

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00062 vom 2. Dezember 2010**

ZH Verwaltungsgericht, 2010-12-02, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2011.00062](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2011.00062)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00062 du 2 décembre 2010

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00062 del 2 dicembre 2010

## **Regeste**

Steuerbezug (Staats- und Gemeindesteuern) | Steuerbezug Eingeschränkte Kognition im Bezugsverfahren (E. 2.2). Bereits in der Einsprache behauptete der Pflichtige, den Einschätzungsentscheid nicht erhalten zu haben (vgl. E. 3.1). Damit rügt der Pflichtige nicht eine Frage des Bezugs, sondern ficht allein die dem Bezug zugrundeliegende Einschätzung als unrichtig an. Die Zustellung der Schlussrechnung setzt indessen voraus, dass der Einschätzungsentscheid dem Pflichtigen gehörig zugestellt worden ist und dieser innert Frist keine Einsprache erhoben hat. Gemäss Auskunft des kantonalen Steueramts (kt. StA) gegenüber dem Gemeindesteueramt X hatte der Pflichtige den eingeschriebenen zugestellten Einschätzungsentscheid nicht abgeholt (E. 3.2). Weil das kt. StA diesbezüglich keine weitere Untersuchung angestellt, sondern sich darauf beschränkt hat, eine ordnungsgemässe Zustellung lediglich pauschal zu behaupten, ist der Sachverhalt diesbezüglich ungeklärt. Namentlich ist unklar geblieben, weshalb der Einschätzungsentscheid vom (Donnerstag) 2. Dezember 2010 bereits am (Dienstag) 30. November 2010 sollte versandt worden sein. Für die Sachdarstellung des Pflichtigen spricht ferner, dass er sich nach Zustellung der Schlussrechnung gegenüber dem Gemeindesteueramt sinngemäss darauf berufen hat, keinen Einschätzungsentscheid erhalten zu haben. Obwohl er diesen Einwand vor VGr verdeutlicht hat, hat sich das kt. StA in seiner Vernehmlassung zur Frage der gehörigen Zustellung des Einschätzungsentscheids nicht geäußert. Diese Bedenken müssen sich zugunsten des Pflichtigen auswirken, zumal eine Nichtzustellung nicht direkt nachgewiesen werden kann (Umkehr der Beweislast gemäss ZGB 8, vgl. E. 3.3). Teilweise Gutheissung, Rückweisung. Kostenaufgabe an Beschwerdegegnerin (E. 5).

## **Erwägungen**

### **E. 2**

Abteilung SB.2011.00062 Urteil der 2. Kammer vom 2. November 2011 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Leana Isler, Ersatzrichter Christian Mäder, Gerichtsschreiberin Florence Robert. In Sachen A, Beschwerdeführer, gegen Gemeinde B, vertreten durch das Steueramt, Beschwerdegegnerin, betreffend Steuerbezug (Staats- und Gemeindesteuern 2009), hat sich ergeben: I. Das kantonale Steueramt schätzte A am 2. Dezember 2010 für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... ein, nachdem er trotz Mahnung die Steuererklärung nicht eingereicht hatte. Am 3. Februar 2011 stellte das Gemeindesteueramt B dem Pflichtigen die Schlussrechnung für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 zu. Die dagegen erhobene Einsprache wies das Gemeindesteueramt B am 15. März 2011 ab. II. Den vom Pflichtigen erhobenen Rekurs wies das kantonale Steueramt am 3. Mai 2011 ab. III. Mit Beschwerde

vom 21./24. Juni 2011 beantragte der Pflichtige dem Verwaltungsgericht "Erstellung Korrektur – Rechnung Staats- und Gemeindesteuern – Anpassung Berechnungsbetrag von Fr. ... auf Fr. ...". Das kantonale Steueramt schloss auf Abweisung der Beschwerde, während sich das Gemeindesteueramt innert Frist nicht vernehmen liess. Die Kammer erwägt: 1. Mit der Beschwerde gegen Rekursentscheide des kantonalen Steueramts betreffend Steuerbezug können alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (RB 1999 Nr. 147), und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden (§ 153 Abs. 3 in Verbindung mit § 178 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]; RB 1996 Nr. 60).

### **E. 2.1**

Kraft § 139 StG setzt das kantonale Steueramt die aus dem steuerbaren Einkommen und dem Vermögen bestehenden Steuerfaktoren fest (Abs. 1). Hat der Pflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, nimmt das kantonale Steueramt die Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen vor (Abs. 2 Satz 1). Gegen den Einschätzungsentscheid kann der Pflichtige laut § 140 Abs. 1 StG binnen 30 Tagen nach Zustellung beim kantonalen Steueramt schriftlich Einsprache erheben. Mit der Einsprache können alle tatsächlichen und rechtlichen Mängel des angefochtenen Einschätzungsentscheids und des vorangegangenen Einschätzungsverfahrens gerügt werden (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 140 N. 60).

### **E. 2.2**

Im Rechtsmittelverfahren gegen die Schlussrechnung gemäss §§ 173 ff. StG können nur Mängel gerügt werden, die der Schlussrechnung selbst einschliesslich der darin enthaltenen Zinsrechnungen anhaften; hingegen kann das Verwaltungsgericht keine Einwendungen gegen die Einschätzung prüfen (§§ 138 ff. StG; VGr, 2. Februar 2011, SB.2010.00130, E. 2.2; RB 1975 Nr. 61).

### **E. 2.3**

Aufgrund dieser gesetzlichen Ordnung sind das Veranlagungsverfahren und der nachfolgende Steuerbezug zu unterscheiden: Mit der Veranlagung wird der Betrag der Steuerschuld durch die zuständige Instanz verbindlich festgesetzt. Im Anschluss daran hat eine behördliche Aufforderung zur Entrichtung der Steuer zu erfolgen, was mit Zustellung der Steuerrechnung an den Pflichtigen geschieht (VGr, 23. März 2011, SB.2010.00141, E. 2.3; ZStP 1996, 257; RB 1962 Nr. 68; RB 1958 Nr. 49).

### **E. 3.1**

In der Einsprache behauptet der Pflichtige, dass er Mitte Oktober 2010 eine Steuererklärung eingereicht und darin für die Staats- und Gemeindesteuern ein steuerbares Einkommen von Fr. ... deklariert habe. Desgleichen stellt sich der Pflichtige in der Rekurschrift auf den Standpunkt, dass die Steuerberechnung unrichtig sei. Nach Zustellung der Steuerrechnung vom 3. Februar 2011, der fälschlicherweise ein Einkommen von Fr. ... zugrunde liege, habe er sich unverzüglich an die Gemeinde B gewandt. In der Beschwerdeschrift verdeutlicht der Pflichtige seinen Standpunkt, welchen er sinngemäss bereits in der Einsprache erhoben hat, wie folgt: "Das Steueramt B bezieht sich auf eine Rechnung vom 2. Dezember 2010 – diese liegt mir nicht vor und ich kann den Eingang dieser Rechnung nicht registrieren."

### **E. 3.2**

Der Pflichtige rügt nicht eine Frage des Bezugs, sondern ficht allein die dem Bezug zugrunde liegende Einschätzung vom 2. Dezember 2010 als unrichtig an. Wie es das kantonale Steueramt zutreffend ausgeführt hat (vgl. E. 2.2), können solche Einwände in diesem Verfahren nicht geprüft werden. Die Zustellung der Schlussrechnung setzt indessen voraus, dass der Einschätzungsentscheid dem Pflichtigen gehörig zugestellt worden ist und dieser innert Frist keine Einsprache erhoben hat. Gemäss Auskunft des kantonalen Steueramts gegenüber dem Gemeindesteueramt B hatte der Pflichtige den eingeschriebenen zugestellten Einschätzungsentscheid vom 2. Dezember 2010 nicht abgeholt.

### **E. 3.3**

Entgegen der allgemeinen Beweislastverteilung gemäss Art. 8 ZGB gilt bei eingeschriebenen Sendungen eine widerlegbare Vermutung, dass der Postangestellte den Avis ordnungsgemäss in den Briefkasten des Empfängers gelegt hat und das Zustellungsdatum korrekt registriert wurde (VGr, 27. Juli 2010, SB.2010.00076, E. 2.5, auch zum Folgenden). Es findet also in diesem Fall hinsichtlich der Ausstellung der Abholungseinladung insofern eine Umkehr der Beweislast statt, als im Fall der Beweislosigkeit zuungunsten des Empfängers zu entscheiden ist, der den Erhalt der Abholungseinladung bestreitet (BGr, 5. Juni 2009, 2C\_38/2009, E. 3.2). Diese Vermutung gilt so lange, als der Empfänger nicht den Nachweis einer überwiegenden Wahrscheinlichkeit von Fehlern bei der Zustellung erbringt. Da der Nichtzugang einer Abholungseinladung eine negative Tatsache ist, kann dafür naturgemäss kaum je der volle Beweis erbracht werden (BGr, 5. Juni 2009, 2C\_38/2009, E. 4.1). Diese Vermutung setzt freilich voraus, dass die Zustellung tatsächlich an den richtigen Empfänger erfolgt oder dies zumindest glaubhaft gemacht worden ist. Aus den Sendungsinformationen der Post geht die Person des Adressaten nicht hervor. Dasselbe gilt für die bei den Akten liegende Kopie des Einschreibebriefs vom 30. November 2010 (Sendungs-Nr. 98.42.115762.01667120). Weil das kantonale Steueramt diesbezüglich keine weitere Untersuchung angestellt, sondern sich darauf beschränkt hat, eine ordnungsgemässe Zustellung lediglich pauschal zu behaupten, ist der Sachverhalt diesbezüglich ungeklärt. Zwar weckt das Verhalten des Pflichtigen im Veranlagungsverfahren gewisse Bedenken an seiner Sachdarstellung, weil er seiner Mitwirkungspflicht offenbar nicht bzw. nur ungenügend nachgekommen und folglich nach Ermessen eingeschätzt worden ist. Umgekehrt sind trotz hoher Zuverlässigkeit der Schweizerischen Post Zustellungsfehler nicht ausgeschlossen. Namentlich ist unklar geblieben, weshalb der Einschätzungsentscheid vom (Donnerstag) 2. Dezember 2010 bereits am (Dienstag) 30. November 2010 sollte versandt worden sein. Für die Sachdarstellung des Pflichtigen spricht ferner, dass er sich nach Zustellung der Schlussrechnung vom 3. Februar 2011 gegenüber dem Gemeindesteueramt B sinngemäss darauf berufen hat, keinen Einschätzungsentscheid erhalten zu haben. Obwohl er diesen Einwand vor Verwaltungsgericht verdeutlicht hat, hat sich das kantonale Steueramt in seiner Vernehmlassung zur Frage der gehörigen Zustellung des Einschätzungsentscheids nicht geäussert. Unter diesen Umständen bleiben erhebliche Zweifel an der ordnungsgemässen Zustellung dieses Entscheids bestehen. Diese Bedenken müssen sich zugunsten des Pflichtigen auswirken, zumal eine Nichtzustellung – wie bereits dargelegt – nicht direkt nachgewiesen werden kann (in diesem Sinn auch BGr, 21. März 2011, 2C\_780/2010, E. 2.). Anzumerken bleibt, dass das kantonale Steueramt keinen weiteren Zustellungsversuch vorgenommen hat.

#### **E. 4**

Demzufolge ist ungeklärt, ob der Einschätzungsentscheid vom 2. Dezember 2010 gesetzmässig eröffnet worden ist, weshalb die Beschwerde teilweise gutzuheissen und die Sache zur weiteren Abklärung an das kantonale Steueramt zurückzuweisen ist, da unter diesen Umständen die Voraussetzungen für die Einleitung des Steuerbezugsverfahrens durch die Beschwerdegegnerin nicht erfüllt waren.

#### **E. 5**

Nachdem die Beschwerdegegnerin zur ordnungsgemässen Zustellung des Einschätzungsentscheids keine Stellung genommen hat, obwohl dies der Pflichtige sinngemäss bereits im Einspracheverfahren vorgebracht hat, rechtfertigt es sich, ihr die Kosten des Beschwerdeverfahrens vollständig aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG).

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