

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00082 vom 22. Oktober 2020

ZH Verwaltungsgericht, 2020-10-22, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2020.00082](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2020.00082)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00082 du 22 octobre 2020

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00082 del 22 ottobre 2020

## Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2013 | Beschwer bei Antrag auf Höhereinschätzung. Antrags- und Begründungserfordernis (E. 1). Erfordernis eines konkreten und aktuellen schutzwürdigen Interesses an der Höhereinschätzung (2.1). Behandlung doppelrelevanter Tatsachen im Verwaltungsrecht (E. 2.2). Nichteintreten auf die Beschwerde mangels Beschwer (E. 2.3 ff.). Ausgangsgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen (E. 3). Nichteintreten.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SB.2020.00082 Verfügung des Einzelrichters vom 22. Oktober 2020

Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen A, Beschwerdeführerin, gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Recht, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2013, hat sich ergeben: I. A (nachfolgend: die Pflichtige) war in der strittigen Steuerperiode Alleininhaberin und Geschäftsführerin der B AG und zudem zu 1/3 an der C AG beteiligt (beide mit Sitz im Kanton X), deren Steuerwerte sie jeweils mit dem Substanzwert von Fr. ... bzw. ... deklarierte. Mit Einschätzungsentscheid vom 16. September 2016 setzte das kantonale Steueramt für die Staats- und Gemeindesteuern 2013 das steuerbare Vermögen der Pflichtigen auf Fr. ... fest, wobei es für die B AG einen Vermögenssteuerwert von Fr. ... und für die Beteiligung an der C AG einen Vermögenssteuerwert von Fr. ... festsetzte. Hiergegen erhob die Pflichtige am 5. Oktober 2016 Einsprache mit dem Antrag, es sei das steuerbare Vermögen basierend auf den von ihr deklarierten Steuerwerten auf Fr. ... einzuschätzen. Das kantonale Steueramt hiess die Einsprache am 16. September 2019 teilweise gut, indem es das steuerbare Vermögen auf Fr. ... und damit tiefer als von der Pflichtigen beantragt – festsetzte. Es ging dabei von einem Steuerwert der B AG von Fr. ... und der C AG von Fr. ... aus. II. Den hiergegen erhobenen Rekurs wies das Steuerrekursgericht am 7. Juli 2020 ab, soweit es auf diesen eintrat. III. Mit Beschwerde vom 17. August 2020 beantragte die Pflichtige dem Verwaltungsgericht, es sei die Sache zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid an das Steuerrekursgericht zurückzuweisen. Eventualiter sei der vorinstanzliche Entscheid aufzuheben und ihr steuerbares Vermögen für die Steuerperiode 2013 deklarationsgemäss einzuschätzen, wobei der Vermögenssteuerwert der B AG auf Fr. ... und der C AG auf Fr. ... zu erhöhen sei. Weiter wurde beantragt, dass "[a]ufgrund [der] von den Behörden und Gerichten vereitelten Möglichkeit der Anonymität [...] in den Schriften darauf zu verzichten [sei], ein Gesamtvermögen anzugeben und auf Verfahren in derselben Sache zu verweisen", da dies "für die Fallbeurteilung nicht notwendig und auch nicht hilfreich" sei. Sodann wurde um die

Zuspriechung einer Entschädigung ersucht. Während das kantonale Steueramt die Abweisung der Beschwerde beantragte und das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, liess sich das Steueramt der Gemeinde E nicht vernehmen. Der Einzelrichter erwägt:

1. 1.1 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 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 Die Beschwerde an das Verwaltungsgericht muss einen – ziffermässig bestimmten oder bestimmaren – Antrag und eine Begründung enthalten. Aus dem Antrag muss hervorgehen, wie die angefochtene Verfügung zu ändern ist. In der Begründung ist darzulegen, inwieweit der Vorinstanz eine Rechtsverletzung oder eine unrichtige oder ungenügende Feststellung des Sachverhalts vorzuwerfen ist. Folglich muss sich die Beschwerde zwingend mit den massgeblichen Erwägungen des angefochtenen Entscheids auseinandersetzen (vgl. VGr, 21. April 2010, VB.2010.00006, E. 2). Soweit ein Nichteintretensentscheid angefochten wird, hat sich die Beschwerde auch mit der (vorinstanzlichen) Eintretensfrage zu befassen. Ist die Beschwerde der beschwerdeführenden Partei nicht offenkundig, ist überdies auch das Rechtsschutzinteresse darzulegen. Genügt die Rechtschrift diesen Erfordernissen nicht, ist der beschwerdeführenden Partei grundsätzlich eine Nachfrist zur Behebung des Mangels anzusetzen, unter der Androhung, dass ansonsten auf ihr Rechtsmittel nicht eingetreten werde (§ 147 Abs. 4 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG).

1.3 Die Anträge der Pflichtigen sind grundsätzlich verständlich und ziffermässig bestimmbar. Soweit sie in ihrem Eventualantrag beantragt, dass kein steuerbares Gesamtvermögen festzusetzen und lediglich die Steuerwerte ihrer Beteiligungen an der B AG bzw. der C AG zu korrigieren seien, kann auf ihre Beschwerde nicht eingetreten werden, da lediglich das Entscheiddispositiv des vorinstanzlichen Entscheids und der dort festgelegte (Gesamt-)Vermögenssteuerwert anfechtbar sind. Die Motive eines Entscheids können nicht selbständig als falsch gerügt werden, sondern lediglich in Verbindung mit einem Begehren um Änderung des Dispositivs (RB 1996 Nr. 44). Nicht weiter einzugehen ist auch auf das Begehren, nicht auf Verfahren "in der gleichen Sache" zu verweisen, zumal nicht ersichtlich ist, was damit genau gemeint sein soll.

## **E. 2.1**

Die Befugnis zur Einsprache-, Rekurs- und Beschwerdeerhebung in Steuersachen setzt, einem allgemeinen prozessualen Grundsatz entsprechend, ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des angefochtenen Entscheids voraus (sogenannte Beschwer). Fehlt dieses, ist auf ein hiergegen erhobenes Rechtsmittel nicht einzutreten (VGr, 5. Dezember 2018, SB.2018.00073, E. 2; VGr, 25. Juni 2014, SB.2014.00035, E. 2; 27. Juni 2012, SB.2012.00019/SB.2012.00020, E. 2.1; RB 2001 Nr. 106, E. 2). Gemäss verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung besitzt eine steuerpflichtige Person grundsätzlich kein schutzwürdiges Interesse an einer Erhöhung ihrer Steuerfaktoren (vgl. VGr, 19. April 2000, ZStP 2000, 245 f.; RB 1980 Nr. 86; 1972 Nr. 36; Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 140 StG N. 15; Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Art. 132 DBG N. 14). Insbesondere begründet das allgemeine Interesse an einer gesetzmässigen Besteuerung noch kein schutzwürdiges Interesse für die Aufhebung oder Änderung eines steuerrechtlichen Entscheids (vgl. BGr, 20. Februar 1973, ASA 43 [1974/75], 342 ff., E. 6; VGr AG, 14. Mai 2004, StE 2005 B 96.21 Nr. 13 = AGVE 2004 Nr. 68, E. 2a). Unzureichend ist sodann ein rein virtuelles

oder nicht aktuelles Interesse (Richner et al., § 140 StG N. 14; Richner et al., Art. 132 DBG N. 13). Ein schutzwürdiges Interesse liegt jedoch vor, wenn die tatsächliche oder rechtliche Situation der rechtsmittelerhebenden Partei durch den Ausgang des Verfahrens beeinflusst werden kann. Anders ausgedrückt besteht das schutzwürdige Interesse im praktischen Nutzen, den das erfolgreiche Rechtsmittel der betroffenen Partei in Bezug auf die im Streit liegende Steuerperiode eintragen würde, das heisst in der Abwendung eines materiellen oder ideellen Nachteils, den der angefochtene Entscheid für sie zur Folge hätte (vgl. BGE 131 II 587 E. 2.1; VGr, 5. Dezember 2018, SB.2018.00073, E. 2). Sodann erscheint eine steuerpflichtige Person generell beschwert, wenn die angefochtene Entscheidung nicht im richtigen Verfahren und in der richtigen Form von der zuständigen und korrekt besetzten Behörde ergangen ist (Richner et al., § 140 StG N. 17; Richner et al., Art. 132 DBG N. 16).

### **E. 2.2**

Die Vorinstanz hat den Rekurs der Pflichtigen mangels Beschwer abgewiesen, soweit es auf diesen eingetreten ist. Die Pflichtige bestreitet eine fehlende Beschwer. Die Frage der Beschwer ist vorliegend sowohl für die materielle Begründetheit als auch für die Zulässigkeit der Beschwerde relevant, womit es sich um eine sogenannte doppelrelevante Tatsache handelt. Anders als im zivilrechtlichen Verfahren kann die Beurteilung einer doppelrelevanten Tatsache im Verwaltungsrecht bereits bei der Eintretensfrage und nicht erst im Rahmen der materiellen Beurteilung erfolgen (vgl. dazu Martin Bertschi in: Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. A., Zürich etc. 2014, § 21 N. 7 f.; BGE 137 II 313 E. 3.3.3 ff.).

### **E. 2.3**

Die Pflichtige macht geltend, ein Interesse an einer Höhereinschätzung zu haben, da diese zahlreiche Auswirkungen haben könne, wie sie "bei sämtlichen Pflichtigen in der Regel vor[liegen]" würden. Hieraus erschliesst sich bereits, dass sich die von der Pflichtigen vorgebrachten Motive für die beantragte Höhereinschätzung nicht auf konkrete und aktuelle Nachteile beziehen, die ihr selbst drohen könnten. Vielmehr wird lediglich in allgemeiner Weise auf mögliche Nachteile hingewiesen, die in bestimmten Konstellationen theoretisch auftreten könnten. So ist beispielsweise nicht ersichtlich, inwiefern die steueramtliche Bewertung irgendwelche güterrechtliche Auswirkungen auf die Pflichtige haben könnte, nachdem diese – zumindest in der fraglichen Steuerperiode – nicht einmal verheiratet war. Ebenso wenig ist ein konkreter Verkauf oder ein Sicherungsgeschäft ersichtlich, bei welchem die Steuerwerte der Beteiligungen Bedeutung erlangen könnten, zumal bei derartigen Geschäften regelmässig nicht auf Steuerwerte abgestellt wird. Letzteres gilt auch für allfällige erbrechtliche Ausgleichsansprüche, zumal die Pflichtige in keinsten Weise darlegt, welche Ausgleichsansprüche pflichtteilgeschützter Erben vorliegend in Betracht kommen könnten. Auch Auswirkungen auf Krankenkassenprämien oder allfällige Leistungen der AHV sind bei der Einkommens- und Vermögenssituation sowie dem Alter der Pflichtigen nicht zu erwarten. Sodann sind auch keine präjudizierenden Folgen für weitere Steuerverfahren der Pflichtigen ersichtlich, zumal lediglich das Dispositiv des steueramtlichen Entscheids, nicht aber die dem Dispositiv zugrunde liegenden Steuerwerte einzelner Vermögenswerte in Rechtskraft erwachsen.

### **E. 2.4**

Die Pflichtige rügt weiter eine Gehörsverletzung durch die Vorinstanz, da diese bei der Bewertung der Beteiligungen wider besseren Wissens auf Substanz- und Ertragswerte des

Kantons X (Sitzkanton der B AG) abgestellt habe, welche "nicht rechtsgültig zustande gekommen" seien. Zudem habe die Vorinstanz § 39 Abs. 1 StG verletzt, indem sie zur Verkehrswertbestimmung das Kreisschreiben Nr. 28 der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) vom 28. August 2008 (Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswerte für die Vermögenssteuer) nicht richtig angewandt habe und stattdessen einer Empfehlung des hierzu rechtlich nicht legitimierten Vorstands der SSK gefolgt sei.

### **E. 2.5**

Die Vorinstanzen haben den Steuerwert der beiden Beteiligungen nach dem erwähnten Kreisschreiben Nr. 28 der SSK vorgenommen, was der ständigen Praxis des Bundesgerichts (BGr, 6. Mai 2019, 2C\_277/2018, E. 4.2 und BGr, 9. März 2020, 2C\_93/2020, E. 5) entspricht, grundsätzlich eine zuverlässige Methode zur Verkehrswertbestimmung darstellt und unter Vorbehalt eigener Untersuchungen der jeweiligen Veranlagungsbehörde vorsieht, dass die Berechnung des Verkehrswerts in der Regel durch den Sitzkanton der zu bewertenden Gesellschaft vorzunehmen ist. Die genannte Praxis ist vorliegend umso einschlägiger, als die aufgeführten Bundesgerichtsentscheide jeweils die Pflichtige selbst und eine weitgehend analoge Sachlage betroffen haben. Die Pflichtige konnte sich gegen die Übernahme der Bewertung durch den Kanton X, durch die Zürcher Steuerbehörden und die steueramtliche Berechnungsmethode letztlich nur eingeschränkt wehren, da diese keine Höherbesteuerung für sie zur Folge hatten. Allein darin liegt jedoch keine Gehörsverletzung, begründet das allgemeine Interesse an einer gesetzmässigen Besteuerung doch noch kein schutzwürdiges Interesse für die Aufhebung oder Änderung eines steuerrechtlichen Entscheids. Auch eine Gehörsverletzung durch die Vorinstanz ist nicht ersichtlich, da es nach dargelegter Praxis zulässig ist, auf Rügen, die eine fehlerhafte Rechtsanwendung behaupten und eine Höhereinschätzung bzw. -veranlagung verlangen, nur beim Nachweis eines schutzwürdigen Interesses bzw. einer Beschwer einzutreten. Sodann liegen weder eine relevante Gehörsverletzung noch ein Entscheid durch eine unzuständige Instanz vor, wenn die Vorinstanzen gestützt auf die bundesgerichtliche Praxis zur Bestimmung des Verkehrs- bzw. Steuerwerts der Beteiligungen massgeblich auf das erwähnte Kreisschreiben Nr. 28 der SSK abgestellt haben.

### **E. 2.6**

Da sich die Vorbringen der Pflichtigen somit darin erschöpfen, auf allgemeine (virtuelle) Rechtsnachteile hinzuweisen, ohne solche konkret zu substantzieren, ist die Vorinstanz zu Recht auf die diesbezüglichen Rügen nicht eingetreten. Damit ist die vorinstanzliche Beurteilung der Eintretensfrage vollumfänglich zu bestätigen und auf die Beschwerde der Pflichtigen mangels Beschwer nicht einzutreten.

### **E. 3**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die gemäss § 4 Abs. 2 der Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2018 (GebV VGR) zu reduzierenden Gerichtskosten der Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und es steht ihr keine Entschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).