

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00099 vom 8. Mai 2024

ZH Verwaltungsgericht, 2024-05-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2023.00099

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00099 du 8 mai 2024

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00099 del 8 maggio 2024

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2020 | Verletzung des rechtlichen Gehörs wegen mangelhafter Aktenführung. Vereinigung der Verfahren betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2020 und die direkte Bundessteuer 2020 (E. 1). Kognition des Verwaltungsgerichts und Ausführungen zum Novenverbot im Beschwerdeverfahren (E. 2). Formelle Natur des Anspruchs auf rechtliches Gehör / Aktenführungspflicht der Behörde (E. 3.2 f.). Verletzung der Aktenführungspflicht: Die Vorinstanz ging fälschlicherweise davon aus, dass keine Buchhaltungsunterlagen eingereicht worden sind. Jedoch ist erstellt, dass hierzu Unterlagen eingereicht, jedoch bereits von der Einsprachebehörde wieder zurückgesandt wurden (E. 3.4 f.). Rückweisung an die Vorinstanz zwecks Aktenbeizug und Neuentscheid (E.3.6 f.). Ausgangsgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen und Rechtsmittelbelehrung (E. 4 und 5). Gutheissung der Beschwerde und Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zur ergänzenden Sachverhaltsabklärung und zum Neuentscheid.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2023.00099 SB.2023.00100 Urteil der 2. Kammer vom 8. Mai 2024
Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz) , Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiber Kürsad Okutan. In Sachen 1. A, 2. B, beide vertreten durch Fürsprecher C, Beschwerdeführende, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2020 sowie direkte Bundessteuer 2020, hat sich ergeben: I. Die Eheleute A und B (nachfolgend der bzw. die Pflichtige, gemeinsam die Pflichtigen) reichten für die Steuerperiode 2020 trotz Mahnung keine Steuererklärung ein. Infolgedessen wurden sie durch das kantonale Steueramt am 29. September 2022 nach pflichtgemäßem Ermessen für die Staats- und Gemeindesteuern mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) eingeschätzt bzw. für die direkte Bundessteuer mit einem Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) veranlagt. Die hiergegen am 25. Oktober 2022 erhobene Einsprache – unter Einreichung der Lohnabrechnungen der Pflichtigen, von Zinsbelegen und einer "Buchhaltung 2020" des Pflichtigen, allerdings ohne Bilanz und unter Einreichung weiterer Buchhaltungsunterlagen – wies das kantonale Steueramt am 30. November 2022 ab. Die weiteren Buchhaltungsunterlagen retournierte das kantonale Steueramt den Pflichtigen unmittelbar nach Erlass des Einspracheentscheids. II. Die hiergegen am 9. Januar 2023 erhobenen Rechtsmittel wies das Steuerrekursgericht am 29. August 2023 ab. Dabei hielt es fest, dass die Pflichtigen die strengen Anforderungen an die Begründung einer Einsprache gegen eine zu Recht ergangene Ermessenstaxation mit

dem am 28. Oktober 2022 erhobenen Rechtsmittel nicht erfüllt hätten und das kantonale Steueramt daher auf die Einsprache nicht hätte eintreten dürfen, was zu korrigieren sei. Damit sei richtigerweise ein Nichteintretensentscheid des kantonalen Steueramts zu überprüfen, der nach Auffassung des Steuerrekursgerichts zu Recht ergangen sei. Eine materielle Überprüfung der Einschätzung bzw. Veranlagung sei dem Steuerrekursgericht bei dieser Sachlage, auch mangels weiterer Unterlagen, verwehrt, was zur Abweisung der Rechtsmittel führe. III. Hiergegen erhoben die Pflichtigen am 6. Oktober 2023 Beschwerde an das Verwaltungsgericht, dem sie sinngemäss die Aufhebung der angefochtenen Entscheide und die Einschätzung bzw. Veranlagung gemäss der im vorinstanzlichen Verfahren eingereichten Steuererklärung beantragten, eventuell die Aufhebung der Ermessenstaxationen zufolge Nichtigkeit, subeventuell die Rückweisung an das kantonale Steueramt, alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdegegner. Während das Steuerrekursgericht am 13. Oktober 2023 auf Vernehmlassung verzichtete, beantragte der Beschwerdegegner am 17. Oktober 2023 die Abweisung der Beschwerde. Am 6. November 2023 replizierten die Beschwerdeführenden, am 13. November 2023 duplizierte der Beschwerdegegner, worauf sich die Beschwerdeführenden am 21. November 2023 nochmals vernehmen liessen, je unter Festhaltung an den gestellten Anträgen. Die Kammer erwägt: 1. Die Beschwerden bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 2020 (SB.2023.00099) und direkter Bundessteuer 2020 (SB.2023.00100) betreffen dieselbe Pflichtige und dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie mit Präsidialverfügung vom 9. Oktober 2023 zu Recht vereinigt wurden.

E. 2.1

Mit der Beschwerde 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

Im Beschwerdeverfahren gilt ein 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).

E. 3.1

Zu prüfen ist zunächst das Vorbringen der Pflichtigen, wonach durch die Rücksendung von zwei weissen Ordnern mit Buchhaltungsunterlagen der Pflichtigen durch die Einschätzungsbehörde und den daraus folgenden Umstand, dass diese Unterlagen der Vorinstanz nicht vorlagen, das rechtliche Gehör der Pflichtigen verletzt wurde.

E. 3.2

Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) ist formeller Natur und seine Verletzung führt grundsätzlich ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde in der Sache selbst zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids. Aus diesem Grund rechtfertigt es sich, die Rüge der Gehörsverletzung vorweg zu prüfen (BGE 124 V 389 E. 1; BGE 117 Ia 5 E. 1a; VGr, 4. Dezember 2019, SB.2019.00087, E. 2.2).

E. 3.3

Das rechtliche Gehör dient dabei einerseits der Sachaufklärung, andererseits stellt es ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht beim Erlass eines Entscheides dar, welcher in die Rechtsstellung des Einzelnen eingreift. Dazu gehört insbesondere das Recht des Betroffenen, sich vor Erlass eines solchen Entscheids zur Sache zu äussern, erhebliche Beweise beizubringen und Einsicht in die Akten zu nehmen (BGr, 27. Januar 2022, 2C_688/2021, E. 3.1 mit weiteren Hinweisen). Dem Akteneinsichtsrecht der rechtsunterworfenen Person steht die Aktenführungspflicht der Behörde gegenüber (BGE 142 I 86 E. 2.2). Aufgrund der Aktenführungspflicht haben die Behörden alles im Dossier festzuhalten, was zur Sache gehört und entscheidungswesentlich sein kann (BGE 138 V 218 E. 8.1.2; 124 V 372 E. 3b; 124 V 389 E. 3a).

E. 3.4

Die Vorinstanz geht – wie übrigens bereits der Beschwerdegegner im Einspracheverfahren – davon aus, dass die Einsprache gegen die Einschätzung bzw. Veranlagung seitens der Pflichtigen mit Eingabe vom 28. Oktober 2022 erhoben wurde. Aktenmässig erstellt ist jedoch, dass unter diesem Datum gegen die Steuerrechnung vom 4. Oktober 2022 für die direkte Bundessteuer 2020 Einsprache erhoben wurde. Die gegen die Einschätzung bzw. Veranlagung gerichtete Einsprache datiert indessen vielmehr vom 25. Oktober 2022. Gemäss Darstellung der Pflichtigen und gemäss den in der Beschwerde eingereichten weiteren Belegen (Fotos von zwei Ordnern mit entsprechender Beschriftung, Beleg Sendungsinformation) sollen mit zwei weissen Ordnern Buchhaltungsunterlagen aus dem Jahr 2020 am 28. Oktober 2022 zu den Akten gereicht worden sein. Dies deckt sich insoweit mit dem Inhalt der Einsprache vom 25. Oktober 2022, als dort ausdrücklich auf Zusendung der Unterlagen in einem separaten Paket verwiesen wird. In der zeitlich später, am 28. Oktober 2022 verfassten "Einsprache gegen die Steuerrechnung vom 4. Oktober 2022 für die Bundessteuer 2022" verweisen die Pflichtigen darauf, dass diese Unterlagen bereits beim Steueramt seien. Die Rücksendung der von den Pflichtigen eingereichten (Buchhaltungs-)Unterlagen und die damit erfolgte Entfernung derselben aus den Verfahrensakten vor rechtskräftigem Abschluss des Verfahrens lässt sich mit der Aktenführungspflicht nur dann vereinbaren, wenn die entsprechenden Akten im Sinn der vorstehenden Ausführungen entweder nicht zur Sache gehören oder nicht entscheidungswesentlich sind. Denn damit lagen sie dem Steuerrekursgericht nicht (mehr) vor, als dieses seinen Entscheid fällte. Im vor Verwaltungsgericht angefochtenen Entscheid

nimmt das Steuerrekursgericht das Fehlen weiterer Buchhaltungsunterlagen auf und hält ausdrücklich fest, dass sich diese gerade nicht in den Akten befinden würden. Daher sei der Verweis der Pflichtigen auf diese keine taugliche Beweisofferte. Nach diesen Unterlagen im kantonalen Steueramt zu suchen, sei nicht Aufgabe der Veranlagungs- und Einschätzungsbehörde, allenfalls liege gar eine blosser Schutzbehauptung der Pflichtigen vor. Dem Steuerrekursgericht ist die zuvor erfolgte Einreichung der Akten durch die Pflichtigen und deren Rücksendung durch den Beschwerdegegner offensichtlich entgangen.

E. 3.5

Bei dieser Sachlage ist zunächst festzustellen, dass von der Einreichung von zwei weissen Ordnern, in welchen sich laut Darstellung der Pflichtigen Buchhaltungsunterlagen und weitere Unterlagen zu den finanziellen Verhältnissen wie Lohnausweise, Kreditkartenbelege etc. befinden, entgegen der Annahme der Vorinstanz heute auszugehen ist. Der genaue Inhalt der Ordner ist allerdings nicht erstellt. Damit ist es auch nicht möglich, zu überprüfen, ob die Schlussfolgerung der Vorinstanz zutreffend ist, nämlich dass – gerade auch im Lichte eines Laienrechtsmittels – der Beschwerdegegner nicht auf die Einsprache hätte eintreten dürfen. Ebenso wenig kann beurteilt werden, ob zu Recht eine materielle Überprüfung der Veranlagung bzw. Einschätzung unterblieb. Angesichts der zitierten Ausführungen der Vorinstanz lässt sich damit auch nicht ohne Weiteres begründen, dass diese Akten nicht entscheidungswesentlich seien oder nicht zum Verfahren gehören würden. Zuzustimmen ist bei dieser Sachlage vielmehr den Pflichtigen, dass die Vorinstanz den Einspracheentscheid eben gerade nicht im Lichte der vollständigen von den Pflichtigen eingereichten Akten überprüfen konnte.

E. 3.6

Damit ist die Verletzung des rechtlichen Gehörs der Pflichtigen zu bejahen. Bei der formellen Natur des Anspruchs auf rechtliches Gehör können einerseits die Erfolgsaussichten der Beschwerde an sich offenbleiben wie auch andererseits die Frage, ob die Pflichtigen ihrerseits den Verfahrensfehler der Behörde hätten erkennen und entsprechend handeln müssen. Eine Heilung des Verfahrensfehlers durch das Verwaltungsgericht ist angesichts des damit einhergehenden Verlustes einer Instanz für die Pflichtigen nicht angezeigt.

E. 3.7

Dies führt zur Gutheissung der Beschwerde und zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids. Die Vorinstanz hat in einem zweiten Rechtsgang die von den Pflichtigen im Einspracheverfahren eingereichten Akten beizuziehen und neu zu entscheiden.

E. 4

Nach § 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG sind die (vorliegend aufgrund der formellen Erledigung reduzierten) Gerichtskosten der unterliegenden Partei aufzuerlegen. Die Höhe der Gerichtskosten bestimmt sich in jedem Fall nach kantonalem Recht (Art. 144 Abs. 5 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG), einschlägig ist die Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts (GebV VGr) vom 3. Juli 2018 (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 150b Abs. 2 StG). Die Rückweisung der Angelegenheit gilt nach der Rechtsprechung als Obsiegen, weshalb die Gerichtskosten dem Beschwerdegegner aufzuerlegen sind. Überdies haben die Beschwerdeführenden als obsiegende Partei Anspruch auf eine Parteientschädigung (§ 17 Abs. 2 lit. a des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai

1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG sowie Art. 64 Abs. 1–3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG). Die Parteientschädigung wird nach der Bedeutung der Streitsache, der Schwierigkeit des Falls, dem Zeitaufwand und den Auslagen bemessen (§ 8 Abs. 1 GebV VGr).

E. 5

Beim vorliegenden Rückweisungsentscheid handelt es sich um einen Zwischenentscheid gemäss Art. 93 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG). Die Beschwerde an das Bundesgericht kann deshalb nur erhoben werden, wenn der Zwischenentscheid einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit und Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde.

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