

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00123 vom 20. April 2011

ZH Verwaltungsgericht, 2011-04-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2010.00123

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00123 du 20 avril 2011

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2010.00123 del 20 aprile 2011

Regeste

Direkte Bundessteuer 2006 | Kein Widerruf der Einsprache durch Unterzeichnung eines Veranlagungsvorschlags Der Pflichtige hatte im Einspracheverfahren einen Veranlagungsvorschlag unterzeichnet zurückgesandt. Die RK wies die Beschwerde ab, weil die Voraussetzungen für einen erfolgreichen Widerruf der Zustimmungserklärung nicht erfüllt seien, da diese nicht auf irreführenden Angaben der Behörde beruhe und kein rechtserheblicher Irrtum seitens des Pflichtigen vorliege. Der Veranlagungsvorschlag stellt lediglich eine Grundlage für den Erlass einer Verfügung - hier des Einspracheentscheids - dar; weitere Wirkungen entfaltet er nicht. Insbesondere kann die Unterzeichnung des Veranlagungsvorschlags auch nicht dem Verzicht auf Erhebung eines Rechtsmittels oder dem Rückzug eines erhobenen Rechtsmittels gleichgestellt werden, der nur unter eingeschränkten Voraussetzungen widerrufen werden kann. Demzufolge kann eine aufgrund eines Veranlagungsvorschlags erfolgte Veranlagung (im Veranlagungs- oder im Einspracheverfahren) nach ständiger Rechtsprechung ohne weiteres auf dem Rechtsmittelweg weitergezogen werden, ohne dass etwa ein Willensmangel bei der Unterzeichnung der Zustimmungserklärung geltend gemacht werden müsste (E. 2 und 3). Rückweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2010.00123 Urteil des Einzelrichters vom 20. April 2011 Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiberin Silvia Hunziker. In Sachen A , vertreten durch D AG , Beschwerdeführer, gegen Schweizerische Eidgenossenschaft, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerin, betreffend Direkte Bundessteuer 2006, hat sich ergeben: I. Mit Veranlagungsvorschlag vom 7. August 2008 stellte das kantonale Steueramt A für die Bundessteuer 2006 die Veranlagung mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... in Aussicht. In Abweichung von der Steuererklärung des Pflichtigen hatte es als Liegenschaftenertrag den Eigenmietwert einer Ferienwohnung in B, an welcher der Pflichtige ein Wohnrecht hatte, in der Höhe von Fr. ... aufgerechnet und zudem den Ertrag aus unverteilter Erbschaft "gemäss Meldung Kanton C" auf Fr. ... erhöht. Weiter strich es sowohl den Abzug für Schuldzinsen als auch denjenigen der behinderungsbedingten Kosten. Da der Pflichtige die mit nachfolgender Auflage verlangten Unterlagen nicht beibringen konnte, wurde er am 9. Januar 2009 entsprechend dem Veranlagungsvorschlag veranlagt. Im Einspracheverfahren entsprach das kantonale Steueramt mit Veranlagungsvorschlag vom 7. August 2009 dem Antrag des Pflichtigen vollständig und setzte den Ertrag aus unverteilter Erbschaft auf Fr. ... herab. Dementsprechend reduzierte sich das steuerbare Einkommen auf Fr. Am 9. August

2009 anerkannte der Pflichtige die so festgelegten Veranlagungsfaktoren durch Unterzeichnung der entsprechenden Zustimmungserklärungen. Die definitive Veranlagung aufgrund des Einspracheverfahrens für die direkte Bundessteuer wurde dem Pflichtigen mit Verfügung vom 29. März 2010 eröffnet. II. Die Steuerrekurskommission I wies die dagegen erhobene Beschwerde des Pflichtigen mit Entscheid vom 18. August 2010 ab. Sie erwog im Wesentlichen, dass die Voraussetzungen für einen erfolgreichen Widerruf der Zustimmungserklärung nicht erfüllt seien, da Letztere nicht auf irreführenden Angaben der Behörde beruhe und kein rechtserheblicher Irrtum seitens des Pflichtigen vorliege. III. Mit Beschwerde vom 20. September 2010 liess der Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, es sei der Entscheid der Steuerrekurskommission I des Kantons Zürich vom 18. August 2010 unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der Gegenpartei aufzuheben und die Sache zur Neu beurteilung an das Kantonale Steueramt zurückzuweisen. Sowohl die Steuerrekurskommission I als auch das Kantonale Steueramt schlossen auf Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Der Einzelrichter erwägt:

1. 1.1 Für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht als weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz im Bereich der direkten Bundessteuer gelten laut Art. 145 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) die Vorschriften von Art. 140 bis 144 DBG über das Beschwerdeverfahren vor der kantonalen Rekurskommission "sinngemäss". Die nur sinngemässe Anwendung der Bestimmungen über das Verfahren vor der Rekurskommission gestattet unterschiedliche Regelungen, die sich aus der Natur eines zweistufigen gerichtlichen Instanzenzugs ergeben. Bei einem solchen System liegt eine Verengung der Kognition mit Beschränkung des Novenrechts für die zweite Instanz aber nahe. Sie liegt im Interesse der Verfahrensökonomie und ist geeignet, einer missbräuchlichen Prozessführung entgegenzuwirken (BGE 131 II 548 E. 2.2.2). Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das von der Rekurskommission in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Rekurskommission zu setzen (vgl. RB 1999 Nr. 147).
- 1.2 Die vom Gesetzgeber offenkundig gewollte Aufgabenteilung von erster und zweiter Beschwerdeinstanz lässt es ebenfalls als sachgerecht erscheinen, neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel bei der Anfechtung des gerichtlichen Entscheids der Rekurskommission nur zuzulassen, wenn es sich um echte Noven handelt, namentlich um neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen (BGE 131 II 548 E. 2.2.2). Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren müssen schliesslich allgemein zulässig sein, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (vgl. RB 1999 Nr. 149).

E. 2.1

Trotz des im Steuerrecht geltenden Legalitätsprinzips ist es zulässig, dass sich die Steuerbehörde und der Steuerpflichtige über bestimmte Elemente des steuerlich relevanten Sachverhalts verständigen (RB 1992 Nr. 30; vgl. Michael Beusch, Zulässigkeit und Wirkungen von Verständigungen [Rulings], zsis Monatsflash 01/09, N. 1). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung darf sich eine solche Einigung nur auf (unsichere)

Sachverhaltsfeststellungen oder Bewertungsfragen beziehen; Rechts- und damit auch Auslegungsfragen hingegen sind davon ausgeschlossen (vgl. BGr, 22. Juni 2010, 2C_769/2009, E. 2.2.1; BGr, 11. Februar 2010, 2C_296/2009, E. 3.1; BGr, 23. Januar 2004, 2A.52/2003, E. 4.2). Eine derartige Verständigung – wie etwa der Veranlagungsvorschlag – stellt als Vereinbarung über verfahrensrechtliche Rechte und Pflichten bloss Grundlage für den Erlass einer Verfügung dar. Dies bedeutet, dass die Steuerbehörde den Steuerpflichtigen von einer weiteren Mitwirkung bei der Klärung des Sachverhalts entbindet und der Steuerpflichtige auf den Antrag der Abnahme zusätzlicher Beweise verzichtet (BGr, 22. Juni 2010, 2C_769/2009, E. 2.2.1). Weitere Wirkungen entfaltet eine solche Verständigung grundsätzlich nicht. Sie ersetzt weder die Verfügung über die zu treffende Veranlagung noch einen zu fällenden Einspracheentscheid; diese ergehen vielmehr als eigenständige Verwaltungsakte im Anschluss an die Verständigung. Die erzielte Einigung bildet mithin lediglich die sachverhaltsmässige Grundlage für die anschliessende hoheitliche Regelung der betreffenden Rechtsverhältnisse. Sie wird durch die Behörde zum Inhalt ihrer Verfügung gemacht, es sei denn, deren Inhalt verstosse gegen Bundesrecht, beruhe auf einer unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts oder erweise sich als unangemessen (vgl. Art. 33b Abs. 4 i.V.m. Art. 49 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG]). Die gestützt auf die Verständigung ergangene Verfügung kann ohne Einschränkungen auf dem Rechtsmittelweg angefochten werden. Die Frage der Zulässigkeit sowie der Verbindlichkeit des Vereinbarung und die Tragweite des verfassungsrechtlich in Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) verankerten Grundsatzes von Treu und Glauben ist denn auch eine materielle Frage und nicht eine solche der Zulässigkeit eines Rechtsmittels (BGr, 22. Juni 2010, 2C_769/2009, E. 2.2.2; VGr ZH, 19. März 2003, StE A 21.14 Nr. 14 E. 2a/bb; RB 2001 Nr. 91; RB 1996 Nr. 39; Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich 2008, § 1 Rz. 7; Martin Zweifel, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, Zürich 1989, S. 3).

E. 2.2

Der Einsprecher kann die Einsprache grundsätzlich jederzeit zurückziehen, wobei der Rückzug bedingungslos und ausdrücklich erklärt werden muss (vgl. Martin Zweifel in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. A., Basel 2008, Art. 134 DBG N. 20). Im Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer wird gemäss Art. 134 Abs. 2 DBG einem Rückzug einer Einsprache keine Folge gegeben, wenn nach den Umständen anzunehmen ist, dass die Veranlagung unrichtig war. Die geltende Offizialmaxime verlangt, dass im Einspracheverfahren die Veranlagungsbehörde die gesetzmässige Veranlagung ohne Bindung an die Anträge der Verfahrensbeteiligten zu treffen hat. Ein Rückzug eines Rechtsmittels kann auch im Rahmen einer Verständigung im Einspracheverfahren erfolgen.

E. 3.1

Die Rekurskommission hat die Beschwerde mit der Begründung abgewiesen, dass sich der Pflichtige auf der im Einspracheverfahren gemachten Zustimmungserklärung behaften lassen müsste, da "diese nicht auf irreführenden Angaben der Behörde beruhte und kein rechtserheblicher Irrtum seitens des Pflichtigen" vorliege. Die Zustimmungserklärung sei daher rechtsgültig erfolgt, und zwar unbeschrieben davon, ob die Veranlagung gesetzmässig ausgefallen sei. Demnach bleibe es – mangels Vorliegens der Voraussetzungen für einen

Widerruf der Zustimmungserklärung – bei der mit der Zustimmungserklärung anerkannten Veranlagung und finde keine materielle Auseinandersetzung mit dieser statt.

E. 3.2

Die Auffassung der Rekurskommission erweist sich als unzutreffend. Wie erwähnt (oben E. 2.1), stellt der Veranlagungsvorschlag lediglich eine Grundlage für den Erlass einer Verfügung – hier des Einspracheentscheids – dar; weitere Wirkungen entfaltet er nicht. Insbesondere kann die Unterzeichnung des Veranlagungsvorschlags auch nicht dem Verzicht auf Erhebung eines Rechtsmittels oder dem Rückzug eines erhobenen Rechtsmittels gleichgestellt werden, der nur unter eingeschränkten Voraussetzungen widerrufen werden kann (vgl. dazu RB 2001 Nr. 91; RB 1985 Nr. 55). Demzufolge kann eine aufgrund eines Veranlagungsvorschlags erfolgte Veranlagung (im Veranlagungs- oder im Einspracheverfahren) nach ständiger Rechtsprechung ohne Weiteres auf dem Rechtsmittelweg weitergezogen werden, ohne dass etwa ein Willensmangel bei der Unterzeichnung der Zustimmungserklärung geltend gemacht werden müsste (RB 1996 Nr. 39). Dass die Verständigung nicht einer Rückzugserklärung gleichgesetzt werden kann, zeigt sich mitunter darin, dass das kantonale Steueramt die Verständigung ihrem Einspracheentscheid zugrunde gelegt hat. Somit hat sich die Rekurskommission zu Unrecht mit der Prüfung des Vorliegens der Widerrufsvoraussetzungen begnügt und sich nicht weiter mit der Beschwerde auseinandergesetzt. Die Beschwerde ist demzufolge teilweise gutzuheissen und die Sache an die Rekurskommission zur allfälligen weiteren Untersuchung und zur Fällung eines neuen Entscheids zurückzuweisen. Dabei kann die Tatsache, dass der Pflichtige einen Veranlagungsvorschlag unterzeichnete, in die Würdigung einbezogen werden.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der unterliegenden Beschwerdegegnerin aufzuerlegen. Indessen steht dem Beschwerdeführer angesichts des letztlich unentschiedenen Verfahrensausgangs keine Parteientschädigung zu (Art. 64 VwVG in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

E. 5

Nach der Regelung in Art. 90 ff. BGG sind letztinstanzliche kantonale Rückweisungsentscheide, die der unteren Instanz einen Entscheidungsspielraum belassen, als Zwischenentscheide im Sinn von Art. 93 BGG zu qualifizieren (BGE 134 II 124 E. 1.3). Sie sind daher vor Bundesgericht nur direkt anfechtbar, wenn sie einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken können (lit. a) 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 (lit. b).

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