

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00001 vom 27. März 2013

ZH Verwaltungsgericht, 2013-03-27, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2013.00001](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2013.00001)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00001 du 27 mars 2013

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00001 del 27 marzo 2013

## Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2003-2005 Direkte Bundessteuer 2003-2005 | Anfechtbarkeit von Zwischenentscheiden Vereinigung der Verfahren SB.2013.00001 und SB.2013.00002 (E. 1). Gemäss neuerer Praxis des Verwaltungsgerichts gelten auch im Steuerrecht bei der Anfechtung von Zwischenentscheiden die Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG sinngemäss (E. 2.1). Im vorliegenden Fall hat das Steuerrekursgericht die Sache zur weiteren Untersuchung an das kantonale Steueramt zurückgewiesen, was beim Pflichtigen weder einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirkt noch es dem VGer ermöglichen würde, sofort einen Endentscheid zu fällen (E. 2.2.2). Kann der Zwischenentscheid in der Sache selber nicht angefochten werden, scheidet auch eine Anfechtung der Kosten- und Entschädigungsfolgen aus (E. 2.2.3). Das Steuerrekursgericht hat künftig auf die Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG hinzuweisen (E. 2.3). Nichteintreten.

## Erwägungen

### E. 2

Schweizerische Eidgenossenschaft, beide vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerschaft, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2003–2005 sowie Direkte Bundessteuer 2003–2005, hat sich ergeben: I. A ist als selbständiger Rechtsanwalt tätig. Wegen Unregelmässigkeiten in den von ihm eingereichten Steuererklärungen 2003 und 2005 bzw. wegen Nichteinreichens der Steuererklärung 2004 nahm das kantonale Steueramt eine Buchprüfung für die Geschäftsjahre 2003 bis 2005 vor. Nach durchgeführter Untersuchung schätzte es den Pflichtigen am 24. Februar 2012 – abweichend von seiner Deklaration und teilweise nach pflichtgemässen Ermessen – wie folgt für die Staats- und Gemeindesteuern ein: Steuerperiode Steuerbares Einkommen Satzbestimmendes Einkommen Steuerbares Vermögen Satzbestimmendes Vermögen 2003 Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... 2004 Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... 2005 Fr. ... Fr. ... Fr. ... Fr. ... Die Veranlagung für die direkte Bundessteuer erfolgte am 23. Februar 2012 (Steuerperioden 2003 und 2004) und am 8. März 2012 (Steuerperiode 2005) mit einem steuerbaren Einkommen von .... Die dagegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt am 11. Juli 2012 ab. II. In teilweiser Gutheissung der vom Pflichtigen erhobenen Rechtsmittel wies das Steuerrekursgericht die Sache mit Entscheid vom 22. November 2012 an das kantonale Steueramt in das Einspracheverfahren zur weiteren Untersuchung zurück. Die Gerichtskosten von insgesamt Fr. 12'460.- auferlegte es den Parteien hälftig; eine Parteientschädigung sprach es nicht zu. III. Mit Beschwerde vom 10. Januar 2013 beantragte der Pflichtige dem Verwaltungsgericht, es seien dem kantonalen Steueramt verschiedene Vorgaben zum Neuentscheid zu machen. Weiter seien ihm für die

vorinstanzlichen Verfahren keine Kosten aufzuerlegen und Umtriebsentschädigungen von Fr. 10'000.- zuzusprechen. Zudem verlangte er für das verwaltungsgerichtliche Verfahren eine Umtriebsentschädigung von Fr. 4'000.-. Während das Steuerrekursgericht beantragte, es sei auf die Beschwerde teilweise nicht einzutreten und im Übrigen sei sie abzuweisen, schloss das kantonale Steueramt auf Nichteintreten. Die eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. Die Beschwerde bezüglich Staats- und Gemeindesteuern (SB.2013.00001) und direkter Bundessteuer (SB.2013.00002) betreffen dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie zu vereinigen sind.

### **E. 2.1**

Rückweisungsentscheide sind in der früheren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts Endentscheiden gleichgestellt worden, obwohl sie das Verfahren nicht abschliessen. Diese Praxis hat das Verwaltungsgericht am 17. November 2010 betreffend direkte Bundessteuer (Entscheid SB.2010.00082) und am 2. Februar 2011 betreffend Staats- und Gemeindesteuern (Entscheid SB.2010.00137 = StE 2011 B 96.21 Nr. 16) aufgegeben. Seitdem werden im Steuerrecht für die Anfechtung von Teil-, Vor- und Zwischenentscheiden dieselben Voraussetzungen verlangt wie im Beschwerdeverfahren vor Bundesgericht (vgl. Art. 91–93 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG]), die sinngemäss auch im übrigen kantonalen Verwaltungsrecht Geltung besitzen (vgl. § 19a Abs. 2 in Verbindung mit § 41 Abs. 3 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]).

### **E. 2.2**

Vor- und Zwischenentscheide sind nach Art. 93 Abs. 1 BGG anfechtbar, wenn sie einen nicht wiedergutzumachenden 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).

#### **E. 2.2.1**

Das Steuerrekursgericht hat die Sache zur Neuurteilung an das kantonale Steueramt zurückgewiesen, weil dieses zu Unrecht davon ausgegangen sei, der Pflichtige habe seine selbständige Erwerbstätigkeit per Ende 2003 aufgegeben. Damit hat das kantonale Steueramt den Entscheid des Steuerrekursgerichts nicht bloss rechnerisch umzusetzen, sondern vielmehr weitere Sachverhaltsabklärungen durchzuführen, weshalb ihm ein erheblicher Beurteilungsspielraum verbleibt. Folglich liegt ein Zwischenentscheid vor, der nur unter den Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG anfechtbar ist.

#### **E. 2.2.2**

Der Rückweisungsentscheid bewirkt beim Pflichtigen von vornherein keinen nicht wiedergutzumachenden Nachteil, weil er die nun vom kantonalen Steueramt zu fällenden Einspracheentscheide im 2. Rechtsgang wiederum anfechten und sämtliche in der Beschwerde vorgetragene Rügen geltend machen kann. Daran ändert nichts, dass das Steuerrekursgericht dem kantonalen Steueramt für den Neuentscheid gewisse Vorgaben gemacht hat. Ebenso kann das Verwaltungsgericht nicht sofort einen Endentscheid fällen, weil der Pflichtige zu Recht einräumt, dass vertiefte Sachverhaltsabklärungen notwendig sind, weshalb er im vorinstanzlichen Verfahren auch selber eine Rückweisung beantragt hat.

#### **E. 2.2.3**

Sind die Voraussetzungen für die Anfechtung eines Zwischenentscheids in der Sache nicht gegeben, kann er gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung auch bezüglich der Kosten- und Entschädigungsfolgen nicht selbständig angefochten werden. Vielmehr sind die Kosten- und Entschädigungsfolgen gemäss Art. 93 Abs. 3 BGG zusammen mit dem Endentscheid anzufechten (vgl. BGE 135 III 329 E. 1 = Pra 98 [2009] Nr. 137; bestätigt in BGE 138 III 94 E. 2.3). Dies ist sachgerecht, weil die Kosten- und Entschädigungsfolgen des Zwischenentscheids vom Ausgang des Verfahrens in der Hauptsache abhängen können und es prozessunökonomisch wäre, müsste das Verwaltungsgericht mehrmals darüber befinden. Zudem dürfte die Überprüfung der Kosten- und Entschädigungsfolgen in vielen Fällen ohne eine zumindest summarische materielle Prüfung der Sache nicht möglich sein. Zuletzt hat sich Verwaltungsgericht bei der Anfechtung von Rückweisungsentscheiden auch deshalb an den Voraussetzungen von Art. 93 BGG orientiert, um eine vertikale Harmonisierung des Instanzenzuges herbeizuführen (vgl. VGr, 20. April 2011, SB.2010.00143, E. 1.2), weshalb sich eine Übernahme der bundesgerichtlichen Rechtsprechung bereits aus diesem Grund rechtfertigt. Folglich ist die Beschwerde auch insofern ausgeschlossen, als sie sich gegen die Kosten- und Entschädigungsfolgen des angefochtenen Entscheids richtet.

### **E. 2.3**

Es rechtfertigt sich noch ein Hinweis bezüglich der vorinstanzlichen Rechtsmittelbelehrung. Das Steuerrekursgericht verweist in allgemeiner Weise auf die Beschwerdemöglichkeit an das Verwaltungsgericht, obwohl die Beschwerde bei Zwischenentscheiden in der Regel nicht möglich ist. Damit dieser Umstand auch juristischen Laien bekannt ist, hat das Steuerrekursgericht bei Zwischenentscheiden – entsprechend der verwaltungsgerichtlichen Praxis (vgl. nachfolgend E. 4; VGr, 28. September 2011, SB.2011.00010, E. 8) – künftig auf die Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG hinzuweisen.

### **E. 2.4**

Zusammenfassend sind die Voraussetzungen zur Anfechtung des vorinstanzlichen Rückweisungsentscheids nicht gegeben, weshalb auf die Beschwerde nicht einzutreten ist.

### **E. 3**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG] bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG]) und steht ihm keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG). Der fehlende Hinweis im angefochtenen Entscheid auf Art. 93 BGG ist bei der Kostenaufgabe nicht zu berücksichtigen, da im vorliegenden Fall kein juristischer Laie, sondern ein Rechtsanwalt in eigener Sache prozessiert hat, dem die verwaltungsgerichtliche Praxis zur Anfechtung von Zwischenentscheiden hätte bekannt sein müssen.

### **E. 4**

Der vorliegende Entscheid kann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. BGG angefochten werden, soweit er einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein

weidläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1 BGG).

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