

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00016 vom 16. Juni 2021

ZH Verwaltungsgericht, 2021-06-16, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2021.00016](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2021.00016)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00016 du 16 juin 2021

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00016 del 16 giugno 2021

## Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2017 | Kognition des Verwaltungsgerichts und das Novenverbot (E. 1.2 und 1.3). Das verwaltungsgerichtliche Beschwerdeverfahren hat sich vorliegend lediglich auf die Frage zu beschränken, ob auf die Einsprachen der Pflichtigen zu Recht nicht eingetreten wurde (E. 1.4). Abweisung des Sistierungsgesuchs (E. 2). Der Steuerpflichtige muss alles tun, um eine vollständige und richtige Einschätzung bzw. Veranlagung zu ermöglichen. Sofern Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können, so nimmt die Veranlagungsbehörde die Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vor (E. 3.1). Strittig ist die Einschätzung des Ausbildungsstands des Sohnes sowie der Erlass der Kontokorrentschulden gegenüber den beiden Gesellschaften der Pflichtigen (E. 3.2). Die beweispflichtigen Pflichtigen konnten den Unrichtigkeitsnachweis nicht erbringen, weshalb auf die Einsprache nicht einzutreten war (E. 3.3.1). Abweisung der Beschwerde.

## Erwägungen

### E. 2

Schweizerische Eidgenossenschaft, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2017 sowie Direkte Bundessteuer 2017, hat sich ergeben: I. A. Die Eheleute A und B (nachfolgend: der/die Pflichtige bzw. die Pflichtigen) deklarierten per 31. Dezember 2014 Schulden von Fr. ... gegenüber der D GmbH bzw. von Fr. ... gegenüber der E GmbH. Bei diesen beiden Gesellschaften war der Pflichtige Gesellschafter und Geschäftsführer. In der Steuerperiode 2015 sollen die Schulden gegenüber den Gesellschaften gemäss Angaben der Pflichtigen zugenommen haben, ohne dass sie genau bezifferte Angaben machten. Das kantonale Steueramt schätzte diese Schulden nach pflichtgemäßem Ermessen gesamthaft auf Fr. .... In der Steuerperiode 2016 reichten die Pflichtigen ebenfalls keine Steuererklärung ein, worauf das kantonale Steueramt angesichts des für diese Steuerperiode wiederum nach pflichtgemäßem Ermessen geschätzten Einkommens von einem unveränderten Weiterbestehen der Schulden ausging. B. In ihrer Steuererklärung 2017 deklarierten die Pflichtigen für die Staats- und Gemeindesteuern ein steuerbares Einkommen von Fr. ... bei einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... bzw. für die direkte Bundessteuer ein steuerbares Einkommen von Fr. .... Schulden gegenüber der D GmbH bzw. gegenüber der E GmbH deklarierten sie nicht mehr. Mit Auflage vom 7. Februar 2020 verlangte die zuständige Steuerkommissarin zunächst den Lehrvertrag und weitere Details zur Ausbildung des 1996 geborenen Sohnes F. Weiter verlangte sie Kontoauszüge der Kontokorrentschulden der Pflichtigen bei den vorgenannten Gesellschaften bzw. allenfalls den Nachweis, aus welchen Mitteln diese Schulden zurückbezahlt worden seien. Gemäss den vorliegenden Akten reagierten die Pflichtigen weder auf die Auflage noch auf die am 30. April 2020 unter

Hinweis auf die Säumnisfolgen erfolgte Mahnung. Am 29. Mai 2020 schätzte die Steuerkommissärin die Pflichtigen für die Staats- und Gemeindesteuern mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ..., wovon Fr. ... Ertrag aus qualifizierter Beteiligung, und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... ein. Gleichentags erfolgte die Veranlagung für die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. .... Dabei verweigerte die Steuerkommissärin zunächst den Kindersozialabzug (inkl. Versicherungsprämien) für den Sohn F und rechnete die nicht mehr deklarierten Kontokorrentschulden von Fr. ... als verdeckte Gewinnausschüttung auf. Beim Vermögen rechnete sie die Stammanteile der beiden Gesellschaften der Pflichtigen nominal auf. C. Auf hiergegen erhobene Einsprachen trat das kantonale Steueramt am 21. August 2020 mangels Begründung nicht ein. II. Die hiergegen beim Steuerrekursgericht erhobenen Rechtsmittel wies dieses am 15. Dezember 2020 ab, soweit es darauf eintrat. III. Mit Beschwerde vom 5. Februar 2021 liessen die Pflichtigen dem Verwaltungsgericht sinngemäss beantragen, in Aufhebung des Entscheids des Steuerrekursgerichts vom 15. Dezember 2020 sei das Verfahren an die Vorinstanz zurückzuweisen, um "die umfangmässig nachgewiesenen Schulden sowie den nachgewiesenen Kinderabzug korrekt zu berücksichtigen". In prozessualer Hinsicht liessen die Pflichtigen beantragen, die Verfahren seien zu vereinigen und zu sistieren, "bis rechtskräftig über die Frage der Erhebung der Verrechnungssteuer auf Grund des Schulderrlasses/Forderungsverzichtes entschieden" sei; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdegegner. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, beantragte das kantonale Steueramt am 19. Februar 2021 die Abweisung der Beschwerde. Die eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Die vorliegenden Beschwerden SB.2021.00016 (Staats- und Gemeindesteuern 2017) und SB.2021.00017 (Direkte Bundessteuer 2017) betreffen dieselben Pflichtigen, den gleichen Sachverhalt und dieselbe Rechtslage, weshalb die Verfahren zu Recht vereinigt wurden. 1.2 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. In Bundessteuersachen ist die Kognition des Verwaltungsgerichts identisch: Soll die erstinstanzliche Beschwerde die allseitige, hinsichtlich Rechts- und Ermessenskontrolle unbeschränkte gerichtliche Überprüfung der Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde auf alle Mängel des Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens hin ermöglichen (Art. 140 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG]), muss sich die Aufgabe der zweitinstanzlichen Beschwerde, die die Überprüfung der Entscheidung eines Gerichts und nicht diejenige einer Verwaltungsbehörde zum Gegenstand hat, sinnvollerweise auf die Rechtskontrolle beschränken (BGE 131 II 548 E. 2.5; RB 1999 Nr. 147). 1.3 Im Beschwerdeverfahren gilt das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist die gleiche Aktenlage massgebend wie für das Steuerrekursgericht. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Verfahren vor dem Steuerrekursgericht behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden (RB 1999 Nrn. 149 und 150, bestätigt in BGE 131 II 548). Neue Beweise dürfen insoweit vorgelegt werden, als sie den bereits behaupteten Sachverhalt untermauern. Vom Novenverbot ausgenommen sind zudem echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 bzw. § 160 StG; Art. 147 bzw. Art. 151 DBG) beruhen oder der Stützung von geltend gemachten

Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen (BGE 131 II 548). 1.4 Das Steuerrekursgericht darf bei einer Beschwerde, die sich gegen einen Nichteintretensentscheid der Einsprachebehörde richtet, lediglich überprüfen, ob die vorinstanzliche Beurteilung der Eintretensfrage an beschwerdefähigen Rechtsmängeln leidet. Ein weitergehender materiell-rechtlicher Entscheid ist dem Gericht jedoch verwehrt (BGr, 26. Mai 2004, 2A.495/2003, E. 1.3). Entsprechend hat sich auch das verwaltungsgerichtliche Beschwerdeverfahren auf die Frage zu beschränken, ob auf die Einsprachen der Pflichtigen zu Recht nicht eingetreten wurde (vgl. auch VGr, 28. Juni 2019, SB.2019.00047, E. 1.2 [nicht auf [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch) veröffentlicht]). Insoweit, als die Beschwerdeführenden sinngemäss eine Anweisung an die Vorinstanz beantragen, welche die materielle Einschätzung bzw. Veranlagung verändern soll, ist auf ihre Beschwerde nicht einzutreten.

### **E. 2.1**

Die Pflichtigen begründen ihren Sistierungsantrag damit, dass die vorliegend streitbetroffenen Aufrechnungen "steuersystematisch zu zahlreichen Fragen führen, die sowohl handelsrechtliche als auch steuerliche Fragen auf Stufe der Gesellschaften aufwerfen" würden, welche es zu koordinieren gelte, um die "Auswirkungen der ungerechtfertigten Konstruktion der Aufrechnung handelsrechtlich und steuerlich abzubilden und zu klären".

### **E. 2.2**

Das Gericht hat das aus Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) fliessende Gebot der beförderlichen Prozess erledigung zu beachten (VGr, 2. Mai 2001, SR.2000.00029, E. 1). Einen gesetzlichen Anspruch auf Sistierung sieht weder die Steuergesetzgebung der Schweizerischen Eidgenossenschaft oder des Kantons Zürich noch das Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich vor. Entgegen der Darstellung in der Beschwerde ist es nicht einsichtig, wie sich Festlegungen der Verrechnungssteuer auf das vorliegende Verfahren auswirken könnten. Für das Verwaltungsgericht besteht bei den zu beurteilenden Fragen weder mit der Verrechnungssteuer noch den Einschätzungen bzw. Veranlagungen der Gesellschaften der Pflichtigen direkt ein Koordinationsbedarf. Das Sistierungsgesuch ist daher abzuweisen.

### **E. 3.1**

Der Steuerpflichtige muss laut § 135 Abs. 1 StG bzw. Art. 126 Abs. 1 DBG alles tun, um eine vollständige und richtige Einschätzung bzw. Veranlagung zu ermöglichen. Zu diesem Zweck muss er gemäss § 133 Abs. 2 StG bzw. Art. 124 Abs. 2 DBG das amtliche Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen, persönlich unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen (§ 134 StG; Art. 125 DBG) fristgemäss der zuständigen Behörde einreichen. Natürliche Personen haben u. a. insbesondere Verzeichnisse über sämtliche Forderungen und Schulden ihrer Steuererklärung beizulegen (vgl. § 134 Abs. 1 lit. c StG, Art. 125 lit. c DBG). Werden diese Verfahrenspflichten trotz Mahnung nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Veranlagungsbehörde die Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vor (§ 139 Abs. 2 StG; Art. 130 Abs. 2 DBG). Hiergegen kann vorab die Rüge der Unzulässigkeit der Ermessenseinschätzung bzw. -veranlagung erhoben werden (vgl. Martin Zweifel et al., Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. A., Zürich etc. 2018, § 20

Rz. 23 [mit Hinweisen]). Eine zulässige bzw. zu Recht erfolgte Einschätzung bzw. Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen kann der Steuerpflichtige sodann nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (§ 140 Abs. 2 StG; Art. 132 Abs. 3 DBG). Die steuerpflichtige Person hat den Unrichtigkeitsnachweis dadurch zu erbringen, dass sie innerhalb der Rechtsmittelfrist die versäumten Verfahrenspflichten erfüllt, eine zur Beseitigung der Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse erforderliche substantiierte Sachdarstellung gibt und hierfür notwendige Beweismittel beibringt oder zumindest anbietet. Nur unter diesen formellen Voraussetzungen wird sie überhaupt zur Leistung des Unrichtigkeitsnachweises zugelassen. Andernfalls gilt der Nachweis ohne Weiteres als gescheitert mit der Folge, dass die Ermessenstaxation als solche bestehen bleibt und einzig hinsichtlich ihrer Höhe mit einer auf Willkür beschränkten Kognition überprüft werden kann. Willkürlich ist eine Schätzung dann, wenn sie sich nach den Akten als geradezu unmöglich, als sachlich nicht begründbar erweist (VGr, 16. April 2014, SB.2013.00159, E. 4.1, mit Hinweis auf RB 1994 Nr. 45 und RB 1963 Nr. 62). Das Erfordernis, wonach eine Einsprache gegen eine Ermessenseinschätzung bzw. -veranlagung zu begründen ist und allfällige Beweismittel nennen muss, ist nach der Rechtsprechung nicht bloss Ordnungsvorschrift, sondern eine Prozessvoraussetzung, bei deren Fehlen auf die Einsprache nicht eingetreten wird (BGE 131 II 548 E. 2.3).

### **E. 3.2**

Die Pflichtigen wurden nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzt bzw. veranlagt, da sie trotz Auflage und Mahnung weder Belege zur Ausbildung ihres Sohnes einreichten noch sachdienliche Unterlagen im Zusammenhang mit der Rückzahlung bzw. dem Erlass der Kontokorrentschulden gegenüber ihren beiden Gesellschaften vorlegten. Damit war für das kantonale Steueramt die Sachlage sowohl bezüglich des Ausbildungsstands des Sohnes wie auch bezüglich der Schulden der Pflichtigen unklar und blieb im Dunkeln.

### **E. 3.3**

Was die Pflichtigen gegen die Zulässigkeit der Ermessenstaxation vorbringen, sticht nicht:

#### **E. 3.3.1**

So fallen die im Beschwerdeverfahren erstmals eingereichten E-Mails betr. den Ausbildungsstand des Sohnes unter das Novenverbot (vgl. E. 1.3. vorne). Hinzu kommt, dass diese Mails offensichtlich der zuständigen Steuerkommissärin nicht zugegangen sind. Eine Bestätigung des Service-Centers der Finanzdirektion ergab, dass an den fraglichen Tagen keine Mails seitens des behaupteten Absenders (...) empfangen worden sind, was die Pflichtigen im Beschwerdeverfahren nicht weiter bestreiten. Tatsächlich sind damit die Pflichtigen den Nachweis des Ausbildungsstands des Sohnes auch im Einsprache- und Rekursverfahren schuldig geblieben. Im fraglichen Steuerjahr 2017 war der 1996 geborene Sohn der Pflichtigen bereits 21 Jahre alt. Damit durfte das Steueramt die Frage, ob F sich noch in Ausbildung befinde, zum Gegenstand einer Untersuchungshandlung machen und blieb der wirkliche Sachverhalt trotz Auflage und Mahnung entgegen der Darstellung der Pflichtigen im Dunkeln. Nachdem in den vorinstanzlichen Verfahren diesbezüglich keine Unterlagen eingereicht wurden, kann auch offenbleiben, ob das kantonale Steueramt diese geltend gemachten Abzüge zu Recht im Rahmen einer Ermessenseinschätzung oder mangels Nachweis der entsprechenden Voraussetzungen nicht zum Abzug zulassen musste. So oder anders waren sie bei der gegebenen Sachlage nicht zu berücksichtigen.

#### **E. 3.3.2**

Richtig ist, dass sich der Umfang der Ermessenseinschätzung im konkreten Einzelfall durch das bestimmt, was im vorangegangenen Verfahren ungewiss geblieben ist. Die Ermessenseinschätzung hat sich auf die ungewiss gebliebenen Tatsachen zu beschränken (vgl. Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 139 StG N. 85; Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 130 DBG N. 65). Indessen ist nicht ersichtlich, inwieweit das kantonale Steueramt im vorliegenden Fall diese Vorgaben nicht erfüllt hätte: Der Schätzung zugänglich sind insbesondere verdeckte Gewinnausschüttungen und – wiederum entgegen der Darstellung der Pflichtigen – auch steuermindernde Tatsachen (vgl. Richner et al., § 139 StG N. 61 ff., Richner et al., Art. 130 DBG N. 42 ff.).

### **E. 3.3.3**

Einspracheweise wurde seitens der Pflichtigen lediglich ausgeführt, dass noch nicht alle Daten verfügbar seien und aus diesem Grund um "Stornierung" der ergangenen Entscheide gebeten werde. Es mangelte damit im Einspracheverfahren wie auch im nachfolgenden Rekursverfahren seitens der fachkundig vertretenen Pflichtigen an jeglichen Ausführungen zum Bestand oder zur Tilgung/Verrechnung der in den Vorjahren deklarierten Schulden gegenüber den beiden Gesellschaften. Hierzu hätten auch ohne die vollständigen Buchhaltungen der Gesellschaften Ausführungen getätigt oder Belege eingereicht werden können. Von einem Beweisnotstand im eigentlichen Sinn kann damit bei der gegebenen Sachlage keine Rede sein.

### **E. 3.3.4**

Dasselbe gilt für die von den Pflichtigen behaupteten "impliziten Gesuche um Erstreckung" der behördlichen Fristen. Weder bezüglich der Frist zur Erfüllung der Auflage noch bei der hierauf folgenden Mahnung liessen sich die Pflichtigen gegenüber dem Steueramt in irgendeiner Form vernehmen. Insbesondere stellten sie keine Gesuche um Erstreckung oder Wiederherstellung von Fristen. Hinzu kommt, dass weder die Mahnfrist noch Rechtsmittelfristen erstreckbar sind. Ebenso wenig war das Steueramt bei dieser Ausgangslage verpflichtet, Dritte hinsichtlich Bestätigungen etwa über den Bestand der Schulden der Pflichtigen zu befragen oder weitere Dossiers beizuziehen: Letzteres findet entgegen den diesbezüglichen Vermutungen der Pflichtigen in den Akten auch keine Stütze. Ohnehin war – immer gemäss Sachdarstellung der Pflichtigen – die Buchhaltung der Gesellschaften der Pflichtigen nicht bzw. noch nicht verfügbar und damit wohl auch in den entsprechenden Steuerakten der Gesellschaften nicht vorhanden. Ein Fehlverhalten des kantonalen Steueramts ist in diesem Zusammenhang nicht ersichtlich.

### **E. 3.4**

Die fachkundig vertretenen Pflichtigen haben im Einspracheverfahren lediglich ausgeführt, die Buchhaltung der beiden Gesellschaften des Pflichtigen seien noch nicht erstellt. Ausführungen zum Bestand bzw. zur Tilgung der streitbetroffenen Schulden wurden nicht gemacht. Vor Vorinstanz haben die Pflichtigen ihre Sachdarstellung unwesentlich ergänzt. Damit haben die Pflichtigen die versäumten Mitwirkungshandlungen weder im Einsprache- noch im Rekursverfahren in rechtsgenügender Weise nachgeholt und infolgedessen den ihr obliegenden Unrichtigkeitsnachweis nicht erbracht. Damit war auf die Einsprache nicht einzutreten (vgl. E. 3.1 vorstehend).

### **E. 3.5**

Selbst wenn eine Willkürprüfung der Einschätzung bzw. Veranlagung vorzunehmen wäre, würde dies den Pflichtigen nicht helfen: Die einspracheweise und im Rekursverfahren umstrittenen Aufrechnungen umfassen lediglich die nicht mehr ausgewiesenen Schulden gegenüber den Gesellschaften und betragen gesamthaft Fr. .... Dies scheint angesichts der übrigen finanziellen Verhältnisse der Pflichtigen zwar als hoch, aber noch nicht derart hoch, dass es sachlich nicht mehr begründbar ist. Die Annahme, dass allenfalls die Darlehen teilweise zurückbezahlt, teilweise erlassen wurden, ist bei einem Unternehmer mit zwei aktiven Gesellschaften mit der Lebenserfahrung durchaus vereinbar. Hinzu kommt, dass die Pflichtigen in ihrer Eingabe an das Verwaltungsgericht im Zusammenhang mit dem Sistierungsgesuch ebenfalls von "Schulderlass" bzw. "Forderungsverzicht" sprechen. Ebenso wenig willkürlich oder gar sachlich nicht begründbar sind die beschwerdeweise weiter umstrittenen Festlegungen betr. Ausbildungsabzug des Sohnes bzw. der vermögensseitigen Aufrechnung des Kapitals der beiden Gesellschaften der Pflichtigen.

### **E. 3.6**

Damit ist die Beschwerde abzuweisen. Für die beantragte Rückweisung an die Vorinstanz sind keine Gründe ersichtlich.

### **E. 4**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den unterliegenden Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

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