

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00033 vom 15. August 2022

ZH Verwaltungsgericht, 2022-08-15, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2022.00033

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00033 du 15 août 2022

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2022.00033 del 15 agosto 2022

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2019 | Staats- und Gemeindesteuern 2019. Da das kantonale Steueramt trotz Kenntnis einer bestehende Vertretung die Ermessenstaxation dem Pflichtigen direkt zusandte, erfolgte die Zustellung mangelhaft, weshalb dem Pflichtigen nicht zum Vorwurf gereicht werden könne, die Rechtsmittelfrist zur Einspracheerhebung verpasst zu haben. Gutheissung der Beschwerde und Rückweisung ins Einspracheverfahren.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2022.00033 SB.2022.00034 Urteil des Einzelrichters vom 15. August 2022
Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiberin Ivana Devcic. In Sachen A, vertreten durch B, Beschwerdeführer, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Recht, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2019 sowie direkte Bundessteuer 2019, hat sich ergeben: I. Nachdem A (nachfolgend: der Pflichtige) trotz Mahnung des Steueramts C vom 18. Februar 2021 keine Steuererklärung 2019 einreichte, schätzte das kantonale Steueramt diesen mit Einschätzungsentscheid vom 19. Juli 2021 für die Staats- und Gemeindesteuern 2019 nach pflichtgemäsem Ermessen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend: Fr. ...) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... (satzbestimmend: Fr. ...) ein. Gleichentags veranlagte es den Pflichtigen für die Belange der direkten Bundessteuer 2019 nach pflichtgemäsem Ermessen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... Gemäss Track-and-Trace-Beleg der Post wurden die Veranlagungsverfügung und der Einschätzungsentscheid am 20. Juli 2021 dem Pflichtigen zugestellt. Am 28. Juli 2021 erliess das Steueramt C die Schlussrechnung betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2019. Mit Eingabe vom 26. August 2021 (Datum Eingangsstempel) erhob der Pflichtige gegen die Ermessenseinschätzung bzw. -veranlagung Einsprache. Auf die Einsprache trat das kantonale Steueramt am 24. September 2021 wegen Verspätung nicht ein. II. Die hiergegen erhobenen Rechtsmittel wies das Steuerrekursgericht am 12. April 2022 ab, soweit es auf diese eintrat. III. Am 20. Mai 2022 (Datum Poststempel) erhob der Pflichtige gegen den Rekurs- und Beschwerdeentscheid Beschwerde beim Verwaltungsgericht. Darin liess er unter anderem sinngemäss beantragen, dass der Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 12. April 2022 sowie die Nichteintretensentscheide des kantonalen Steueramts vom 24. September 2021 betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2019 und direkte Bundessteuer 2019 aufzuheben seien. Das kantonale Steueramt sei anzuweisen, auf die Einsprachen gegen die Ermessensaxation betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2019 und direkte Bundessteuer 2019 einzutreten und den Pflichtigen gemäss der beim kantonalen

Steueramt eingereichten Steuererklärung 2019 einzuschätzen bzw. zu veranlagern, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Mit Präsidialverfügung vom 20. Mai 2022 vereinigte das Verwaltungsgericht die Verfahren SB.2022.00033 betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2019 und SB.2022.00034 betreffend die direkte Bundessteuer 2019. Überdies zog es die vorinstanzlichen Akten bei und gab den Vorinstanzen und übrigen Verfahrensbeteiligten Gelegenheit zur Stellungnahme. Während sich das Steueramt der Stadt C und die Eidgenössische Steuerverwaltung nicht vernehmen liessen und das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, beantragte das kantonale Steueramt die Abweisung der Beschwerde soweit darauf einzutreten sei. Der Einzelrichter erwägt: 1. Die Beschwerden bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 2019 (SB.2022.00033) und direkter Bundessteuer 2019 (SB.2022.00034) betreffen denselben Pflichtigen und dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie mit Präsidialverfügung vom 20. Mai 2022 zu Recht vereinigt wurden.

E. 2.1

Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend Staats- und Gemeindesteuern können alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden (§ 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]). 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).

E. 2.2

Richtet sich die Beschwerde gegen einen Nichteintretensentscheid des Steuerrekursgerichts oder – wie hier – gegen einen Entscheid, womit das Steuerrekursgericht einen Nichteintretensentscheid des kantonalen Steueramts bestätigt hat, so darf das Verwaltungsgericht lediglich prüfen, ob die vorinstanzliche Beurteilung der Eintretensfrage an beschwerdefähigen Rechtsmängeln leidet; ein weitergehender, materiell-rechtlicher Entscheid ist ihm verwehrt (vgl. BGr, 26. Juli 2012, 2C_499/2012, E. 1.2; BGr, 26. Mai 2004, 2A.495/2003, E. 1.3; RB 1999 Nr. 152).

E. 3.1.1

Gemäss § 139 Abs. 2 StG bzw. Art. 130 Abs. 2 DBG nimmt das kantonale Steueramt die Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen vor, wenn die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt hat oder die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können.

E. 3.1.2

Gegen den Einschätzungsentscheid bzw. die Veranlagungsverfügung kann laut § 140 Abs. 1 StG bzw. 132 Abs. 1 DBG der Steuerpflichtige innert 30 Tagen nach Zustellung beim kantonalen Steueramt schriftlich Einsprache erheben. Die Einsprachefrist beginnt gemäss Art. 133 Abs. 1 DBG bzw. § 12 Abs. 1 der Verordnung zum Steuergesetz vom

1. April 1998 (VO StG) am Tag nach der Zustellung des Entscheids zu laufen. Die Einhaltung der Frist ist Gültigkeitsvoraussetzung des Rechtsmittels. Eine verspätete Einsprache ist unwirksam und vermag – Fristwiederherstellung vorbehalten – keine materielle Überprüfung der Einschätzung herbeizuführen (RB 1973 Nr. 34; RB 1981 Nr. 76).

E. 3.1.3

Ist die Einhaltung der Einsprachefrist umstritten, so trägt das kantonale Steueramt die Beweislast für Vollzug und Zeitpunkt der Zustellung des Einschätzungsentscheids, während der Steuerpflichtige für die Einspracheerhebung und deren Zeitpunkt beweisbelastet ist (BGr, 7. Februar 2006, 2A.494/2005, E. 2.1; BGr, 2. November 1973, ASA 42 [1973/74] 609 ff.; vgl. auch Zweifel et al., Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. A., Zürich etc. 2018, [nachfolgend: Zweifel et. al, Steuerverfahrensrecht] § 8 N. 12 mit weiteren Hinweisen).

E. 3.1.4

Sofern der Steuerpflichtige vertreten ist und die Bevollmächtigung gegenüber den Steuerbehörden kundgetan wurde, müssen Verfügungen und Entscheide, die den vertraglich vertretenen Steuerpflichtigen betreffen, dem Vertreter zugestellt werden. Erfolgt die Zustellung an den vertretenen Steuerpflichtigen statt an den Vertreter, so ist die Eröffnung mangelhaft erfolgt (Zweifel et. al, Steuerverfahrensrecht, § 7 N 11, mit weiteren Hinweisen ; Martin Zweifel/ Silvia Hunziker in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. A., Basel 2017, Art. 117 N 28; siehe auch Felix Richner et al. [Hrsg.], Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 127 StG N. 18; Felix Richner et al. [Hrsg.], Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 117 DBG N. 19 ; § 10 der Verordnung zum Steuergesetz [VO StG] vom 1. April 1998).

E. 3.2

Streitgegenstand bildet die Frage, ob das kantonale Steueramt zu Recht nicht auf die Einsprache des Pflichtigen vom 24. August 2021 gegen die Ermessenseinschätzung der Staats- und Gemeindesteuern 2019 eingetreten ist und die Vorinstanz diesen Entscheid zu Recht geschützt hat. Eine materielle Prüfung hat vorliegend nicht zu erfolgen.

E. 3.2.1

Unbestritten ist, dass die Veranlagungsverfügung sowie der Einschätzungsentscheid vom 19. Juli 2021 durch das kantonale Steueramt eingeschrieben an den Pflichtigen direkt versandt wurde. Gemäss Sendungsinformationen der Schweizerischen Post wurde die Sendung dem Pflichtigen am 20. Juli 2021 zugestellt. Mit der Vorinstanz ist festzuhalten, dass den Akten eine Vollmacht vom 10. März 2020 zu entnehmen ist, wonach der Pflichtige B zu seinem Vertreter in allen Steuerangelegenheiten ernannt hatte und dies den Steuerbehörden auch kundgetan wurde. Ferner ist der Vorinstanz zu folgen, wonach aus den Akten keine Anhaltspunkte ersichtlich sind, dass die Vollmacht widerrufen worden wäre, weshalb das kantonale Steueramt somit gehalten gewesen wäre, alle den Pflichtigen betreffenden Steuerangelegenheiten wie Mahnungen sowie die Veranlagungsverfügung und den Einschätzungsentscheid dem Vertreter des Pflichtigen und nicht dem Pflichtigen direkt zuzustellen. Auch trifft es zu, dass entgegen der Einwände des Pflichtigen für die Berechnung der relevanten Einsprachefrist nicht auf das Zustelldatum der Schlussrechnung sondern auf das Zustelldatum der Veranlagungsverfügung sowie des

Einschätzungsentscheid abzustellen ist.

E. 3.2.2

Soweit die Vorinstanz festhält, dass eine Zustellung, welche nicht (richtigerweise) an den Vertreter sondern (fälschlicherweise) an den Pflichtigen selbst erfolgt, regelmässig nicht nichtig sei, so ist ihr insoweit zu folgen. Auch trifft der Rechtsgrundsatz zu, wonach aus einer mangelhaften Mitteilung kein Nachteil für den Betroffenen erwachsen darf. Entgegen der Auffassung der Vorinstanz kann vorliegend hingegen nicht ohne Weiteres davon ausgegangen werden, dass dem Pflichtigen aus der mangelhaften Zustellung kein Nachteil erwachsen ist. Zwar scheint der Vertreter des Pflichtigen die Unterscheidung zwischen der Schlussrechnung und der Ermessenstaxation allenfalls nicht zu überblicken, dennoch ist nicht auszuschliessen, dass der Vertreter bei korrekt erfolgter Zustellung der Ermessenstaxation durch das kantonale Steueramt die Einspracheerhebung rechtzeitig vorgenommen hätte. Aufgrund des Ausgeführten kann daher nicht von einer rechtswirksamen Eröffnung der genannten Entscheide ausgegangen werden, weshalb dem Pflichtigen auch nicht zum Vorwurf gereichen kann, die Rechtsmittelfrist zur Einspracheerhebung verpasst zu haben.

E. 3.2.3

Eröffnungsfehler führen in der Regel zur blossen Anfechtbarkeit, während die Nichtigkeit nur ausnahmsweise anzunehmen ist (Zweifel et al., *Steuerverfahrensrecht*, § 15 N. 55). Solche Ausnahmegründe sind hier nicht gegeben. Da aber die Eröffnung der Veranlagungsverfügung bzw. des Einschätzungsentscheids vom 19. Juli 2021 aus den dargelegten Gründen fehlerhaft erfolgte, sind die genannten Entscheide mangels rechtswirksamer Eröffnung aufzuheben. Die Sache ist zur Prüfung der eingereichten Steuererklärung 2019 ins Einspracheverfahren an das kantonale Steueramt zurückzuweisen. Damit sind die Beschwerden gutzuheissen.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Beschwerdegegner aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG; Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). Dem obsiegenden Pflichtigen steht für das Rekurs- und Beschwerdeverfahren eine angemessene Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG; Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG). Die Kosten des Rekursverfahrens sind dem Beschwerdegegner aufzuerlegen. Über die Kosten des Einspracheverfahrens ist im Neuentscheid zu befinden.

E. 5

Der vorliegende Rückweisungsentscheid hat die neue Durchführung des Einspracheverfahrens zur Folge und stellt somit einen Zwischenentscheid im Sinn von Art. 93 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) dar. Zwischenentscheide sind vor Bundesgericht nur direkt anfechtbar, wenn sie einen nicht wiedergutmachenden Nachteil bewirken können (lit. a) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würden (lit. b). Verbleibt der unteren Instanz, an welche die Sache zurückgewiesen wird, kein Entscheidungsspielraum mehr und dient die Rückweisung nur noch der (rechnerischen) Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten,

werden Rückweisungsentscheide nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung als Endentscheid behandelt (BGE 134 II 124 E. 1.3).

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