

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00120 vom 12. Juli 2017

ZH Verwaltungsgericht, 2017-07-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2016.00120

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00120 du 12 juillet 2017

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00120 del 12 luglio 2017

Regeste

Grundstückgewinnsteuer | Nachfrist zur Einreichung der Vollmacht. Das Gemeindesteueramt ist zur Anfechtung des Rückweisungsentscheids des Steuerrekursgerichts legitimiert (E. 1). Gemäss ständiger Praxis des Verwaltungsgerichts ist die Nachfrist zur Einreichung der Vollmacht dem vermeintlichen Vertreter anzusetzen (E. 3.1). Sie steht unter dem Vorbehalt des Rechtsmissbrauchs (E. 3.2). Im vorliegenden Fall hat sich das Vertretungsverhältnis offensichtlich nicht aus den Umständen ergeben (E. 3.3.1). Nachdem der Vertreter wusste, dass er eine Vollmacht hätte vorlegen müssen, und die Nachreichung der Vollmacht in seiner Eingabe in Aussicht gestellt hat, ist das Gemeindesteueramt nicht verpflichtet gewesen, ihm nochmals eine Nachfrist zur Einreichung der Vollmacht anzusetzen. Es ist deshalb auf die Einsprache zu Recht nicht eingetreten, nachdem es fast fünf Monate lang vergeblich auf die angekündigte Vollmacht gewartet hat (E. 3.3.2). Gutheissung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2016.00120 Urteil der 2. Kammer vom 12. Juli 2017 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz) , Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiber Martin Businger. In Sachen Stadt Zürich, vertreten durch die Kommission für Grundsteuern, Beschwerdeführerin, gegen A GmbH, vertreten durch ..., Beschwerdegegnerin, betreffend Grundstückgewinnsteuer, hat sich ergeben: I. Die A GmbH (die Pflichtige) veräusserte am 3. September 2012 ein Grundstück zum Preis von Fr. In der Folge auferlegte ihr die Kommission für Grundsteuern der Stadt Zürich am 17. November 2015 eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. Auf die dagegen von der B AG im Namen der Pflichtigen erhobene Einsprache trat die Kommission für Grundsteuern der Stadt Zürich am 17. Mai 2016 nicht ein, weil die B AG keine Vollmacht eingereicht hatte. II. Den Rekurs der Pflichtigen hiess das Steuerrekursgericht am 16. November 2016 teilweise gut, soweit es darauf eintrat, und wies die Sache zur materiellen Behandlung der Einsprache zurück. III. Mit Beschwerde vom 21. Dezember 2016 beantragte die Stadt Zürich, der Entscheid des Steuerrekursgerichts sei aufzuheben und der Einspracheentscheid zu bestätigen. Zudem verlangte sie eine Parteientschädigung. Die Pflichtige schloss auf Abweisung der Beschwerde und verlangte ebenfalls eine Parteientschädigung. Das Steuerrekursgericht verzichtete auf Vernehmlassung. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Die Stadt Zürich als einschätzende Gemeinde ist in Grundsteuersachen ohne Weiteres zur Beschwerde legitimiert (§ 213 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]). 1.2 Das Steuerrekursgericht hat den Rekurs des Pflichtigen teilweise gutgeheissen und die Sache zum materiellen Entscheid in das

Einspracheverfahren zurückgewiesen. Anfechtungsobjekt ist somit ein Rückweisungsentscheid. Dieser schliesst das Verfahren nicht ab und gilt deshalb als Zwischenentscheid im laufenden Verfahren. Solche Entscheide sind vor Verwaltungsgericht unter denselben Voraussetzungen anfechtbar, die im Beschwerdeverfahren vor Bundesgericht (Art. 93 Abs. 1 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG]) und sinngemäss auch im Übrigen kantonalen Verwaltungsrecht gelten (§ 19a Abs. 2 in Verbindung mit § 41 Abs. 3 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]). Sie können nur dann angefochten werden, wenn sie einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken können 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 (vgl. VGr, 20. April 2016, SB.2016.00029, E. 1.1). 1.3 Die Kommission für Grundsteuern der Stadt Zürich ist auf die von der B AG eingereichten Einsprache mangels Bevollmächtigung nicht eingetreten. Nachdem das Steuerrekursgericht diese Auffassung verworfen hat und die Stadt Zürich vor Verwaltungsgericht die Bestätigung des Einspracheentscheids verlangt, könnte mit der Gutheissung der Beschwerde sofort ein Endentscheid herbeigeführt und damit ein bedeutender Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren gespart werden. Die Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG sind damit erfüllt und auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 2.1

Das Steuerrekursgericht hat erwogen, dass es überspitzt formalistisch sei, wenn eine erkennbar mangelhafte Eingabe nicht zur Verbesserung zurückgewiesen werde. Deshalb sehe § 2 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO StG) vor, dass dem mutmasslichen Vertreter und – wenn dies erfolglos bleibe – dem Steuerpflichtigen eine Nachfrist zur Einreichung der Vollmacht angesetzt werden müsse. Nachdem die Gemeinde weder der B AG noch der Pflichtigen eine Nachfrist angesetzt habe, sondern auf die Einsprache direkt nicht eingetreten sei, habe sie überspitzt formalistisch gehandelt. Im Übrigen habe sich das Vertretungsverhältnis auch aus den Umständen ergebe, denn die B AG habe den Einschätzungsentscheid offenkundig von der Pflichtigen erhalten. Dieser Auffassung schliesst sich die Pflichtige in ihrer Beschwerdeantwort an.

E. 2.2

Die Gemeinde bringt dagegen vor, dass die Ansetzung einer Nachfrist nur dann angezeigt sei, wenn rechtsunkundige und prozessual unbeholfene Steuerpflichtige von den Folgen einer mangelhaften Prozessführung bewahrt werden müssten. Die B AG habe dagegen bewusst eine mangelhafte Einspracheschrift eingereicht und die Nachreichung der fehlenden Vollmacht ausdrücklich angekündigt. Damit sei die Ansetzung einer Nachfrist zur Verbesserung nicht notwendig gewesen.

E. 3.1

Steuerpflichtige können sich gemäss § 127 StG vertraglich vertreten lassen, wobei sich der vertragliche Vertreter durch eine rechtsgültige, in der Regel schriftliche Bevollmächtigung auszuweisen hat, ausser das Vertretungsverhältnis ergibt sich aus den Umständen (vgl. RB 2002 Nr. 112). Fehlt es an einer Vollmacht, so wird dem Steuerpflichtigen gemäss § 2 VO StG Gelegenheit zur Behebung des Mangels gegeben, wobei dies nach ständiger Praxis des Verwaltungsgerichts in Form einer einmaligen Nachfrist an den vermeintlichen Vertreter geschieht (vgl. VGr, 17. Juni 2004, RG.2004.00004 = ZStP 2005, 163 f.; 19. März

2003, SR.2002.00016 [nicht auf www.vgrzh.ch publiziert]). An dieser Rechtsprechung ist trotz kritischer Stimmen in der Lehre festzuhalten, die gestützt auf den Wortlaut von § 2 VO StG eine Nachfrist (auch) an den Steuerpflichtigen selber verlangen (vgl. Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 127 N. 10). Denn bis zur definitiven Nichteinreichung der Vollmacht ist zugunsten des Steuerpflichtigen von einem Vertretungsverhältnis auszugehen, sodass Verfügungen und Entscheide – wie die Ansetzung einer Nachfrist zur Einreichung der Vollmacht – in der Regel dem (vermeintlichen) Vertreter zuhanden des Steuerpflichtigen zuzustellen sind (§ 127 Abs. 2 StG).

E. 3.2

Die Ansetzung einer Nachfrist zur Verbesserung einer ungenügenden Eingabe soll verhindern, dass dem Rechtssuchenden der Rechtsweg wegen übertriebener Formstrenge versperrt wird, was als besondere Form der Rechtsverweigerung nach Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) verboten ist. Einerseits wird die betroffene Partei darauf hingewiesen, dass ihre Eingabe mangelhaft ist, und andererseits wird ihr Gelegenheit gegeben, den Mangel zu beheben. Die Nachfristansetzung steht allerdings unter dem Vorbehalt des Rechtsmissbrauchs und ist deshalb grundsätzlich auf unfreiwillige Unterlassungen beschränkt, damit eine rechtskundige Partei nicht bewusst eine ungenügende Eingabe einreichen kann, um eine Nachfrist zu erwirken (vgl. BGE 142 I 10, insb. E. 2.4.2 und E. 2.4.7). Diese Prinzipien gelten nicht nur bei der Nachfristansetzung nach § 147 Abs. 4 StG (Nachfrist für Antrag und Begründung), sondern grundsätzlich bei jeder Nachfrist, die zur Verbesserung einer ungenügenden Eingabe gewährt wird. Ein Spezialfall stellt allerdings die Nachfristansetzung nach § 2 VO StG zur Einreichung der Vollmacht dar, weil auch ein rechtskundiger Vertreter gezwungen sein kann, eine Eingabe ohne Vollmacht zu tätigen. Wird er etwa erst kurz vor Fristablauf telefonisch oder per Fax mandatiert, dürfte er oftmals keine Gelegenheit haben, rechtzeitig eine schriftliche Originalvollmacht einzuholen. In diesem Fall kann auch die bewusste Einreichung einer Eingabe ohne Vollmacht nicht als rechtsmissbräuchlich gewertet werden, sofern die Vollmacht unverzüglich – das heisst innert kurzer Frist – nachgereicht wird. Im Gegensatz zu den vorinstanzlichen Ausführungen kann aber bei der Nichteinreichung der Vollmacht nicht in jedem Fall davon ausgegangen werden, es liege kein Rechtsmissbrauch vor. Sind im konkreten Fall Anzeichen ersichtlich, die auf einen Rechtsmissbrauch schliessen lassen, namentlich wenn der Betroffene das Verfahren bewusst zu verzögern versucht, kann auch die Ansetzung einer Nachfrist zur Nachreichung der Vollmacht unterbleiben (vgl. BGr, 26. September 2016, 5D_124/2016, E. 2.2).

E. 3.3.1

Wie sich aus den Akten ergibt, hat die B AG die Pflichtige im Einschätzungsverfahren vertreten. Am 14. Oktober 2015 wandte sich die B AG per Mail an das Steueramt der Stadt Zürich und teilte dem zuständigen Sachbearbeiter mit, dass sie nicht mehr Vertreterin der Pflichtigen sei. In der Folge tritt die B AG erst am 21. Dezember 2015 wieder in Erscheinung, als sie im Namen der Pflichtigen eine Einsprache eingereicht hat. Im Gegensatz zur Auffassung des Steuerrekursgerichts (E. 3b am Ende) kann keine Rede davon sein, dass sich die Bevollmächtigung zur Einspracheerhebung bereits aus den Umständen ergeben hat, nachdem die B AG lediglich zwei Monate zuvor dem Steueramt mitgeteilt hatte, dass kein Vertretungsverhältnis mehr bestehe. Alleine aus dem Umstand, dass ein berufsmässiger Vertreter ein Rechtsmittel im Namen eines Dritten erhebt und

irgendwie zum angefochtenen Entscheid gelangt ist, kann offensichtlich nicht auf ein Vertretungsverhältnis geschlossen werden, weil andernfalls faktisch nie eine Vollmacht eingereicht werden müsste. Vor dem Hintergrund der Beendigung des Mandats im Oktober 2015 hätte sich die B AG im Dezember 2015 zwingend mit einer schriftlichen Vollmacht legitimieren müssen, was ihr offensichtlich selber bewusst gewesen ist, nachdem sie in der Einsprache am Ende ausdrücklich festgehalten hat: "Die noch ausstehende Vollmacht werden wir nachreichen."

E. 3.3.2

Es ist unklar, aus welchen Grund die B AG die Einsprache ohne Beilegung einer Vollmacht erhoben hat, obwohl sie bis Fristablauf offenbar noch zwei Tage zur Verfügung gehabt hätte. In ihrem Rekurs vom 21. Juni 2016 äussert sich die Pflichtige mit keinem Wort dazu, sondern bringt lediglich vor, dass sie nie auf die fehlende Vollmacht hingewiesen worden sei. Auch in der Beschwerdeantwort vom 19. Januar 2017 fehlt jegliche Stellungnahme hierzu, nachdem dort lediglich die (falsche) Ansicht vertreten wird, die Vollmacht hätte sich bereits aus den Umständen ergeben. Die Frage kann indessen offengelassen werden. Denn nachdem die im Steuerrecht versierte B AG nicht nur um die fehlende Vollmacht wusste, sondern die Behebung des Mangels – das heisst die Nachreichung der Vollmacht – in der Einsprache auch gleich selber in Aussicht gestellt hat, ist das Steueramt nicht verpflichtet gewesen, ihr nochmals zusätzlich eine Nachfrist zur Einreichung der Vollmacht anzusetzen. Denn wie erwähnt bezweckt die Nachfrist, die betroffene Partei auf Mängel in ihrer Eingabe hinzuweisen und ihr Gelegenheit zu geben, diese zu beheben (vgl. E. 3.2), was offensichtlich nicht notwendig ist, wenn die Partei um die mangelhafte Eingabe weiss und die Behebung des Mangels gleich selber in Aussicht stellt. Nachdem die Nachfrist zur Einreichung der Vollmacht gemäss § 2 VO StG nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts ausschliesslich dem vermeintlichen Vertreter anzusetzen ist (vgl. E. 3.1), durfte das Steueramt zuwarten, bis die B AG die Vollmacht wie angekündigt nachreicht. Weil in solchen Fällen eine (einmalige und grundsätzlich nicht erstreckbare) Nachfrist von zehn bis zwanzig Tagen üblich ist und das Steueramt der Stadt Zürich fast fünf Monate lang zugewartet hat, ohne dass die B AG die Vollmacht nachgereicht hätte, durfte es ohne Rechtsverletzung auf die Einsprache mangels Bevollmächtigung nicht eintreten.

E. 3.3.3

Es kommt hinzu, dass die dem Steuerrekursgericht vorgelegte Vollmacht, mit der die Pflichtige die B AG nachträglich zur Einspracheerhebung legitimiert, erst am 20. Mai 2016 und damit nach Abschluss des Einspracheverfahrens unterzeichnet worden ist. Damit hat es die B AG entgegen ihrer Ankündigung in der Einsprache nicht bloss versäumt, die schriftliche Vollmacht nachzureichen, sondern hat nicht einmal versucht, eine solche bei der Pflichtigen erhältlich zu machen. Nachdem die Pflichtige die Auffassung vertritt, die B AG habe von Anfang an als ihre Vertreterin gehandelt, hat sie sich deren Versäumnisse anrechnen zu lassen. Vor diesem Hintergrund verhält sich die Pflichtige treuwidrig, wenn sie sich auf die Nachfristansetzung nach § 2 VO StG beruft, nachdem ihre vermeintliche Vertreterin bewusst ohne schriftliche Vollmacht Einsprache erhoben hat, in der Einsprache die Nachreichung der Vollmacht ankündigt und hernach während Monaten nicht einmal Anstalten unternimmt, sich schriftlich bevollmächtigen zu lassen. Bezeichnenderweise hat die Pflichtige denn auch weder im Rekursverfahren noch im Verfahren vor Verwaltungsgericht zu erklären versucht, weshalb sich ihre vermeintliche Vertreterin innert

fünf Monaten nicht darum bemüht hat, die angekündigte Vollmacht nachzureichen.

E. 3.4

Zusammenfassend ist das Steueramt der Stadt Zürich zu Recht auf die Einsprache mangels Bevollmächtigung nicht eingetreten. Die Beschwerde ist damit gutzuheissen, der Entscheid des Steuerrekursgerichts aufzuheben und der Einspracheentscheid zu bestätigen.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und § 213 StG) und steht ihr keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152, § 153 Abs. 4 und § 213 StG). Ebenso sind ihr die Kosten des Rekursverfahrens aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 213 StG). Der obsiegenden Stadt Zürich ist sowohl für das vorliegende wie auch für das vorinstanzliche Verfahren keine Parteientschädigung zuzusprechen, nachdem nicht ersichtlich ist, inwieweit ihr aus diesen Verfahren ein besonderer Aufwand entstanden ist (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152, § 153 Abs. 4 und § 213 StG).

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