zweimalige Zahlung von über einer Million Franken ins Auge springen müssen. Nicht zu entschuldigen vermag sie der Einwand, Zahlungen in dieser Grössenordnung seien für sie aufgrund ihrer aussergewöhnlich guten Vermögensverhältnisse keine Seltenheit, zumal die Verrechnungssteuerrückforderungen für die Jahre 2001 (Fr. 190.95), 2002 (Fr. 290.55) und 2003 (Fr. 490.40) betragsmässig in einem krassen Missverhältnis zur Rückforderung für das Jahr 2004 standen. Ausserdem verfügen sowohl der Ehemann [...] als auch die Ehefrau [...] über das nötige Fachwissen, um eine doppelte Rückerstattung des Verrechnungssteuerguthabens zu erkennen. Damit erweist es sich als rechtsmissbräuchlich, wenn sie sich einer Rückzahlung der zu viel erhaltenen Verrechnungssteuer, welche bei ihnen zu einer ungerechtfertigten Bereicherung führte (vgl. Art. 62 des Obligationenrechts), widersetzen. Im Weiteren hat das Gemeindesteuernamt mit der Rückforderung der zu viel zurückerstatteten Verrechnungssteuer nicht ungebührlich lange zugewartet, da diese noch innerhalb der Frist für die Korrektur von Rechnungs- und Schreibfehlern von fünf Jahren lag (vgl. § 159 Abs. 1 StG).

E. 3.4

Schliesslich ist noch die Zinszahlungspflicht bzw. der Zinsanspruch der Beschwerdeführenden zu prüfen.

E. 3.4.1

Da die Beschwerdeführenden erst vom Zeitpunkt der zweiten Rückzahlung an bereichert sind, schulden sie für den Zeitraum vom 13. Juni 2005 bis 18. Dezember 2006 keine Zinsen. Umgekehrt stehen ihnen für diesen Zeitraum jedoch auch keine Zinsen zu, obwohl ihr Verrechnungssteueranspruch letztlich höher lag als der von ihnen deklarierte und ihnen am 13. Juni 2005 ausbezahlte Betrag, denn Art. 31 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (VStG) sieht ausdrücklich die Unverzinslichkeit der zu verrechnenden oder zurückzuerstattenden Beträge vor.

E. 3.4.2

Für den Zeitraum nach dem 18. Dezember 2006 können die Beschwerdeführenden jedoch entgegen ihrer Ansicht aus Art. 31 Abs. 4 VStG keinen Anspruch auf Unverzinslichkeit ableiten. Aus der Systematik des Gesetzes geht nämlich hervor, dass Art. 31 Abs. 4 VStG einzig die Verzinslichkeit bei der Rückerstattung der Verrechnungssteuer durch den Staat regelt. Da die Beschwerdeführenden im vorliegenden Fall seit dem 18. Dezember 2006 zulasten des Staats bereichert sind und somit im Ergebnis eine Schuld gegenüber dem Staat nicht beglichen haben, rechtfertigt sich die Anwendung von § 174 Abs. 1 lit. b StG. Nach dem Gesagten haben die Beschwerdeführenden den Betrag von Fr. 1'312'796.75 zuzüglich Zins seit 18. Dezember 2006 zurückzuerstatten. Die Sache ist zur Berechnung des geschuldeten Zinsbetrags an das kantonale Steueramt zurückzuweisen.

E. 4

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten des Beschwerdeverfahrens den Parteien anteilmässig aufzuerlegen (vgl. § 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Da die Beschwerdeführenden nur geringfügig obsiegen, steht ihnen keine Parteientschädigung zu (vgl. § 152 und 153 Abs. 4 StG in Verbindung mit § 17 Abs. 2 lit. a des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959). Demgemäss entscheidet die Kammer :

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