

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00079 vom 22. März 2017

ZH Verwaltungsgericht, 2017-03-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2016.00079

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00079 du 22 mars 2017

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00079 del 22 marzo 2017

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2012 | Berichtigungsfähigkeit eines Fehlers. Begriff und Voraussetzungen der Berichtigung (E. 1.1). Berichtigungsfähig sind lediglich Kanzleifehler, nicht aber inhaltliche Fehler, die auf einem Sachverhalts- oder Rechtsirrtum der Behörden beruhen (E. 2.1). Im vorliegenden Fall ist das kantonale Steueramt bewusst von der korrekten Deklaration des Pflichtigen abgewichen und hat diese Abweichung auf einem separaten Blatt ausgewiesen und begründet. Damit liegt kein Kanzleifehler vor, der einer Berichtigung zugänglich wäre (E. 2.3.2), wobei es keine Rolle spielt, ob der Pflichtige den Fehler bemerkt hat (E. 2.3.3). Gutheissung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2016.00079 Urteil der 2. Kammer vom 22. März 2017 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiber Martin Businger. In Sachen A, vertreten durch die B AG, Beschwerdeführer, gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2012, hat sich ergeben: I. A (der Pflichtige) deklarierte in der Steuererklärung 2012 für die von ihm selbst bewohnte Eigentumswohnung einen Eigenmietwert von Fr. ... und einen Vermögenssteuerwert von Fr. Weiter deklarierte er für eine zweite ihm gehörende Eigentumswohnung an derselben Adresse einen Vermögenssteuerwert von Fr. Im Einschätzungsvorschlag des kantonalen Steueramts vom 18. November 2014, der ein steuerbares Einkommen von Fr. ... und ein steuerbares Vermögen von Fr. ... vorsah, fehlte der Vermögenssteuerwert der selbst bewohnten Eigentumswohnung. Am 20. November 2014 stimmte der Pflichtige dem Vorschlag zu. In der Folge erging am 9. Januar 2015 die Schlussrechnung gemäss dem Einschätzungsvorschlag. Mit Entscheid vom 25. Januar 2016 berichtigte das kantonale Steueramt die Einschätzung und schätzte den Pflichtigen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... ein, wobei es den Vermögenssteuerwert der selbst bewohnten Eigentumswohnung nachträglich erfasste. Die dagegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 24. März 2016 ab. II. Das Steuerrekursgericht wies den Rekurs des Pflichtigen am 29. Juni 2016 ab. III. Mit Beschwerde vom 15. August 2016 liess der Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, die vorgenommene Berichtigung sei aufzuheben. Zudem verlangte er eine Parteientschädigung. Während das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde schloss, verzichtete das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Rechnungsfehler und Schreibversehen in rechtskräftigen Entscheiden können innert fünf Jahren nach Mitteilung auf Antrag oder von Amtes wegen von der Behörde, der sie

unterlaufen sind, berichtigt werden (§ 159 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]). Die Berichtigung soll sicherstellen, dass rechtskräftige Verfügungen und Entscheide, die aufgrund eines Kanzleifehlers den wirklichen Willen der betreffenden Steuer- oder Steuergerichtsbehörde unzutreffend zum Ausdruck bringen, möglichst formlos korrigiert werden können. Der Tatbestand räumt der Verwaltungs- oder Gerichtsbehörde das Recht ein, auf eine rechtskräftige Verfügung oder einen rechtskräftigen Entscheid zurückzukommen, begrenzt diese Befugnis indessen in zeitlicher (absolute Verwirkungsfrist von fünf Jahren) wie sachlicher (Kanzleifehler) Hinsicht (vgl. BGr, 19. März 2013, 2C_596/2012, E. 2.4). 1.2 Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass das steuerbare Vermögen des Pflichtigen in der streitigen Steuerperiode unrichtig erfasst worden ist. Ebenso hat das kantonale Steueramt die fünfjährige Verwirkungsfrist, innert der eine Berichtigung erfolgen kann, offenkundig eingehalten. Streitig ist zwischen den Parteien, ob die Nichterfassung des Vermögenssteuerwerts der selbstbewohnten Eigentumswohnung ein berichtigungsfähiger Kanzleifehler darstellt.

E. 2.1

Berichtigungsfähige Kanzleifehler haben den Ausdruck des Verfügungsinhalts und des behördlichen Willens, also die Willensäusserung zum Gegenstand. Bei der Berichtigung geht es damit um die Klarstellung eines Erklärungsirrtums, in welchem sich die Steuerbehörde befand. Kennzeichnend für Kanzleifehler ist, dass sie bei der behördlichen "Handarbeit" auftreten. Die von den Kanzleifehlern abzugrenzenden Verfügungsfehler entspringen dagegen der "Kopfarbeit". Ein inhaltlicher Fehler der Verfügung und damit der Willensbildung der Behörde liegt vor, wenn die Verfügung auf einer unzutreffenden tatbeständlichen oder rechtlichen Würdigung beruht, ungeachtet dessen, ob für die steuerpflichtige Person erkennbar ist, dass sich die Behörde in einem Sachverhalts- oder Rechtsirrtum und damit einem eigentlichen Grundlagenirrtum befand. Veranlagungsfehler sind nicht berichtigungsweise, sondern im Rechtsmittelverfahren geltend zu machen (BGr, 19. März 2013, 2C_596/2012, E. 2.4 f.).

E. 2.2

Die Unterscheidung zwischen berichtigungsfähiger "Handarbeit" und nicht berichtigungsfähiger "Kopfarbeit" vermischt mit der weitgehend EDV-basierten Verarbeitung der Steuererklärungen, sodass ein Fehler oft nicht mehr eindeutig zugeordnet werden kann. Gerade für Aussenstehende ist es nur beschränkt nachvollziehbar, bei welchem Arbeitsschritt der Fehler aufgetreten ist (vgl. BGr, 24. Februar 2012, 2C_519/2011, E. 3.5.1). Es obliegt deshalb dem kantonalen Steueramt, die interne Ursache des Fehlers aufzuzeigen, damit dessen Berichtigungsfähigkeit beurteilt werden kann. Dies gilt erst recht, wenn sich das kantonale Steueramt selber auf die Berichtigung beruft, um die Steuerfaktoren zulasten des Steuerpflichtigen abzuändern. Denn gemäss der allgemeinen Beweislastverteilung im Steuerrecht sind die Steuerbehörden für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen beweibelastet (vgl. etwa BGE 140 II 248 E. 3.5).

E. 2.3.1

Im berichtigten Einschätzungsentscheid vom 25. Januar 2016 nimmt das kantonale Steueramt mit keinem Wort auf die Fehlerquelle Bezug. In der Berechnungsmitteilung vom gleichen Tag wird auf einen Übertragungsfehler verwiesen. Im Beiblatt "Details zu den Liegenschaften" findet sich sodann der Zusatz "Berichtigung aufgrund Übertragungsfehler. Die 5.5-Zi.-Wohnung wurde nicht im System übertragen". Im Einspracheentscheid vom

24. März 2016 hat das kantonale Steueramt die Berichtigung summarisch begründet (vgl. E. 2.2): Ein Fehler in der Willensbildung liege nicht vor, weil beide Eigentumswohnungen des Pflichtigen erfasst worden seien und deshalb "elementaren Gegenstand der Einschätzung" gebildet hätten. Da die Wohnungen indessen nicht vollständig mit ihrem Wert erfasst worden seien, liege ein Fehler in der Willensäusserung und damit ein Berichtigungsgrund vor. Das Steuerrekursgericht hat sich dieser Darstellung angeschlossen und zusätzlich erwogen, dass für die Behauptung des Pflichtigen, das Steueramt hätte den Vermögenssteuerwert einer der beiden Wohnungen herabsetzen wollen, jegliche Anhaltspunkte fehlten (vgl. E. 3a des Rekursentscheids).

E. 2.3.2

Aus der ursprünglichen Berechnungsmitteilung vom 18. November 2014 ist ersichtlich, dass der Pflichtige als Vermögenssteuerwert seiner Liegenschaften unter Ziff. 31.1 (Einfamilienhaus oder Stockwerkeigentum) Fr. ... sowie unter Ziff. 31.2 (Liegenschaften zum Verkehrswert) Fr. ..., total somit Fr. ..., deklariert hat. Das kantonale Steueramt hat bei der Einschätzung lediglich den Betrag von Ziff. 31.2 übernommen. Die Abweichung zwischen Deklaration und Einschätzung hat es mit einem (*) gekennzeichnet und auf einem separaten Blatt (Details zu den Liegenschaften) begründet. Bei dieser Sachlage ist nicht ersichtlich, worin der von den Vorinstanzen behauptete "Übertragungsfehler" liegen soll. Die korrekte Deklaration des Pflichtigen ist fehlerfrei ins EDV-System des kantonalen Steueramts übernommen und in der Berechnungsmitteilung vom 18. November 2014 ausgewiesen worden. Weshalb in der Folge von dieser Deklaration abgewichen worden ist, ist nicht nachvollziehbar und wird vom für den Kanzleifehler beweisbelasteten kantonalen Steueramt auch nicht näher erläutert. Nachdem das kantonale Steueramt die Abweichung von der Deklaration des Pflichtigen mit einem separaten Blatt ausdrücklich ausgewiesen und begründet hat, kann nicht von einer bloss fehlerhaften Willensäusserung gesprochen werden, die der behördlichen "Handarbeit" zuzurechnen und damit berichtigungsfähig wäre. Vielmehr ist aufgrund der Aktenlage davon auszugehen, dass sich das kantonale Steueramt in einem Sachverhaltsirrtum in Bezug auf die beiden Eigentumswohnungen an derselben Adresse befunden hat, nachdem der Pflichtige die zweite Wohnung am 19. Dezember 2012 erworben und erstmals in der Steuererklärung 2012 deklariert hatte. Damit liegt zwar – mit den Worten des Steuerrekursgerichts – ein "schlichtes Versehen" des kantonalen Steueramts vor, doch weist der Pflichtige zu Recht darauf hin, dass die Berichtigung nicht bei jedem Versehen der Steuerbehörden zur Verfügung steht, sondern wie erwähnt bloss bei Kanzleifehlern (vgl. vorne E. 1.1).

E. 2.3.3

Unbeachtlich ist, ob sich der Pflichtige treuwidrig verhalten hat, weil er vom Fehler Kenntnis hatte oder hätte haben müssen und die Behörden in der Folge nicht darauf hingewiesen hat. Denn da kein berichtigungsfähiger Kanzleifehler vorliegt und eine Nachbesteuerung aufgrund der korrekten Deklaration des Pflichtigen ausgeschlossen ist, kann die rechtskräftige Einschätzung nicht mehr infrage gestellt werden, selbst wenn der Steuerpflichtige nicht gutgläubig gewesen sein sollte (vgl. vorne E. 2.1).

E. 2.4

Zusammenfassend liegen die Voraussetzungen für eine Berichtigung mangels eines Kanzleifehlers nicht vor, was zur Gutheissung der Beschwerde führt. Die berichtigte Einschätzung ist aufzuheben und die rechtskräftige Einschätzung gemäss Schlussrechnung

vom 9. Januar 2015 ausdrücklich zu bestätigen.

E. 3

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens dem kantonalen Steueramt aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und hat dieses dem Beschwerdeführer für das Rekurs- und Beschwerdeverfahren eine Parteientschädigung von insgesamt Fr. 2'300.- (inkl. Mehrwertsteuer) zu bezahlen (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

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