

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00070 vom 10. Februar 2017**

ZH Verwaltungsgericht, 2017-02-10, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2016.00070](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2016.00070)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00070 du 10 février 2017

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00070 del 10 febbraio 2017

## **Regeste**

Steuerbezug (Schlussrechnung, Staats- und Gemeindesteuern 2012) | Steuerbezug: Verrechnungsmöglichkeit nach § 179 Abs. 2 StG. Gestützt auf eine fehlerhafte Einschätzung wurde den Pflichtigen die zu Unrecht erhobene Steuer zurückerstattet und eine neue Einschätzung erlassen. Bezüglich des neu geschuldeten Steuerbetrags gerieten die Pflichtigen in Zahlungsverzug. Umstritten ist, ob auf dem vom Gemeindesteueramt zurückbezahlten Betrag Verzugszinsen geschuldet sind. Nach § 179 Abs. 2 StG können Steuerrückerstattungen auch mit provisorischen Rechnungen oder mit Schlussrechnungen verrechnet werden. Dabei handelt es sich um eine "Kann-Vorschrift", womit keine Pflicht des Gemeinwesens besteht, eine entsprechende Verrechnung vorzunehmen. Nach der Rückzahlung kam eine Umbuchung bzw. Verrechnung offensichtlich nicht mehr in Frage. Ein willkürlicher Annahmeverzug des Steueramts liegt nicht vor: Bei der zurückerstatteten Steuer handelte es sich um eine zu Unrecht erhobene Steuer, welche ex tunc nicht geschuldet war, weshalb die Steuerforderung auch nicht durch Erfüllung untergehen konnte. Somit sind auf dem vollen, neu geschuldeten Steuerbetrag Verzugszinsen zu entrichten. Abweisung.

## **Erwägungen**

### **E. 2**

vertreten durch Nr. 1, Beschwerdeführende, gegen Gemeinde D, vertreten durch das Steueramt, Beschwerdegegnerin, betreffend Steuerbezug (Schlussrechnung, Staats- und Gemeindesteuern 2012), hat sich ergeben: I. A. Das Steueramt der Gemeinde D erliess gestützt auf den Einschätzungsentscheid des kantonalen Steueramts vom 22. Juli 2011 am 6. September 2011 die Schlussrechnung betreffend Kapitalleistung (BVG, Swiss Life, 2. Säule) von Fr. ... und errechnete einen Steuerbetrag von Fr. .... Diesen Betrag bezahlten A und B am 2. November 2011. Mit Einschätzungsentscheid vom 22. Februar 2013 für die Staats- und Gemeindesteuern 2012 betreffend "Kapitalleistungen gemäss § 37 StG" erfasste das kantonale Steueramt drei Kapitalleistungen aus der 2. Säule (BVG, Swiss Life, 2. Säule) in der Höhe von Fr. ..., Fr. ... und Fr. ..., d. h. insgesamt Fr. ..., und errechnete eine satzbestimmende Kapitalleistung von Fr. .... In der Folge stornierte das Gemeindesteueramt D die Schlussrechnung vom 6. September 2011 und zahlte den Pflichtigen mit "Kapitalabfindung Schlussrechnung 2011" vom 23. April 2013 den Betrag von Fr. ... zurück. Mit "Kapitalabfindung Schlussrechnung 2012" vom 23. April 2013 errechnete das Gemeindesteueramt D aufgrund der Kapitalleistung von Fr. ... geschuldete Steuern von Fr. .... Die gegen den Einschätzungsentscheid vom 22. Februar 2013 erhobenen Rechtsmittel wurden vom kantonalen Steueramt und vom Steuerrekursgericht abgewiesen. Das Verwaltungsgericht schrieb das Verfahren mit Verfügung vom 26. August

2015 als durch Rückzug der Beschwerde erledigt ab (SB.2015.00024). Die Pflichtigen bezahlten den mit Schlussrechnung des Gemeindesteueramts vom 23. April 2013 in Rechnung gestellten Betrag von Fr. ... am 3. Dezember 2015. Mit Verzugszinsrechnung vom 10. Dezember 2015 betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2012 (Kapitalabfindung Kanton und Gemeinde) stellte das Gemeindesteueramt D den Pflichtigen Verzugszinsen in der Höhe von Fr. ... in Rechnung. B. Die gegen die Verzugszinsrechnung erhobene Einsprache wies das Gemeindesteueramt D mit Entscheid vom 20. Januar 2016 ab. II. Den dagegen erhobenen Rekurs wies das kantonale Steueramt mit Verfügung vom 14. Juli 2016 ab. Kosten wurden keine auferlegt. III. Mit Beschwerde vom 28. Juli 2016 beantragten die Pflichtigen dem Verwaltungsgericht, die Verfügung des kantonalen Steueramts vom 14. Juli 2016 sei aufzuheben und die Zinsschuld der Beschwerdeführer von Fr. ... sei im Sinn der Beschwerdebegründung zu reduzieren. Weder die Beschwerdegegnerin noch die Vorinstanz liessen sich vernehmen. Die Einzelrichterin erwägt: 1. 1.1 Mit der Beschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 in Verbindung mit § 178 Abs. 2 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. 1.2 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 (vgl. §§ 138 ff. StG).

### **E. 2.1**

Für nicht periodische Steuern werden die Fälligkeiten und Zahlungsfristen in der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO StG) geregelt (§ 175 Abs. 1 StG). Für vorzeitige Zahlungen werden in der Regel Vergütungszinsen berechnet. Für verspätete Zahlungen werden Verzugszinsen erhoben (§ 175 Abs. 2 StG). Auf Steuerrückerstattungen werden Vergütungszinsen gewährt (§ 175 Abs. 3 StG). Im Zeitraum vom 1. Januar 2012 bis 31. Dezember 2015 betragen der Vergütungszins (zugunsten des Steuerpflichtigen) und der Ausgleichszins (zulasten des Steuerpflichtigen) 1,5 %. Der Verzugszins für periodische und nicht periodische Steuern beläuft sich seit 2008 auf 4,5 % (zum Ganzen: Beschluss des Regierungsrates vom 11. Juli 2007 über die Festsetzung und Berechnung der Zinsen für die Staats- und Gemeindesteuern, Anhang, LS 631.611).

### **E. 2.2**

Gemäss § 53 Abs. 1 VO StG werden nicht periodische Steuern (wie z. B. Kapitalleistungen aus Vorsorge) mit der Zustellung der definitiven, auf der Einschätzung beruhenden Steuerrechnung fällig. Die Zahlungsfrist beträgt 30 Tage nach Eintritt der Fälligkeit, wobei allfällige Rechtsmittelverfahren die Zahlungsfrist nicht hemmen (§ 53 Abs. 2 VO StG). Für verspätete Zahlungen werden Verzugszinsen erhoben, während auf Zahlungen vor Eintritt der Fälligkeit sowie auf Steuerrückerstattungen Vergütungszinsen berechnet werden (§ 54 VO StG).

### **E. 2.3**

Nach § 179 Abs. 2 StG können Steuerrückerstattungen auch mit provisorischen Rechnungen oder mit Schlussrechnungen verrechnet werden. Das Gemeinwesen kann durch einseitige Erklärung seine Steuerforderung mit (privat- oder öffentlich-rechtlichen)

Forderungen der zahlungspflichtigen Person gegenüber dem betreffenden Gemeinwesen verrechnen (BGE 111 Ib 150 E. 3). Hingegen ist eine Verrechnung mit Steuerforderungen anderer Gemeinwesen unzulässig (BGE 136 I 220).

### **E. 3.1**

Die Vorinstanz verweist darauf, dass es sich bei § 179 Abs. 2 StG um eine "Kann-Bestimmung" handle, womit keine Pflicht des jeweiligen Gemeinwesens bestehe, eine entsprechende Verrechnung vorzunehmen. Des Weiteren hätten die Pflichtigen nach Rückerstattung des Betrags von Fr. ... per 8. Mai 2013 bis zum Ablauf der 30-tägigen Frist zur Bezahlung des Betrags am 23. Mai 2013 Zeit gehabt, um Verrechnung zu begehren. Dass dem kantonalen Steueramt ein Schreiben, in welchem eine Vorauszahlung angeboten worden wäre, zugegangen sei, sei nicht nachgewiesen bzw. gehe aus den Akten nicht hervor. Ohnehin wäre es den Pflichtigen unbenommen gewesen, den mit der Schlussrechnung vom 23. April 2013 in Rechnung gestellten Betrag von Fr. ... oder einen selbst gewählten Betrag innert 30 Tagen zu bezahlen, um Verzugszinsen ganz oder teilweise zu vermeiden oder gar – im Fall einer Reduktion der Faktoren im Rechtsmittelverfahren – von Vergütungszinsen zu profitieren. Somit seien auf dem gesamten Betrag von Fr. ... ab 24. Mai 2013 bis zur Zahlung am 3. Dezember 2015, mithin während 910 Tagen, Verzugszinsen zu 4,5 %, d. h. Fr. ... geschuldet.

### **E. 3.2**

Die Steuerpflichtigen wenden ein, es liege ein willkürlicher Annahmeverzug vor. Sie hätten ihre Steuerschuld in diesem Umfang bereits bezahlt, unabhängig davon, wie hoch die definitive Steuerrechnung später ausfallen werde. Formalrechtlich handle es sich bei § 179 Abs. 2 StG zwar um eine "Kann-Vorschrift". In der Praxis sei es allerdings so, dass die Steuerämter zu viel bezahlte Steuern nicht zurückerstatten, sondern diese mit der definitiven Steuerrechnung verrechneten bzw. auf die nächste Periode übertragen. Daher hätte es für sie keinen Anlass gegeben, einen Verrechnungsantrag zu stellen. Überdies seien sie bestrebt gewesen, die tatsächlich geschuldeten Steuern sofort zu bezahlen, weshalb sie dem Steueramt eine Vorauszahlung sowie eine Teilzahlung angeboten hätten.

### **E. 4.1**

Der mit der "Kapitalabfindung Schlussrechnung 2012" vom 23. April 2013 in Rechnung gestellte Betrag für nicht periodische Steuern wurde mit der Zustellung der Steuerrechnung fällig. Beide Parteien gehen übereinstimmend davon aus, dass die 30-tägige Zahlungsfrist am 23. Mai 2013 endete und somit ab 24. Mai 2013 bis 3. Dezember 2015 – die Pflichtigen haben die Steuerschuld unbestrittenermassen am 3. Dezember 2015 bezahlt – Verzugszinsen von 4,5 % geschuldet sind. Umstritten ist jedoch, auf welchem Betrag die Verzugszinsen zu berechnen sind, namentlich ob auf dem vom Gemeindesteueramt zurückbezahlten Betrag von Fr. ... Verzugszinsen geschuldet werden. Nicht mehr bestritten ist hingegen, dass auf dem Restbetrag von Fr. ... für die Dauer vom 24. Mai 2013 bis 3. Dezember 2015 Verzugszinsen in der Höhe von 4,5 % zu erheben sind. Denn mit Beschwerde machen die Pflichtigen im Unterschied zu ihrer Rekurschrift nicht mehr geltend, der Restbetrag von Fr. ... bzw. ab 1. Mai 2014 ein Betrag, der aus der Differenz resultiere, wenn man die Veranlagung getrennt vornehme und diesen vom Gesamtschuldbetreffnis abziehe, seien zu 1,5 % zu verzinsen.

### **E. 4.2**

Anstelle einer "Umbuchung" oder Verrechnung hat das Gemeindesteueramt den von den Pflichtigen gestützt auf die Rechnung vom 6. September 2011 bezahlte Betrag – gestützt auf eine "Kapitalabfindung Schlussrechnung 2011" vom 23. April 2013 unter Gewährung eines Vergütungszinses – am 8. Mai 2013 zurückerstattet. Gleichentags, am 23. April 2013, hat das Steueramt eine "Kapitalabfindung Schlussrechnung 2012" erstellt und einen Betrag von Fr. ... in Rechnung gestellt. Dass mit dieser Steuerrechnung auch die Kapitalabfindung in der Höhe von Fr. ... besteuert wurde, ergibt sich aus dem Einschätzungsentscheid betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2012, Kapitalleistungen gemäss § 37 StG, vom 22. Februar 2013. Wie die Vorinstanz zutreffend festgehalten hat, handelt es sich bei der Verrechnungsmöglichkeit nach § 179 Abs. 2 StG nicht um eine Verpflichtung des Steueramts. Spätestens nach der Rückzahlung auf ihr Konto hätte den Pflichtigen klar sein müssen, dass das Steueramt im konkreten Fall von der geltend gemachten Praxis, wonach das Steueramt Differenzen üblicherweise umbuche bzw. verrechne, abgewichen ist. Abgesehen davon, dass sich diese Praxis aufgrund der eingereichten Belege auf den Bezug periodischer Steuern zu beziehen scheint, kam vorliegend nach der Rückzahlung eine Umbuchung bzw. Verrechnung offensichtlich nicht mehr infrage. Somit bestand zumindest nach der Auszahlung zwar keine Veranlassung mehr, einen Verrechnungsantrag zu stellen. Nicht nachvollziehbar ist allerdings, weshalb die Pflichtigen, wenn sie damit implizit geltend machen, dass sie eine Verrechnung im Umfang des Teilbetrags akzeptiert oder gar gewünscht hätten, diesen Teilbetrag nicht umgehend mit der neuen Rechnung wieder einbezahlt haben. Dass das Steueramt von einer Umbuchung bzw. Verrechnung abgesehen hat, hätte ihnen somit zwar mehr Aufwand verursacht. Dieser Zusatzaufwand hält sich jedoch in engen Grenzen und erscheint ohne Weiteres zumutbar, zumal ihnen der zurückbezahlte Teilbetrag zur Einzahlung liquide zur Verfügung stand. Jedenfalls können die Pflichtigen aus der geltend gemachten Praxis beim Bezug periodischer Steuern nichts zu ihren Gunsten ableiten. Auch das Argument, dass die Pflichtigen nichts bezahlt hätten, weil sie mit Rückerstattungen gerechnet hätten, überzeugt nicht. Vor diesem Hintergrund leuchtet nicht ein, weshalb sie dem Steueramt eine "Vorauszahlung" angeboten haben wollen. Überhaupt ist nicht nachvollziehbar, weshalb die Pflichtigen, die immer wieder ihren Zahlungswillen bekunden oder dies zumindest behaupten, die "Kapitalabfindung Schlussrechnung 2012" nicht sofort bezahlten. Ein solches Verhalten weckt gerade Zweifel am Zahlungswillen. Unabhängig davon, ob das Schreiben dem Steueramt tatsächlich zugegangen ist, genügen Zahlungsangebote bzw. Bekundungen des Zahlungswillens seitens der Pflichtigen ohnehin nicht, wenn eine fällige offene, zu bezahlende Rechnung vorliegt. Deshalb erübrigt es sich, die von den Pflichtigen angebotenen Beweise abzunehmen. Schliesslich kann von einem Annahmeverzug seitens des Steueramts keine Rede sein. Wie erwähnt, genügen Zahlungsangebote der Pflichtigen nicht, wenn eine fällige offene, zu bezahlende Rechnung existiert. Auch die Rückzahlung versetzte das Steueramt nicht in einen solchen Annahmeverzug. So handelt es sich bei dieser Rückzahlung um eine Rückvergütung einer zu Unrecht erhobenen Steuer. Da die Steuer in einem solchen Fall extunc nicht geschuldet war, hat die – zu Unrecht geltend gemachte bzw. beglichene – Steuerforderung nie bestanden und konnte sie auch nicht durch Erfüllung untergehen (Michael Beusch, Der Untergang der Steuerforderung, Zürich etc. 2012, S. 57). Diese Umstände gehen aus den Schlussrechnungen vom 23. April 2013 sowie aus dem Einschätzungsentscheid betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2012, Kapitalleistungen gemäss § 37 StG, vom 22. Februar 2013, klar hervor. Auch ohne steuerrechtliche Kenntnisse musste es den Pflichtigen gestützt darauf klar sein, dass die Steuerschuld von

Fr. ... auf der einen Kapitaleistung fälschlicherweise im 2011 erfasst wurde und dies nachträglich korrigiert wurde. Nach dem Gesagten ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen.

#### **E. 5**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG und § 178 Abs. 2 StG). Eine Parteientschädigung hatten sie nicht verlangt und stünde ihnen aufgrund ihres Unterliegens auch nicht zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152, § 153 Abs. 4 StG und § 178 Abs. 2 StG).

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