

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00020 vom 21. August 2024

ZH Verwaltungsgericht, 2024-08-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2024.00020

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00020 du 21 août 2024

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00020 del 21 agosto 2024

Regeste

Steuerhoheit (26.01.-31.12.2017, 01.01.-31.12.2018, 01.01.-31.12.2019, 01.01.-31.12.2020, 01.01.-31.12.2021) | [Umstritten ist, ob die Vorinstanz das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin verletzt hat, indem sie eine Auflage gemacht und in der Folge einen Endentscheid getroffen hat, ohne weitere prozessleitenden Handlungen zu tätigen.] Die Vorinstanz hat mit Verfügung eine ganze Reihe von Unterlagen bei der Beschwerdeführerin eingefordert, welche sie für die Beurteilung des Sachverhalts als wesentlich erachtet hat. Sie hat die Auflage mit der Androhung verbunden, dass bei Säumnis eine Mahnung erfolge und bei Nichtbeachtung aufgrund der Akten entschieden werde. Die Beschwerdeführerin hat in der Folge die Vorinstanz angefragt, ob ein Teilentscheid zur Frage der Beweisleistung gefällt werden könne und die für die Erfüllung der Auflagen angesetzte Frist als zu kurz moniert. Indem die Vorinstanz direkt den angefochtenen Entscheid erliess, setzte sie sich in Widerspruch zum mitgeteilten Vorgehen und verletzte damit das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin (E. 2). Gutheissung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2024.00020 Urteil der 2. Kammer vom 21. August 2024 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Linda Rindlisbacher. In Sachen A AG, Beschwerdeführerin, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Steuerhoheit (26.01.–31.12.2017, 01.01.–31.12.2018, 01.01.–31.12.2019, 01.01.–31.12.2020, 01.01.–31.12.2021), hat sich ergeben: I. A. Die am 26. Januar 2017 mit Sitz in B (NW) gegründete A AG bezweckt gemäss Eintrag im Handelsregister ... Am 17. Juni 2022 leitete das kantonale Steueramt Zürich Abklärungen zur unbeschränkten Steuerpflicht im Kanton Zürich ein, da die beiden Aktionäre der A AG und einzigen Mitglieder des Verwaltungsrats der Gesellschaft gemeinsam Wohnsitz in C haben und ein Aussenaustritt der Gesellschaft am Sitz derselben für das kantonale Steueramt nicht ersichtlich war. Mit Vorentscheid vom 19. September 2022 beanspruchte das kantonale Steueramt Zürich die (unbeschränkte) Steuerhoheit über die A AG ab deren Gründung. B. Die hiergegen von der A AG am 20. Oktober 2022 erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 16. Dezember 2022 nach ergänzenden Untersuchungen ab. II. Am 25. Januar 2023 beantragte die A AG dem Steuerrekursgericht die Aufhebung des Entscheids über die Beanspruchung der Steuerhoheit, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Nach Eingang der Rekursantwort forderte der Referent des Steuerrekursgerichts mit Auflage vom 27. Oktober 2023 innert einer Frist bis 17. November 2023 zahlreiche Unterlagen bei der A AG ein. Die innert Frist hierzu erfolgte Eingabe der

A AG stellte das Steuerrekursgericht am 21. November 2023 dem kantonalen Steueramt zur Stellungnahme zu, ohne dass dieses sich hierzu vernehmen liess. Mit Entscheid vom 19. Dezember 2023 wies das Steuerrekursgericht das Rechtsmittel der A AG ab und stellte deren unbeschränkte Steuerpflicht für die Steuerperioden 26.01.-31.12.2017, 01.01.-31.12.2018, 01.01.-31.12.2019, 01.01.-31.12.2020 und 01.01.-31.12.2021 im Kanton Zürich fest. III. Mit Beschwerde an das Verwaltungsgericht vom 9. Februar 2024 beantragte die A AG (nachfolgend die Beschwerdeführerin) sinngemäss, der vorinstanzliche Entscheid und die unbeschränkte Steuerpflicht der Gesellschaft im Kanton Zürich seien aufzuheben. Eventualiter sei die Sache zur Neuurteilung an das Steuerrekursgericht zur Ergänzung der Urteilsbegründung oder zur erneuten Fristansetzung betr. Erfüllung der Auflage vom 27. Oktober 2023 zurückzuweisen. Sodann sei festzustellen, dass die Erweiterung des Urteilsdispositivs von "betreffend Steuerhoheit ab dem 26.1.2017" auf "betreffend Steuerhoheit 26.01.-31.12.2017, 01.01.-31.12.2018, 01.01.-31.12.2019, 01.01.-31.12.2020, 01.01.-31.12.2021" unzulässig gewesen sei, alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Das Steuerrekursgericht verzichtete am 20. Februar 2024 auf Vernehmlassung, das kantonale Steueramt beantragte am 28. Februar 2024 die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin. Die Kammer erwägt: 1. Mit der Beschwerde an das Verwaltungsgericht 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 Beschwerdeverfahren, welche wie vorliegend die Steuerhoheit des Kantons Zürich betreffen, beurteilt das Verwaltungsgericht Rechts- und Tatfragen frei und berücksichtigt auch neue Tatsachen und Beweismittel (VGr, 10. Juni 2020, SB.2020.00030, E. 1, mit weiteren Hinweisen).

E. 2.1

Die Beschwerdeführerin bringt vor, ihr rechtliches Gehör sei im vorinstanzlichen Verfahren verletzt worden. Sie habe nach Zugang der Auflage vom 27. Oktober 2023 die Vorinstanz gebeten, eine aus ihrer Sicht strittige Hauptfrage vorweg zu entscheiden, nämlich ob dem kantonalen Steueramt der Hauptbeweis für den Sitz der Gesellschaft im Kanton Zürich gelungen sei und sie daher den Gegenbeweis hierzu anzutreten habe. Die Gegenpartei habe keine Einwendungen hierzu erhoben, weswegen sie durch den am 19. Dezember 2023 ergangenen Endentscheid überrascht worden sei. Es sei ihr auf diese Weise verwehrt worden, die einverlangte Stellungnahme bzw. Beweismittel an die Vorinstanz einzureichen.

E. 2.2

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). 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).

E. 2.3

Mit Verfügung vom 27. Oktober 2023 hat die Vorinstanz eine ganze Reihe von Unterlagen bei der Beschwerdeführerin eingefordert, welche sie für die Beurteilung des Sachverhalts als wesentlich erachtet hat. Sie hat die Auflage mit folgender Androhung verbunden: "Bei Säumnis erfolgt eine Mahnung und bei Nichtbeachtung wird aufgrund der Akten entschieden" (Ziff. 2 der Verfügung vom 27. Oktober 2023). Mit fristgerechter Eingabe vom 17. November 2023 teilte die Beschwerdeführerin dem Steuerrekursgericht unter Bezugnahme auf die genannte Auflage u.a. mit, es sei fraglich, ob und zu welchen Kosten sie die gewünschten Unterlagen ("hunderte Seiten Akten") überhaupt beschaffen könne und inwiefern diese dem Verfahren dienen würden. Innert der ihr hierzu eingeräumten Frist von 20 Tagen sei es ihr "schlicht nicht möglich", die gewünschten Auskünfte zu erteilen. Sie bitte das Steuerrekursgericht, einen Vorentscheid zu treffen, "ob das Steueramt Zürich den Hauptbeweis erbracht" habe und sie somit den Gegenbeweis zu erbringen habe. Diese Eingabe stellte das Steuerrekursgericht dem kantonalen Steueramt zu, ohne dass dieses sich hierzu vernehmen liess. In der Folge erging ohne weitere prozessleitenden Handlungen der Endentscheid.

E. 2.4

Bei dieser Sachlage ist zunächst festzustellen, dass die Beschwerdeführerin die Verfügung der Vorinstanz vom 27. Oktober 2023 sehr wohl beachtet hat. Sie hat einerseits das Gericht angefragt, ob ein Teilentscheid zur Frage der Beweisleistung gefällt werden könne und andererseits die für die Erfüllung der Auflagen angesetzte Frist als zu kurz moniert. Von einer eigentlichen "Nichtbeachtung" der Verfügung kann damit keine Rede sein. Dass umgekehrt die Beschwerdeführerin mit ihrer Eingabe die Auflage erfüllt hätte, steht ebenfalls nicht zur Diskussion. Nachdem in der Verfügung vom 27. Oktober 2023 indessen lediglich im Fall der Nichtbeachtung der Auflage ein Entscheid "aufgrund der Akten" angedroht wurde, hätte die Vorinstanz nicht direkt zum Entscheid schreiten dürfen. Vielmehr blieb die Pflichtige säumig, was gemäss Ziff. 2 der Verfügung vom 27. Oktober 2023 zu einer Mahnung der Auflage hätte führen müssen. Dies hätte der Beschwerdeführerin aufgezeigt, dass der Entscheid nach unbenütztem Ablauf der Mahnfrist erfolgen würde und ihr im Sinn einer letzten Frist die Gelegenheit gegeben, ihre Beweismittel und Stellungnahme dem Gericht zu unterbreiten. Indem die Vorinstanz direkt den angefochtenen Entscheid erliess, setzte sie sich in Widerspruch zum in der Verfügung vom 27. Oktober 2023 der Beschwerdeführerin mitgeteilten Vorgehen und verletzte damit deren rechtliches Gehör.

E. 2.5

Damit ist die Verletzung des rechtlichen Gehörs der Beschwerdeführerin zu bejahen. Eine Heilung der Verletzung durch das Verwaltungsgericht verbietet sich wegen des damit einhergehenden Instanzverlustes. Bei der formellen Natur des Anspruchs auf rechtliches Gehör können einerseits die Erfolgsaussichten der Beschwerde an sich offenbleiben. Andererseits kann ebenfalls offenbleiben, ob die Eingabe der Beschwerdeführerin vom 17. November 2023 gerade im Lichte des Umstands, dass die Beschwerdeführerin als juristischer Laie prozessiert, nicht (auch) als mindestens sinngemäss gestelltes Gesuch um Fristerstreckung zu Erfüllung der Auflage hätte entgegengenommen werden müssen. Dies führt zur Gutheissung der Beschwerde im Sinn der Erwägungen. Angesichts der Umstände erscheint es angezeigt, dass die Vorinstanz der Beschwerdeführerin im zweiten Rechtsgang nochmals eine angemessene Frist zur Erfüllung der Auflagen ansetzt.

E. 3

Nach § 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG sind die (vorliegend aufgrund der formellen Erledigung reduzierten) Gerichtskosten der unterliegenden Partei aufzuerlegen. 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 Umtriebsentschädigung (§ 17 Abs. 2 lit. a des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

E. 4

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.