

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00082 vom 17. November 2010

ZH Verwaltungsgericht, 2010-11-17, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2010.00082

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00082 du 17 novembre 2010

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00082 del 17 novembre 2010

Regeste

Direkte Bundessteuer 2005 (2. Rechtsgang) | Zulässigkeit einer Rückweisung durch die Steuerrekurskommission Zwischenentscheide sind selbständig anfechtbar, wenn sie für die betroffene Partei mit einem nicht wieder gutzumachenden Nachteil verbunden sind. Im vorliegenden Fall müsste das kantonale Steueramt auf Rückweisung hin eine aus seiner Sicht rechtswidrige Veranlagung vornehmen und in der Folge den Veranlagungsentscheid selber anfechten. Gemäss Rechtsprechung liegt in diesem Umstand ein nicht wieder gutzumachender Nachteil (E. 1.2). Die Steuerrekurskommission darf die Sache nur dann an die Vorinstanz zurückweisen, wenn diese zu Unrecht keinen materiellen Entscheid getroffen hat oder wenn der vorinstanzliche Entscheid an einem schwerwiegenden Verfahrensmangel leidet (E. 2.1). Im vorliegenden Fall hat das VGer die Sache im 1. Rechtsgang an die Steuerrekurskommission zu einer Beweisergänzung zurückgewiesen (siehe SB.2009.00038 vom 30.09.2009). Diese hätte die Steuerrekurskommission selber vornehmen müssen, anstatt die Sache ihrerseits an das kantonale Steueramt zurückzuweisen (E. 2.2). Gutheissung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2010.00082 Entscheid der 2. Kammer vom 17. November 2010 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel (Vorsitz), Verwaltungsrichter Andreas Frei, Verwaltungsrichterin Leana Isler, Gerichtssekretär Martin Businger. In Sachen Schweizerische Eidgenossenschaft, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdeführerin, gegen A, vertreten durch B AG, Beschwerdegegnerin, betreffend Direkte Bundessteuer 2005 (2. Rechtsgang), hat sich ergeben: I. A. C war Alleinaktionär der D AG, welche das Erstellen von Hoch- und Tiefbauten, den Kauf und Verkauf sowie die Verwaltung von Liegenschaften und Grundstücken bezweckt. Daneben trieb er als Einzelunternehmer Handel mit Liegenschaften, weshalb er im Jahr 1983 mit Wirkung per 1979 und seither fortan als selbständiger Liegenschaftenhändler qualifiziert wurde. Ferner war er Alleinaktionär der E AG, deren Zweck darin besteht, Grundstücke zu erwerben, zu überbauen, zu verwalten und zu verwerten. Am 20. Februar 1995 verstarb C. Seine Ehefrau, A, übernahm im Rahmen der Erbteilung unter anderem die Aktien der E AG (400 Namenaktien mit Nominalwert von Fr. 100.- und 160 Namenaktien mit Nominalwert von Fr. 1'000.-). Sie verkaufte diese am 17. Februar 2005 zum Preis von Fr. ... an F und G. In der Veranlagungsverfügung für die Steuerperiode 2005 vom 1. Februar 2008 wurden Fr. ..., d.h. die Differenz zwischen dem Verkaufspreis und dem Nominalwert sowie abzüglich der auf diesem Nettoverkaufspreis geschuldeten AHV-Beiträge im Umfang von Fr. ..., als Einkommen aufgerechnet. Daraus ergab sich ein steuerbares Einkommen von Fr. Das

kantonale Steueramt wies die Einsprache am 3. Oktober 2008 ab. B. Die hiergegen erhobene Beschwerde der Pflichtigen wies die Steuerrekurskommission II am 6. März 2009 ab. C. Das Verwaltungsgericht hiess die Beschwerde der Pflichtigen am 30. September 2009 teilweise gut und wies die Sache zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid im Sinn der Erwägungen an die Steuerrekurskommission II zurück (SB.2009.00038). Auf eine dagegen gerichtete Beschwerde trat das Bundesgericht nicht ein (BGr, 6. April 2010, 2C_814/2009, www.bger.ch). II. Mit Entscheid vom 1. Juni 2010 hiess die Steuerrekurskommission II die Beschwerde im 2. Rechtsgang teilweise gut und wies die Sache zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid im Sinn der Erwägungen des Verwaltungsgerichts an das kantonale Steueramt zurück. III. Mit Beschwerde vom 1. Juli 2010 beantragte das kantonale Steueramt dem Verwaltungsgericht, es sei die Sache an die Steuerrekurskommission II zurückzuweisen. Diese habe selber die notwendigen Untersuchungen durchzuführen und einen Neuentscheid zu fällen. Eventualiter sei der Einspracheentscheid zu bestätigen. Die Steuerrekurskommission II und die Pflichtige schlossen auf Abweisung der Beschwerde. Letztere beantragte zudem die Zusprechung einer Parteientschädigung. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. 1.1 Gemäss Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) und § 14 Abs. 1 der Verordnung vom 4. November 1998 über die Durchführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer steht gegen Entscheide der Steuerrekurskommission die Beschwerde an das Verwaltungsgericht offen. 1.2 Angefochten ist ein Rückweisungsentscheid der Rekurskommission. Zwischenentscheide der Rekurskommission sind grundsätzlich nicht selbständig anfechtbar, sondern nur in Verbindung mit der Beschwerde gegen den verfahrenserledigenden Entscheid. Nur wenn sie für die betroffene Partei mit einem nicht wieder gutzumachenden Nachteil verbunden sind, können Zwischenentscheide ausnahmsweise selbständig angefochten werden (vgl. RB 2000 Nr. 133 = StE 2001 B 96.21 Nr. 9; RB 1997 Nr. 42; BGE 111 Ia 276 E. 2b). 1.2.1 Gemäss Rechtsprechung ist es einer Verwaltungsbehörde nicht zuzumuten, auf Rückweisung hin einer von ihr als falsch erachteten Weisung Folge zu leisten, um später ihren eigenen Entscheid anzufechten. Deshalb ist in solchen Fällen ein nicht wieder gutzumachender Nachteil zu bejahen (vgl. BGE 133 V 477 E. 5.2.2; 133 II 409 E. 1.2; 129 I 313 E. 3.3; 128 I 3 E. 1b). 1.2.2 Die Rekurskommission hat die Sache "zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid im Sinn der Erwägungen des Verwaltungsgerichts" an das kantonale Steueramt zurückgewiesen. Dieses teilt die vom Verwaltungsgericht im ersten Rechtsgang vertretene Rechtsauffassung nicht und wäre durch den Rückweisungsentscheid gezwungen, eine aus seiner Sicht rechtswidrige Veranlagung vorzunehmen. In diesem Umstand liegt ein nicht wieder gutzumachender Nachteil. Dabei spielt es keine Rolle, ob das kantonale Steueramt seine Veranlagungsverfügung selber anfechten könnte bzw. dass die einheitliche Anwendung des Bundessteuerrechts primär der Eidgenössischen Steuerverwaltung obliegt; Letztere dürfte sich darauf beschränken, kantonale letztinstanzliche Entscheide zu überprüfen und gegebenenfalls anzufechten (vgl. BGE 133 V 477 E. 5.2.4). Auf die Beschwerde ist folglich einzutreten.

E. 2.1

Die Beschwerde an die Rekurskommission ermöglicht die allseitige, hinsichtlich Rechts- und Ermessenskontrolle unbeschränkte gerichtliche Überprüfung der Einspracheentscheide der Steuerverwaltungsbehörden (Art. 140 Abs. 3 DBG). Dabei stehen der Rekurskommission dieselben Befugnisse zu wie der Veranlagungsbehörde im Veranlagungsverfahren (Art. 142 Abs. 4 DBG). Die Entscheidkompetenz über die

Steuerveranlagung geht von dieser Behörde auf die Rekurskommission über. Deren Entscheid ersetzt somit die angefochtene steuerbehördliche Verfügung. Die Rekurskommission ist daher ihrer gesetzlichen Funktion nach nicht nur Gerichtsbehörde, sondern ebenso sehr auch "obere Veranlagungsbehörde". Dementsprechend kann die Rekurskommission nur ausnahmsweise zwecks Wahrung des gesetzlichen Instanzenzugs die Sache zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückweisen, namentlich wenn zu Unrecht noch kein materieller Entscheid getroffen wurde oder dieser an einem schwerwiegenden Verfahrensmangel leidet. In den übrigen Fällen hat die Kommission selber über die Sache zu befinden. Ein Verfahrensmangel ist namentlich dann "schwerwiegend", wenn die Vorinstanz in Verletzung der ihr obliegenden Untersuchungspflicht den rechtserheblichen Sachverhalt nicht oder unvollständig abgeklärt hat (vgl. RB 2001 Nr. 93; Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 143 N. 28).

E. 2.2

Das Verwaltungsgericht hat die Sache an die Rekurskommission zurückgewiesen mit der Anweisung, den Überführungswert einer Beteiligung zu ermitteln. Die Rekurskommission hatte somit lediglich eine Beweisergänzung vorzunehmen; es kann keine Rede davon sein, dass das kantonale Steueramt den Sachverhalt im ersten Rechtsgang unvollständig abgeklärt hatte. Die Rekurskommission verkennt im angefochtenen Entscheid, dass es in erster Linie der beweisbelasteten Pflichtigen obliegt, die für die Bestimmung des Überführungswerts notwendigen Beweismittel einzureichen. Das Verwaltungsgericht hat die Rekurskommission im Rückweisungsentscheid ausdrücklich ermächtigt, den Überführungswert zu schätzen, wenn dieser nicht ermittelt werden könne, und subsidiär auf den Anlagewert abzustellen, wenn auch eine Schätzung nicht möglich sei (VGr, 30. September 2009, SB.2009.00038, E. 2.4.3). Somit trifft die vorinstanzliche Auffassung nicht zu, es müssten aufwendige Abklärungen getätigt werden, die eine Rückweisung an die erstinstanzliche Veranlagungsbehörde rechtfertigen würden (vgl. auch BGr, 6. April 2010, 2C_814/2009, E. 2.3, www.bger.ch). Der angefochtene Entscheid erschöpft sich denn auch im Wesentlichen in Kritik an der im Rückweisungsentscheid vertretenen Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichts, anstatt plausible Gründe für eine Rückweisung anzuführen. Die Beschwerde erweist sich folglich als begründet; die Steuerrekurskommission hat die Untersuchung selber durchzuführen und ohne weitere Verzögerungen einen Neuentscheid im Sinn der Erwägungen des verwaltungsgerichtlichen Rückweisungsentscheids zu treffen. Die Beschwerde ist somit gutzuheissen.

E. 3

Die Pflichtige unterliegt mit ihrem Antrag auf Abweisung der Beschwerde, weshalb ihr die Gerichtskosten aufzuerlegen sind (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und ihr keine Parteientschädigung zusteht (Art. 64 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

E. 4

Der vorliegende Rückweisungsentscheid ist beim Bundesgericht anfechtbar, soweit er einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1

des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005). Demgemäss entscheidet die Kammer :

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