

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00125 vom 10. März 2021

ZH Verwaltungsgericht, 2021-03-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2023.00125

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00125 du 10 mars 2021

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00125 del 10 marzo 2021

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 1.1.-31.12.2010 (Revision) und 1.1.-31.12.2011 (Revision) | Einhaltung der Revisionsfrist? [In einem Grundstückgewinnsteuerverfahren verweigerte der Grundsteuerausschuss im Jahr 2017 der Pflichtigen den Abzug von Mäklerprovisionen, da es sich um Eigenprovisionen handle. Nach fünf Jahre dauerndem Rechtsmittelverfahren wurde mit Entscheid des Grundsteuerausschusses vom September 2022 die Mäklerprovision letztlich im Umfang von 87,5% gewinnmindernd berücksichtigt. Im Oktober 2022 stellte die Pflichtige beim kantonalen Steueramt ein Revisionsbegehren mit dem Antrag, es seien in den rechtskräftigen Einschätzungen der Staats- und Gemeindesteuern 2010 und 2011 deklarierte Honorareinnahmen aus den Mäklerprovisionen revisionsweise auszuklammern, insoweit sie im Entscheid vom September 2022 als Eigenprovisionen als Grundstückgewinn besteuert worden seien. Das kantonale Steueramt trat auf das Revisionsbegehren infolge Verspätung nicht ein, weil die Revisionsfrist bereits mit Zustellung des Grundstückgewinnsteuerentscheids im Jahr 2017 zu laufen begonnen habe. Das Steuerrekursgericht hiess den Rekurs der Pflichtigen gut und wies die Sache zur materiellen Behandlung an das kantonale Steueramt zurück. Dagegen führt das kantonale Steueramt Beschwerde beim Verwaltungsgericht.] Nach § 156 StG muss ein Revisionsbegehren innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrunds, spätestens aber innert zehn Jahren nach Mitteilung des Entscheids eingereicht werden. Die relative Frist von 90 Tagen läuft ab Entdeckung des Revisionsgrunds. Die Frist beginnt für den Antragsteller erst dann zu laufen, wenn dieser die nötigen sicheren Anhaltspunkte für das Vorliegen eines Revisionsgrunds gewonnen hat (E. 1.2). In Bezug auf die relative Revisionsfrist wird im Steuerrecht ein strenger Massstab angelegt: Wird im Zusammenhang mit einer interkantonalen Doppelbesteuerung ein Revisionsgrund geltend gemacht, so hat der Steuerpflichtige bereits mit der Eröffnung der Veranlagungsverfügung des zweitveranlagenden Kantons – und nicht erst nach Eintritt von deren Rechtskraft – Kenntnis einer interkantonalen Doppelbesteuerung. Das Bundesgericht hielt explizit fest, stehe eine interkantonale Doppelbesteuerung im Raum, könne nicht der Abschluss aller Rechtsmittelverfahren abgewartet werden, bevor im erstveranlagenden Kanton die Revision einer rechtskräftigen Veranlagung beantragt werde (E. 2.4). Nichts anderes kann für den vorliegend zu beurteilenden Fall gelten: Die Pflichtige hatte mit Veranlagungsentscheid des Grundstückgewinnsteuerausschusses im Jahr 2017 Kenntnis von einer allfälligen steuerlichen Doppelbelastung im Zusammenhang mit der Mäklerprovision, dies im Verhältnis der bereits rechtskräftig eingeschätzten Gewinnsteuer und der Grundstückgewinnsteuer. Dass die Mäklerprovision nach Durchlaufen des Rechtsmittelwegs im Umfang von 87,5% als gewinnmindernd bei der Grundstückgewinnsteuer berücksichtigt wurde (Einspracheentscheid 2022) und die Pflichtige damit letztlich im Wesentlichen im Rechtsmittelverfahren obsiegte, ändert daran

nichts. Die Argumentation der Vorinstanz, wonach die Pflichtige gestützt auf den Veranlagungsentscheid aus dem Jahr 2017 keinen ziffernmässigen Antrag hätte stellen können, da die Höhe der noch zu berücksichtigenden Mäklerprovision noch offen war, verfährt nicht (E. 2.5). Gutheissung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2023.00125 Urteil der 2. Kammer vom 17. Juli 2024 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Gerichtsschreiberin Jsabelle Mayer. In Sachen Kanton Zürich, Beschwerdeführer, gegen A AG, Beschwerdegegnerin, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 1.1.–31.12.2010 (Revision) und 1.1.–31.12.2011 (Revision), hat sich ergeben: I. A. Die A AG (nachfolgend: die Pflichtige) ist im Bereich ... tätig. Am 20. Februar 2014 wurde sie für die Staats- und Gemeindesteuern 2010 rechtskräftig mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. ... und einem steuerbaren Kapital von Fr. ... eingeschätzt. Für die Staats- und Gemeindesteuern 2011 wurde die Pflichtige gleichentags – ebenfalls rechtskräftig – mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. ... und einem steuerbaren Kapital von Fr. ... eingeschätzt. Die Pflichtige war aufgrund eines am 11. Juni 2009 geschlossenen Konsortialvertrags Teil eines aus verschiedenen natürlichen und juristischen Personen bestehenden Baukonsortiums, an welchem sie zu 12,5 % beteiligt war. Das Baukonsortium bezweckte, ein Grundstück an der B-Strasse 01 in C zu erwerben, zu überbauen und die daraus entstehenden Stockwerkseigentumswohnungen zu veräussern. Für die Überbauung "B" wurde die Pflichtige vom Baukonsortium als Exklusivmäklerin eingesetzt. Nach Veräusserung der Stockwerkeigentumseinheiten im Jahr 2011 legte der Grundsteuerausschuss der Stadt C den steuerbaren Grundstücksgewinn mit Veranlagungsentscheid vom 7. Juli 2017 auf Fr. ... fest, woraus eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. ... resultierte. Dabei verweigerte der Grundsteuerausschuss den Abzug der von der Pflichtigen deklarierten Mäklerprovisionen, da es sich um Eigenprovisionen handle. Eine hiergegen erhobene Einsprache wurde mit Entscheid vom 24. Mai 2019 teilweise gutgeheissen, nicht aber in Bezug auf die Mäklerprovisionen. Dagegen gelangte die Pflichtige mit Rekurs an das Steuerrekursgericht: Dieses hiess das Rechtsmittel mit Entscheid vom 21. April 2022 teilweise gut, hob den Einspracheentscheid des Grundsteuerausschusses auf und wies die Sache zur weiteren Untersuchung und zur Neuurteilung der Grundstückgewinnsteuer ins Einspracheverfahren zurück. Das Steuerrekursgericht erwog, die Pflichtige habe einen Mäklervertrag mit allen Gesellschaftern des Konsortiums geschlossen und somit auch mit sich selbst. Von Eigenprovisionen sei nur in dem Umfang auszugehen, als die Mäklerprovision auf den 12,5 % Liegenschaftanteil der Pflichtigen entfalle. Die vereinbarte Mäklerprovision mit dem Konsortium erweise sich zudem als drittvergleichskonform. Da gemäss § 221 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) lediglich die üblichen Mäklerprovisionen und nicht die drittvergleichskonformen Mäklerprovisionen abzugsfähig seien und sich die Vorinstanz mit der Frage der Üblichkeit der geltend gemachten Mäklerprovisionen nicht befasst habe und es damit unterlassen habe, den massgeblichen Sachverhalt vollständig abzuklären, sei die Sache an die Vorinstanz zur weiteren Untersuchung und zur Neuurteilung zurückzuweisen. Im Rahmen des Einspracheverfahrens einigten sich die Parteien auf einen steuerbaren Grundstücksgewinn von Fr. ..., unter Berücksichtigung einer Mäklerprovision in der Höhe von Fr. ... In der

Folge erliess der Grundsteuerausschuss der Stadt C den Einspracheentscheid vom 23. September 2022, worin die noch zu zahlende Grundstückgewinnsteuer auf Fr. ... herabgesetzt wurde, dies in teilweiser Gutheissung der Einsprache. B. Am 3. Oktober 2022 stellte die Pflichtige beim kantonalen Steueramt ein Revisionsbegehren, mit dem Antrag, es seien die in den Einschätzungen der Staats- und Gemeindesteuern 2010 und 2011 deklarierten Honorareinnahmen aus den Mäklerprovisionen des Projekts Residenz B revisionsweise auszuklammern, insoweit sie im Einspracheentscheid des Grundsteuerausschusses der Stadt C vom 23. September 2022 zufolge Qualifikation als Eigenprovisionen als Grundstückgewinn besteuert worden seien. Dabei sei die Einschätzung 2010, welche einen steuerbaren Gewinn von Fr. ... aufweise, um Fr. ... auf Fr. ... zu kürzen; die Einschätzung 2011, welche einen steuerbaren Gewinn von Fr. ... ausweise, sei um Fr. ... auf Fr. ... zu reduzieren. Das kantonale Steueramt trat auf das Revisionsbegehren infolge Verspätung mit Entscheid vom 18. Oktober 2022 nicht ein, weil die 90-tägige Revisionsfrist bereits mit Zustellung des Grundstückgewinnsteuerentscheids vom 7. Juli 2017 zu laufen begonnen habe. Die gegen den Nichteintretensentscheid erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 18. November 2022 ab. II. Einen dagegen gerichteten Rekurs der Pflichtigen hiess das Steuerrekursgericht in einzelrichterlicher Kompetenz mit Entscheid vom 29. November 2023 gut. Es hob den Einspracheentscheid vom 18. November 2022 auf und wies die Sache zur materiellen Behandlung des Revisionsbegehrens vom 3. Oktober 2022 an das kantonale Steueramt zurück. III. Mit Beschwerde vom 22. Dezember 2023 beantragte das kantonale Steueramt dem Verwaltungsgericht, der Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 29. November 2023 sei unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdegegnerin aufzuheben und der Einspracheentscheid vom 18. November 2022 sei zu bestätigen. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, liess sich die Beschwerdegegnerin nicht vernehmen. Der Einzelrichter hat die Sache zum Entscheid an die 2. Kammer überwiesen. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Ein rechtskräftiger Entscheid kann gemäss § 155 Abs. 1 StG auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (lit. a) oder bei Verletzung wesentlicher Verfahrensgrundsätze, die namentlich dann vorliegt, wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen hat (lit. b) oder wenn ein Verbrechen oder Vergehen den Entscheid beeinflusst hat (lit. c). Die Revision ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (§ 155 Abs. 2 StG). 1.2 Nach § 156 StG muss ein Revisionsbegehren innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrunds, spätestens aber innert zehn Jahren nach Mitteilung des Entscheids eingereicht werden. Das Revisionsbegehren ist schriftlich der Behörde einzureichen, die den Entscheid getroffen hat (§ 157 Abs. 1 StG). Das Revisionsbegehren muss die genaue Bezeichnung der einzelnen Revisionsgründe enthalten (§ 157 Abs. 2 lit. a StG) sowie einen Antrag, in welchem Umfang der frühere Entscheid aufzuheben und wie neu zu entscheiden sei (§ 157 Abs. 2 lit. b StG). Die Beweismittel für die Revisionsgründe sowie für die Behauptung, dass seit der Entdeckung der Revisionsgründe noch nicht 90 Tage verflossen sind, sollen dem Revisionsbegehren beigelegt oder, sofern dies nicht möglich ist, genau bezeichnet werden (§ 157 Abs. 3 StG). Die relative Frist von 90 Tagen läuft ab Entdeckung des Revisionsgrunds. Die Frist beginnt für den Antragsteller erst dann zu laufen, wenn dieser die nötigen sicheren Anhaltspunkte

für das Vorliegen eines Revisionsgrunds gewonnen hat (Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 156 N. 3, auch zum Folgenden; Silvia Hunziker in: CFPG Nr. 59 [2023], Res iudicata – e poi?, Steuerrecht, S. 91 ff., S. 99). Der Steuerpflichtige muss aufgrund der verfügbaren Kenntnisse in der Lage sein, die Revision mit begründeter Aussicht auf Erfolg geltend zu machen und zu begründen (Martin E. Looser in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. A., Basel 2022, Art. 148 N. 1 mit Hinweis; BGr, 10. Juni 2022, 2C_673/2021, E. 3.2; vgl. aber BGE 143 V 105 E. 2.4 zu Art. 67 Abs. 3 VwVG, wonach sichere Kenntnis über die neue erhebliche Tatsache oder das entscheidende Beweismittel vorhanden sein muss).

E. 2.1

Kernfrage ist vorliegend, ob bereits die Zustellung des Veranlagungsentscheids des Grundstückgewinnsteuerausschusses der Stadt C vom 7. Juli 2017 die Revisionsfrist von § 156 StG auslöste oder ob die Pflichtige das anschliessende – insgesamt fünf Jahre dauernde – Rechtsmittelverfahren abwarten durfte, in welchem die strittige Frage der gewinnmindernden Berücksichtigung der Mäklerprovisionen definitiv geklärt wurde und damit erst die Zustellung des Einspracheentscheids vom 23. September 2022 die 90-tägige Revisionsfrist auslöste.

E. 2.2

Das Steuerrekursgericht erwog, es sei der Pflichtigen zwar bereits mit Veranlagungsverfügung vom 7. Juli 2017 bekannt gewesen, dass die Mäklerprovision aufgrund ihrer Beteiligung am Konsortium nach Ansicht der Grundsteuerbehörde als Eigenprovision qualifiziere. Fraglich sei, ob die Pflichtige bereits mit Eröffnung der Veranlagungsverfügung die nötigen sicheren Anhaltspunkte für das Stellen des Revisionsbegehrens gewonnen habe. Wohl nehme das Bundesgericht im Bereich der interkantonalen Doppelbesteuerung an, dass die Frist zur Einreichung des Revisionsbegehrens mit der Eröffnung der Veranlagungsverfügung im zweitveranlagenden Kanton zu laufen beginne und komme es auf die Rechtskraft der Veranlagungsverfügung des zweitveranlagenden Kantons nicht an. In analoger Anwendung dieser Rechtsprechung könnte man zum Schluss gelangen, dass der Umstand, dass das Grundstückgewinnsterverfahren noch nicht rechtskräftig abgeschlossen gewesen sei, unerheblich sei. Diese Schlussfolgerung greife in der vorliegenden Konstellation jedoch zu kurz bzw. sei der vorliegende Fall etwas anders gelagert. Denn gemäss § 157 Abs. 2 lit. b StG müsse das Revisionsbegehren einen Antrag enthalten, in welchem Umfang der frühere Entscheid aufzuheben und wie neu zu entscheiden sei. Es sei ein ziffernmässig bestimmter Antrag erforderlich. Die Pflichtige bringe zu Recht vor, dass sie bis zum Abschluss des Grundsterverfahrens noch gar nicht in der Lage gewesen sei, ihren Antrag genau zu beziffern. Das kantonale Steueramt gehe fehl, wenn es davon ausgehe, der Revisionsantrag hätte vor diesem Hintergrund mit einem Vorbehalt hinsichtlich der noch ausstehenden definitiven Grundstückgewinnsteuereinschätzung verbunden werden müssen, weil Revisionsbegehren nur vorbehaltlos gestellt werden könnten und auf bedingte Revisionsbegehren von vornherein nicht eingetreten werden könne. Damit habe die relative Frist erst mit Zustellung des Einspracheentscheids vom 23. September 2022 begonnen, womit sich das Revisionsbegehren vom 3. Oktober 2022 als rechtzeitig erweise und darauf hätte eingetreten werden müssen. Folglich sei der Rekurs gutzuheissen und die Sache zur materiellen Behandlung des Revisionsbegehrens an das kantonale Steueramt

zurückzuweisen.

E. 2.3

Das kantonale Steueramt bringt dagegen beschwerdeweise vor, es liege kein Grund vor, von der von der Vorinstanz zitierten bundesgerichtlichen Rechtsprechung, wonach es auf die Rechtskraft der Veranlagungsverfügung des zweitveranlagenden Kantons nicht ankomme, abzuweichen. So habe das Bundesgericht erst kürzlich mit Entscheid vom 10. Juni 2022 (2C_673/2021) entschieden, dass die Frist zur Einreichung eines Revisionsbegehrens mit der Eröffnung der Veranlagungsverfügung im zweitveranlagenden Kanton zu laufen beginne. Bereits in einem Entscheid vom 5. Februar 2021 (2C_398/2020, E. 4.2.2) habe das Bundesgericht klar festgehalten, dass der Abschluss aller Rechtsmittelverfahren nicht abgewartet werden könne, bevor im erstveranlagenden Kanton die Revision einer rechtskräftigen Verfügung beantragt werde. Der Verweis der Vorinstanz auf § 157 Abs. 2 lit. b StG bzw. die Erforderlichkeit eines ziffernmässig genau bestimmten Antrags sei nicht einschlägig: Nach dem Gesetzeswortlaut werde kein bezifferter Antrag verlangt. Auch in den Kommentarstellen werde die Auffassung vertreten, dass ein bestimmbarer Antrag ausreiche. Dass ein bezifferter Antrag nicht erforderlich sei, ergebe sich auch aus dem oben zitierten Bundesgerichtsentscheid. Der vom Bundesgericht beurteilte Sachverhalt in 2C_673/2021 sei mit dem hier zu beurteilenden praktisch identisch. So sei ebenfalls strittig gewesen, ob die Frist zur Geltendmachung einer Revision bei den Staats- und Gemeindesteuern bereits mit dem Grundstückgewinnsteuerentscheid oder erst mit dem Grundstückgewinnsteuer-Einspracheentscheid bzw. dem Einschätzungsvorschlag im Einspracheverfahren zu laufen begonnen habe. Vorliegend wäre es der Pflichtigen ohne Weiteres bereits nach Erhalt des Grundstückgewinnsteuerentscheids vom 7. Juli 2017 möglich gewesen, einen bestimmbaren Antrag zu stellen. So hätte sie beantragen können, dass die Einschätzungsentscheide 2010 und 2011 in dem Umfang zu revidieren seien, als die strittigen Mäklerprovisionen bei der Grundstückgewinnsteuer nicht zum Abzug zugelassen würden. Ferner müsse die zitierte bundesgerichtliche Rechtsprechung auch deshalb zur Anwendung kommen, da ansonsten die Revisionsfrist für die direkte Bundessteuer früher zu laufen beginne als für die Staats- und Gemeindesteuern, was zu stossenden Ergebnissen führen würde.

E. 2.4

Das ausserordentliche Rechtsmittel der Revision und die damit verbundene 90-tägige Revisionsfrist findet sich in zahlreichen kantonalen und eidgenössischen Verfahrensgesetzen (zur Frist, vgl. etwa Art. 329 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung [ZPO]; Art. 67 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG]; § 86b Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]). Die relative Revisionsfrist, welche ab "Entdeckung des Revisionsgrunds" zu laufen beginnt, knüpft in diesen Verfahrensregelungen an eine "sichere Kenntnis" der früher unbekannteten Tatsache und Beweismittel an (vgl. für das VwVG: BGE 143 V 105 E. 2.4; für das VRG Zürich: Martin Bertschi in: Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. A., Zürich etc. 2014, § 86b N. 19; für die ZPO: Botschaft zur Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 28. Juni 2006, BBl 2006 7221, 7380). In Bezug auf die Revisionsfrist von Art. 67 VwVG gestand das Bundesgericht dem Revisionskläger zu, das Rechtsmittelverfahren bis vor Bundesgericht zu durchlaufen, weil die SUVA erst ab diesem Zeitpunkt die für eine Revision erforderliche sichere Kenntnis über die neue erhebliche

Tatsache (betreffend das Vorliegen eines bestimmten Krankheitsbilds) haben konnte (BGE 143 V 105 E. 2.5.2). Ähnlich erkannte es im Zusammenhang mit dem Beginn der 90-tägigen Revisionsfrist gemäss Art. 329 Abs. 1 ZPO, dass Kenntnis des Revisionsgrunds aufgrund der bis dahin gegebenen grossen rechtlichen Unsicherheit erst vorgelegen habe, nachdem ein kantonales Gericht über den revisionsrelevanten Umstand entschieden habe und die Frist für die gegen diesen Entscheid zu erhebende Beschwerde unbenützt abgelaufen sei (BGr, 10. März 2015, 4A_421/2014, E. 3.3). Im Gegensatz zu dieser Rechtsprechung wird in Bezug auf die relative Revisionsfrist im Steuerrecht ein strenger Massstab angelegt: Wird im Zusammenhang mit einer interkantonalen Doppelbesteuerung ein Revisionsgrund geltend gemacht, so hat der Steuerpflichtige bereits mit der Eröffnung der Veranlagungsverfügung des zweitveranlagenden Kantons – und nicht erst nach Eintritt von deren Rechtskraft – Kenntnis einer interkantonalen Doppelbesteuerung (BGr, 5. Februar 2021, 2C_398/2020, E. 4.2.2). Das Bundesgericht hielt im Urteil vom 10. Juni 2022 (2C_673/2021, E. 5.2) explizit fest, stehe eine interkantonale Doppelbesteuerung im Raum, könne nicht der Abschluss aller Rechtsmittelverfahren abgewartet werden, bevor im erstveranlagenden Kanton die Revision einer rechtskräftigen Veranlagung beantragt werde. Im konkreten Fall erhob die im Kanton Zug ansässige Pflichtige Einsprache gegen die Grundstückgewinnsteuerveranlagung der Gemeinde E (ZH) und stellte nach Zustimmung zum Einschätzungsvorschlag im Einspracheverfahren bei der Steuerverwaltung des Kantons Zug ein Revisionsgesuch betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern. Darin brachte sie vor, dass die im Kanton Zürich steuerpflichtigen Grundstückgewinne höher als ursprünglich veranschlagt worden seien und dies zu einer Überbesteuerung des Gesellschaftsgewinns führe, womit eine interkantonale Doppelbesteuerung gegeben sei. Das Bundesgericht erwog, vorliegend habe sich die Problematik der aktuellen interkantonalen Doppelbesteuerung nicht erst im Einspracheverfahren, sondern bereits aus den Veranlagungsverfügungen ergeben. Damit habe die Pflichtige die Revisionsfrist versäumt. Ebenso verfuhr das Bundesgericht in einem Urteil (BGr, 9. November 2021, 2C_93/2021), in welchem nicht über eine interkantonale Doppelbesteuerung, sondern über die Revision aufgrund einer mutmasslichen Doppelbesteuerung im Verhältnis eines Aktionärs und der Gesellschaft zu befinden war. Nachdem die persönliche Einschätzung des pflichtigen Aktionärs bereits rechtskräftig war, wurde der Gesellschaft eine den Aktionären gewährte geldwerte Leistung im Nachsteuerverfahren aufgerechnet. Die im Jahr 2017 eröffnete Veranlagungsverfügung im Nachsteuerverfahren wurde letztinstanzlich vom Bundesgericht im Jahr 2018 bestätigt. Gestützt auf jenes bundesgerichtliche Urteil verlangten die Pflichtigen Revision ihrer rechtskräftigen Einschätzung. In casu erwog das Bundesgericht, die Pflichtigen hätten vom Motiv der Revision nicht erst am Tag des Urteils des Bundesgerichts betreffend die Gesellschaft Kenntnis erhalten, sondern bereits im Zeitpunkt der Nachsteuerungsverfügung im Jahr 2017. Die Revisionsfrist von Art. 148 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) sei daher verpasst.

E. 2.5

Nichts anderes kann für den vorliegend zu beurteilenden Fall gelten: Die Pflichtige hatte mit Veranlagungsentscheid des Grundstückgewinnsteuerausschusses vom 7. Juli 2017 Kenntnis von einer allfälligen steuerlichen Doppelbelastung der im Zusammenhang mit der Überbauung "B" erzielten Mäklerprovision, dies im Verhältnis der bereits rechtskräftig eingeschätzten Gewinnsteuer und der Grundstückgewinnsteuer. Dass die Mäklerprovision nach Durchlaufen des Rechtsmittelwegs im Umfang von 87,5 % als gewinnmindernd bei

der Grundstückgewinnsteuer berücksichtigt wurde (Einspracheentscheid vom 23. September 2022) und die Pflichtige damit letztlich im Wesentlichen im Rechtsmittelverfahren obsiegte, ändert daran nichts. Die Argumentation der Vorinstanz, wonach die Pflichtige gestützt auf den Veranlagungsentscheid vom 7. Juli 2017 keinen ziffernmässigen Antrag hätte stellen können, da die Höhe der noch zu berücksichtigenden Mäklerprovision noch offen war (und es blieb bis zum Einspracheentscheid vom 23. September 2022), verfängt nicht. Namentlich stellte die Pflichtige auch in ihrem Revisionsbegehren vom 3. Oktober 2022 keinen ziffernmässigen Antrag und ergab sich die zahlenmässige Doppelerfassung der Provisionen erst aus der Begründung. Es hätte der Pflichtigen freigestanden, denselben Antrag, der da lautete, es seien in den Einschätzungen der Staats- und Gemeindesteuern 2010 und 2011 deklarierte Honorareinnahmen aus den Mäklerprovisionen aus dem Projekt "B" insofern revisionsweise auszuklammern, als sie bei der Grundstückgewinnsteuer als Eigenprovision qualifiziert würden, innerhalb der 90 Tage nach der Zustellung des Veranlagungsentscheids vom 7. Juli 2017 zu stellen. Das erst am 3. Oktober 2022 gestellte Revisionsgesuch erfolgte daher verspätet. Dies führt zur Gutheissung der Beschwerde des kantonalen Steueramts.

E. 3

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten des vorliegenden Verfahrens sowie des Verfahrens vor dem Steuerrekursgericht der unterliegenden Steuerpflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 [teilweise] in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Eine Parteientschädigung bleibt ihnen versagt (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und [teilweise] § 153 Abs. 4 StG). Mangels entsprechenden Antrags, und da die Erhebung und Begründung des vorliegenden Rechtsmittels sich noch im Rahmen der normalen Amtstätigkeit bewegte, steht eine Parteientschädigung auch dem obsiegenden kantonalen Steueramt nicht zu (siehe VGr, 10. März 2021, SB.2020.00119, E. 4).

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