

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00019 vom 1. April 2010

ZH Verwaltungsgericht, 2010-04-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2010.00019

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00019 du 1 avril 2010

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00019 del 1 aprile 2010

Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen bei Grundstückgewinnsteuer Die Pflichtige hat keine Grundstückgewinnsteuererklärung eingereicht, weshalb sie nach pflichtgemäsem Ermessen eingeschätzt wurde. Da sie auch im Einsprache- und Rekursverfahren ihren Mitwirkungspflichten nicht nachkam, ist ihr der Nachweis der Unrichtigkeit der Ermessenseinschätzung misslungen. Die angefochtene Ermessenseinschätzung konnte daher nur in Bezug auf die Höhe der auferlegten Steuer auf offensichtliche Unrichtigkeit überprüft werden (E. 2.2 und 2.3). Bei der Angemessenheitsprüfung muss die Steuerrekurskommission grundsätzlich auf den Aktenstand im Zeitpunkt der Entscheidung abstellen. Von der Pflichtigen nach Ablauf der Rekursfrist eingereichte Unterlagen, sind geeignet, um den sofortigen Beweis für die aufgewendeten Kosten zu erbringen. Sie hätten daher von der Rekurskommission berücksichtigt werden müssen (E. 3.2). Rückweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2010.00019 Entscheid der 2. Kammer vom 22. September 2010 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel (Vorsitz), Verwaltungsrichter Andreas Frei, Verwaltungsrichterin Leana Isler, Gerichtssekretärin Jasmin Malla. In Sachen A, vertreten durch RA B, Beschwerdeführerin, gegen Gemeinde C, Beschwerdegegnerin, betreffend Grundstückgewinnsteuer, hat sich ergeben: I. A. Mit Kaufvertrag vom 26. April 2006 und Eigentumsübertragung vom 15. September 2006 veräusserte A die Stockwerkeinheit C GBBI 01 (147/1000 Miteigentum an GBBI 02/Kat.-Nr. 03 mit Sonderrecht an der Eigentumswohnung B2 D-Strasse 04, Gemeinde C) zum Preis von Fr. Am 27. Oktober 2006 erwarb sie die Liegenschaft Kat.-Nr. 05/GBBI 06 (Wohnhaus an der E-Strasse 07, Gemeinde F) zum Preis von Fr. B. Nachdem das Steueramt C A am 22. November 2007 und am 24. Juni 2008 erfolglos zur Einreichung der Grundstückgewinnsteuererklärung gemahnt hatte, unterbreitete es ihr am 24. März 2009 einen Einschätzungsvorschlag. Am 6. Mai 2009 erliess der Finanzausschuss der Gemeinde C eine dem Einschätzungsvorschlag entsprechende Ermessensveranlagung. Es auferlegte der Pflichtigen eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. ..., basierend auf einem nach pflichtgemäsem Ermessen geschätzten Gewinn von Fr. ... (aufgeschobener Gewinn: Fr. ..., steuerbarer Gewinn: Fr. ...). Am 9. Mai 2009 reichte die G AG namens der Pflichtigen den Kaufvertrag der Liegenschaft in F sowie einen Bankbeleg ein. C. Die von der Pflichtigen erhobene Einsprache wies die Gemeinde C am 19. August 2009 mangels Begründung sowie Nachholung der versäumten Handlungen ab. II. Hiergegen erhob die Pflichtige am 27./28. August 2009 Rekurs und reichte diverse Unterlagen im Zusammenhang mit der

Liegenschaft in F ein. Am 14. Oktober 2009 reichte sie zusätzliche, die Eigentumswohnung in C betreffende Unterlagen ein. Am 22. Dezember 2009 wies die Steuerrekurskommission III den Rekurs mit der Begründung ab, die Pflichtige habe den Unrichtigkeitsnachweis der Ermessenseinschätzung nicht erbracht, da sie auch im Einspracheverfahren den versäumten Verfahrenspflichten nicht nachgekommen sei. Die am 14. Oktober 2009 eingereichten Unterlagen seien aus dem Recht zu weisen. Gestützt auf die Angaben betreffend den Erwerbszeitpunkt, den Erwerbspreis, den Verkaufszeitpunkt, den Verkaufspreis und die geschätzten Handänderungskosten erscheine die vorgenommene Schätzung als angemessen. III. Mit Beschwerde vom 15. Februar 2010 beantragte die Pflichtige dem Verwaltungsgericht die Aufhebung des Rekursentscheids und die Neueinschätzung unter Berücksichtigung der im Rekurs- und Beschwerdeverfahren eingereichten Unterlagen. Eventualiter beantragte sie die Rückweisung an die Vorinstanz zur Neubeurteilung der Angemessenheit. Zudem verlangte sie eine Parteientschädigung. Als Beschwerdebeilage reichte die Pflichtige die Steuererklärung für die Grundstückgewinnsteuer vom 14. Februar 2010 ein. Am 22. Februar 2010 reichte sie weitere Unterlagen ein. Sowohl die Steuerkommission III als auch das Steueramt der Gemeinde C verzichteten auf Vernehmlassung. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. 1.1 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht in Grundsteuersachen können nach § 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. Dem Gericht ist es deshalb 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 (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 im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden (RB 1999 Nrn. 149 und 150; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 153 N. 43, auch zum Folgenden). Vom Novenverbot ausgenommen sind 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; BGE 131 II 548). 1.3 Die Beschwerdeführerin legte der Steuerbeschwerde eine Steuererklärung für die Grundstückgewinnsteuer, datiert vom 14. Februar 2010, bei. Am 22. Februar 2010 reichte sie zudem Kostenzusammenstellungen für die Liegenschaften in C und F ein. Obwohl die Steuererklärung erst am 14. Februar 2010 erstellt wurde und daher nicht früher in den Prozess eingebracht werden konnte, stellt sie kein echtes Novum dar, da die verspätete Einbringung allein darauf zurückzuführen ist, dass die Beschwerdeführerin ihrer Pflicht zur Erstellung und Einreichung einer Steuererklärung innert 30 Tagen nach der Handänderung (§ 226 StG) nicht früher nachgekommen ist. Dasselbe gilt für die Kostenzusammenstellungen, welche die Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer

Mitwirkungspflicht bereits im Einspracheverfahren, spätestens aber im Rekursverfahren hätte vorbringen müssen. Die genannten Akten werden deshalb aus dem Recht gewiesen.

E. 2.1

Die Grundstückgewinnsteuer wird laut § 216 Abs. 1 StG von den Gewinnen erhoben, die sich bei Handänderungen an Grundstücken oder Anteilen von solchen ergeben. Grundstücksgewinn ist nach § 219 Abs. 1 StG der Betrag, um welchen der Erlös die Anlagekosten – Erwerbspreis und Aufwendungen – übersteigt. Als Erlös gilt nach § 222 StG der Kaufpreis mit Einschluss aller weiterer Leistungen des Erwerbers. Als Aufwendungen sind kraft § 221 Abs. 1 lit. a StG solche für Bauten, Umbauten, Meliorationen und andere dauernde Verbesserungen des Grundstücks anrechenbar.

E. 2.2

Die Bestimmungen über die Staatssteuern, einschliesslich der Verfahrensvorschriften, gelten kraft § 206 StG auch für die Grundstückgewinnsteuer. Demnach nimmt die kommunale Veranlagungsbehörde entsprechend § 139 Abs. 2 StG die Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen vor, wenn der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt hat oder der Grundstücksgewinn mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden kann. Ist eine Ermessenseinschätzung zu Recht ergangen, so kann sie gemäss § 140 Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit § 211 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Der Steuerpflichtige hat den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit wegen des im Beschwerdeverfahren geltenden Novenverbots 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- bzw. 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; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 140 N. 79 f.; Martin Zweifel in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A., Basel etc. 2002, Art. 48 StHG N. 58 ff.). Willkürlich ist eine Schätzung dann, wenn sie sich nach den Akten als geradezu unmöglich, als sachlich nicht begründbar erweist (vgl. so schon RB 1963 Nr. 62 = ZBl 65, 384 = ZR 65 Nr. 13).

E. 2.3

Die Pflichtige hat trotz zweifacher Mahnung keine Grundstückgewinnsteuererklärung eingereicht, weshalb sie nach pflichtgemäsem Ermessen eingeschätzt worden ist. Auch im anschliessenden Einsprache- und Rekursverfahren ist sie ihren Mitwirkungspflichten nicht vollständig nachgekommen. Aus diesem Grund ist ihr der Nachweis der Unrichtigkeit der Ermessenseinschätzung misslungen, mit der Folge, dass die angefochtene Ermessenseinschätzung weiterhin bestehen bleibt und einzig ihre Höhe auf offensichtliche Unrichtigkeit überprüft werden kann (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 140 N. 79).

E. 2.4

Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung, die erkennbar auf missbräuchlicher Betätigung des Schätzungsermessens beruht und insbesondere willkürlich ist (vgl. BGE 108 Ib 196 E. 4). Willkür liegt vor, wenn die Schätzung nach den Akten sachlich nicht begründbar ist, namentlich weil sie pönal oder fiskalisch motiviert ist, sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützt oder sonst mit den aktenkundigen Verhältnissen des Einzelfalls aufgrund der Lebenserfahrung vernünftigerweise nicht vereinbart werden kann und damit als geradezu unmöglich erscheint (vgl. RB 1983 Nr. 57 E. 3b = ZBl 84 [1983] 547 = ZR 82 [1983] Nr. 123; RB 1963 Nr. 62 = ZBl 65, 384 = ZR 65 Nr. 13).

E. 3.1

Die Pflichtige hat im Rekursverfahren nach Ablauf der Rekursfrist Unterlagen betreffend die verkaufte Liegenschaft in C nachgereicht. Vor Verwaltungsgericht beanstandet sie, dass die Rekurskommission diese Unterlagen zu Unrecht aus dem Recht gewiesen habe.

E. 3.2

Die Steuerrekurskommission hat die Einschätzung im Rekursverfahren auf ihre offensichtliche Unrichtigkeit hin zu überprüfen. Anders als bei der Überprüfung des Unrichtigkeitsnachweises hat sie bei dieser Angemessenheitsprüfung nicht auf den Aktenstand nach Ablauf der Rechtsmittelfrist abzustellen, sondern auf jenen im Zeitpunkt der Entscheidfällung. Im Gegensatz zum verwaltungsgerichtlichen Verfahren, in dem ein eigentlicher Novenausschluss besteht, hat die Rekursinstanz den gesamten Aktenstand im Entscheidzeitpunkt zu berücksichtigen, stehen ihr doch grundsätzlich dieselben Befugnisse zu wie den Steuerbehörden im Einschätzungsverfahren (§ 148 Abs. 3 in Verbindung mit § 206 StG). Dabei muss die Rekurskommission zwar keine weiteren Untersuchungen anstellen; mit Blick auf die materielle Wahrheitsfindung hat sie jedoch alle im Zeitpunkt der Entscheidfällung vorhandenen Schriftstücke zu berücksichtigen, welche ordnungsgemäss in den Prozess eingeflossen sind und die den sofortigen Beweis oder zumindest eine hohe Wahrscheinlichkeit des behaupteten Sachverhalts für sich beanspruchen können (RB 1983 Nr. 57 = ZBl 84, 547 = ZR 82 Nr. 123). Die von der Beschwerdeführerin am 14. Oktober 2009 eingereichten Unterlagen beinhalten Kostenaufstellungen mit Zahlungsbelegen betreffend die Eigentumswohnung in C. Diese Eingaben sind geeignet, den sofortigen Beweis für die aufgewendeten Kosten zu erbringen. Die Steuerrekurskommission hätte diese Unterlagen daher bei ihrer Entscheidfällung berücksichtigen müssen. Die Sache ist somit zum Neuentscheid an die Steuerrekurskommission zurückzuweisen. Dies führt zu einer teilweisen Gutheissung der Beschwerde.

E. 4

Bei diesem letztlich unentschiedenen Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Parteien je zur Hälfte aufzuerlegen und es steht ihnen keine Parteientschädigung zu (§ 151 Abs. 1 StG bzw. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 und § 152 StG, je in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und § 213 StG).

E. 5

Beim vorliegenden Rückweisungsentscheid handelt es sich um einen Zwischenentscheid gemäss Art. 93 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 (BGG). Die Beschwerde ans Bundesgericht kann deshalb nur erhoben werden, wenn der Zwischenentscheid einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder

wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde. Die Rechtsmittelbelehrung steht unter diesem Vorbehalt. Demgemäss entscheidet die Kammer :

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