

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00072 vom 16. Dezember 2010

ZH Verwaltungsgericht, 2010-12-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2010.00072

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00072 du 16 décembre 2010

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00072 del 16 dicembre 2010

Regeste

Grundstückgewinnsteuer (Nachsteuer) | Nachsteuerauflage mit der Begründung, die dazumal berechnete Grundstückgewinnsteuer sei zu Unrecht unter Abzug der Mäklerprovision erfolgt, nachdem heute bekannt sei, die Provision sei gar nicht bezahlt worden? Da der Nachweis eines Zahlungsbelegs oder einer Schuldanerkennung praxismässig verlangt wird, ist ein erheblich erkennbarer Teilgehalt des Sachverhalts nicht abgeklärt worden, und eine Untersuchung darf nicht im Nachsteuerverfahren nachgeholt werden. Die nachträgliche Feststellung, dass die Provision nicht bezahlt worden sei, kann daher nicht als neue Tatsache im Sinn von § 160 StG gelten (E.3.2). Zudem verstösst es gegen Treu und Glauben, wenn dem Pflichtigen vorgeworfen wird, die Provision anlässlich der Einschätzung nicht bezahlt zu haben, da auch eine Schuldanerkennung ausreichen würde (E. 3.1). Gutheissung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2010.00072 Entscheid des Einzelrichters vom 16. Dezember 2010
Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel, Gerichtssekretärin Florence Robert. In Sachen A, Beschwerdeführer, gegen Stadt Zürich, Beschwerdegegnerin, betreffend Grundstückgewinnsteuer (Nachsteuer), hat sich ergeben: I. A. A veräusserte am 16. August 2006 die Liegenschaft Kat.-Nr. 01 an der B-Strasse 02 in C zum Preis von Fr. ... an die D AG, E. In der Steuererklärung machte er eine Mäklerprovision von Fr. ..., entsprechend 5 % des Kaufpreises (zuzüglich MwSt.), geltend, welche ihm die F AG, G, am 31. August 2006 in Rechnung gestellt hatte. Am 20. November 2007 auferlegte die Kommission für Grundsteuern der Stadt Zürich A eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. ..., wobei die Provision auf 2 % gekürzt und folglich nur zu Fr. ... (zuzüglich MwSt.) angerechnet wurde. In der Einsprache beantragte der Pflichtige unter anderem, es sei die gesamte Mäklerprovision zum Abzug zuzulassen. Die Kommission für Grundsteuern der Stadt Zürich wies dieses Begehren mit Beschluss vom 19. August 2008 ab, setzte die Grundstückgewinnsteuer indessen aus anderen – hier nicht massgebenden – Gründen auf Fr. ... herab. Der Einspracheentscheid erwuchs in Rechtskraft. B. Am 2. Juli 2009 teilte die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden dem Steueramt der Stadt Zürich mit, dass die Mäklerprovision nach der Darstellung der F AG, G, nicht bezahlt worden sei, weshalb der Mäkler die Forderung nach Einsicht ins Betreibungsregister des Pflichtigen abgeschrieben habe. Gestützt darauf forderte das Steueramt der Stadt Zürich den Pflichtigen am 8. Juli 2009 unter Beilage eines Einzahlungsscheins dazu auf, eine Nachsteuer von Fr. ... zu bezahlen, mit der Begründung, die dazumal berechnete Grundstückgewinnsteuer sei zu Unrecht unter Abzug der Mäklerprovision erfolgt. Nachdem der Pflichtige dieser

Aufforderung nicht nachgekommen war, erliess die Kommission für Grundsteuern der Stadt Zürich am 18. August 2009 einen entsprechenden Nachsteuerbeschluss. C. Der Pflichtige erhob hiergegen Einsprache und begründete sie damit, dass die Provision nach wie vor geschuldet sei. Zudem reichte er einen Abzahlungsplan und einen Zahlungsbeleg für die erste Rate von Fr. ... ein. Die Kommission für Grundsteuern der Stadt Zürich hiess die Einsprache teilweise gut, indem sie die Provision im bezahlten Umfang anrechnete, und setzte die Nachsteuer auf Fr. ... herab. Im Übrigen wurde die Einsprache abgewiesen, da nicht ernsthaft davon ausgegangen werden könne, dass der Pflichtige die verbleibenden Raten noch bezahlen werde. II. Mit Entscheid vom 11. Mai 2010 wies der Einzelrichter der Steuerrekurskommission III des Kantons Zürich den Rekurs des Pflichtigen ab. Er erwog im Wesentlichen, der Nachsteueranspruch sei nicht verwirkt worden, weil die Bezahlung der Maklerprovision im Vertrauen auf eine korrekte Deklaration in der Steuererklärung nicht abgeklärt worden sei. III. Mit Beschwerde vom 21. Juni 2010 beantragte der Pflichtige dem Verwaltungsgericht, es sei die Grundstücknachsteuer auf Fr. 0.- festzusetzen. Sowohl die Stadt Zürich als auch die Steuerrekurskommission III verzichteten auf eine Beschwerdeantwort bzw. Vernehmlassung. Der Einzelrichter zieht in Erwägung: 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.

E. 2.1

Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Einschätzung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Einschätzung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Einschätzung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, wird laut § 160 StG die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (Abs. 1). Liegt kein Verbrechen oder Vergehen gegen die Steuerbehörde vor, so ist die Nachsteuererhebung nur dann zulässig, wenn der Steuerausfall darauf zurückzuführen ist, dass der Steuerpflichtige – schuldhaft oder schuldlos – seine in § 133 ff. StG geregelten Pflichten zu Deklaration und Beweis rechtserheblicher Tatsachen verletzt hat und deswegen von der Steuerbehörde nicht oder ungenügend eingeschätzt worden ist. Ein Irrtum der Steuerbehörde über den rechtserheblichen Sachverhalt oder falsche Rechtsanwendung können nicht zu einer Nachsteuererhebung führen (RB 2000 Nr. 134; vgl. Klaus A. Vallender/Martin E. Looser in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. A., Basel etc. 2008, Art. 151 DBG N. 16), denn dies verstiesse gegen das in Art. 9 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV] verankerte Gebot von Treu und Glauben (vgl. VGr Genf, 20. September 1994, StE 1995 B 97.3 Nr. 2). Für die Erhebung einer Nachsteuer müssen vielmehr neue Tatsachen oder Beweismittel vorliegen, die das Verhalten des Steuerpflichtigen als objektiv gesetzwidrig erscheinen lassen.

E. 2.2

Massgebend für die Beurteilung der Frage, ob der gesetzwidrige Steuerausfall aufgrund neuer Tatsachen oder Beweismittel entdeckt worden sei, ist der Aktenstand im Zeitpunkt der Einschätzung. Tatsachen, die damals aus den Akten nicht ersichtlich waren, gelten als neu, selbst wenn sie die Steuerbehörde bei besserer Untersuchung hätte erfahren können. Diese braucht sich zwar nicht auf die Richtigkeit der Steuererklärung oder anderer Angaben

des Steuerpflichtigen zu verlassen, darf es aber in der Regel ohne Verletzung ihrer Untersuchungspflicht tun. Sie darf vermuten, dass der Steuerpflichtige richtig deklarierte und wahrheitsgemäss Auskunft erteile (Martin Zweifel, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, Zürich 1989, S. 24 ff.). Wird jedoch ein als erheblich erkennbarer Sachverhalt, welcher noch unklar oder unvollständig ist, im Einschätzungsverfahren nicht weiter abgeklärt, so darf die Untersuchung nicht im Nachsteuerverfahren nachgeholt werden. Entgegen dieser Beschränkung festgestellte Tatsachen sind nicht neu (vgl. z.B. VGr, 9. Juli 1992, ZStP 1992, 277; VGr, 8. Mai 1985, StE 1986 B 97.41 Nr. 3 und 22.5.1984). Die Unklarheit oder Unvollständigkeit des als erheblich erkennbaren Sachverhalts muss überdies offensichtlich sein. Die versäumte Sachverhaltsabklärung bedingt mit anderen Worten eine grobe Missachtung der Untersuchungspflicht durch die Einschätzungsbehörde, die den Kausalzusammenhang zwischen der ungenügenden Deklaration und der ungenügenden Veranlagung unterbricht (VGr, 30. September 1998, StE 1999 B 97.41 Nr. 11, RB 1994 Nr. 47 = StE 1994 B 97.41 Nr. 7). So nimmt auch das Bundesgericht in seiner ständigen Rechtsprechung zur direkten Bundessteuer an, der Kausalzusammenhang zwischen der nicht gehörigen Deklaration des Steuerpflichtigen und dem Steuerausfall werde unterbrochen, "wenn die Unzuverlässigkeit der Steuererklärung und der ihr beigefügten Belege der Einschätzungsbehörde bekannt war oder hätte bekannt sein müssen und von dieser wider besseres Wissen oder aus Nachlässigkeit nicht beachtet wurde" (Urteil vom 29. März 1946, ASA 14, S. 488; vgl. auch Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich 2008, § 26 Rz. 15).

E. 2.3

Die Mäklerprovision als Aufwendung im Sinn von § 221 StG wird nur angerechnet bei Vorliegen folgender Voraussetzungen: Abschluss eines zivilrechtlich gültigen Mäklervertrags, Vertragsabschluss mit einer Drittperson, welcher auf eine Nachweis- oder Vermittlungstätigkeit des Mäklers zurückzuführen ist sowie insbesondere die Zahlung des geschuldeten Mäklerlohns im üblichen Umfang (RB 1958 Nr. 98 = ZBl 61,23; RB 1956 Nr. 106). Eine Mäklerprovision als steuermindernde Tatsache kann grundsätzlich nur berücksichtigt werden, wenn sie vom Steuerpflichtigen mittels Zahlungsbeleg oder Schuldanerkennung nachgewiesen wird (VGr, 20. November 1990, SR 89/0084; VGr, 11. März 1980, SR 54/1979). Eine blosser Schuldanerkennung genügt nur dann, wenn ernsthaft mit der Bezahlung gerechnet werden kann (RB 1998 Nr. 161).

E. 3

Die Rekurskommission erachtete die nachträgliche Entdeckung der unterlassenen Bezahlung als neue Tatsache, welche die kommunale Einschätzungsbehörde zur Einleitung eines Nachsteuerverfahrens berechtigt habe. Diese habe im Einschätzungsverfahren im Vertrauen auf eine korrekte Deklaration in der Steuererklärung darauf verzichten dürfen, die Bezahlung der Mäklerprovision abzuklären, ohne den Nachsteueranspruch zu verwirken. Der Pflichtige hat nur die Höhe der Forderung der Mäklerprovision in der Steuererklärung angegeben und die dazugehörige Rechnung eingereicht. Dass er die Provision bereits bezahlt hätte, hat er damit weder mitgeteilt noch nachgewiesen. Da die Rechtsprechung ausdrücklich gestattet, eine Mäklerprovision auch mit einer blossen Schuldanerkennung zum Abzug zuzulassen, sofern mit der Bezahlung zu rechnen ist, durfte sich die Einschätzungsbehörde nur darauf verlassen, dass die Provisionsschuld des Pflichtigen auch wirklich bestand, nicht aber, dass er sie schon bezahlt hatte. Der Umstand

allein, dass der Pflichtige die (trotz Abschreibung seitens der Gläubigerin unstreitig bestehende) Provisionsschuld noch nicht bezahlt hat, ist nicht als neue Tatsache zu würdigen, die im Licht von § 160 StG zu einer Nachsteuererhebung führen könnte. Erweist sich aber ein Nachsteuerverfahren als unzulässig, muss es ohne Weiteres eingestellt werden. Jedenfalls darf es nicht fortgesetzt werden mit dem Ziel, unter Inanspruchnahme der Mitwirkung des Pflichtigen nach allfälligen weiteren neuen Tatsachen zu fahnden, hier mit Bezug auf die Beibringung und das Genügen einer schriftlichen Schuldanerkennung als Nachweis für die geltend gemachte Provision. Denn das Nachsteuerverfahren kann nicht dazu dienen, im Einschätzungsverfahren unterlassene Untersuchungen nachzuholen. Die diesbezüglichen Erwägungen des Einzelrichters, womit er die Voraussetzungen für eine Schuldanerkennung als nicht erfüllt erachtete, waren daher nicht statthaft. Dies führt ohne Weiteres zur Gutheissung der Beschwerde.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekurs- und des Beschwerdeverfahrens der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und § 213 StG). Demgemäss entscheidet der Einzelrichter :

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