

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00034 vom 8. Mai 2024

ZH Verwaltungsgericht, 2024-05-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2024.00034

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00034 du 8 mai 2024

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00034 del 8 maggio 2024

Regeste

Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2009-2011; Weiterleitungspflicht) | Keine Weiterleitungspflicht bei Nichtbeachtung der korrekten Rechtsmittelbelehrung. Verfahrensgegenstand und Verhältnis zum separat zu führenden Rekursverfahren, welches die materielle Beurteilung des fälschlicherweise beim Steuerrekursgericht erhobenen Rekurses zum Gegenstand hat (E. 1). Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts bei der Anfechtung eines Einspracheentscheids in Nachsteuersachen und grundsätzliche Weiterleitungspflicht bei versehentlicher Anrufung des unzuständigen Steuerrekursgerichts (E. 2). Der rechtskundig vertretene Pflichtige hat trotz korrekter Rechtsmittelbelehrung am letzten Tag der Rechtsmittelfrist das unzuständige Steuerrekursgericht angerufen. Es liegt eine ohne Weiteres vermeidbare und bei einer rechtskundigen Vertretung nicht entschuldbare Nichtbeachtung einer korrekten Rechtsmittelbelehrung vor, was hier selbst bei einer versehentlichen Anrufung der falschen Instanz keine fristwahrende Weiterleitungspflicht auslöst. Vielmehr ist nach den allgemeingültigen bundesgerichtlichen Leitlinien eine Weiterleitungspflicht trotz korrekter Rechtsmittelbelehrung selbst bei nicht rechtskundig vertretenen Parteien lediglich dort notwendig, wo irrtümlich eine Vorinstanz angerufen wurde, was vorliegend aber gerade nicht der Fall ist (E. 3). Ausgangs- und aufwandgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen (E. 4). Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2024.00034 Urteil der 2. Kammer vom 8. Mai 2024 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen A, vertreten durch B und/oder C, Anwaltskanzlei D, Beschwerdeführer, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2009–2011; Weiterleitungspflicht), hat sich ergeben: I. Mit Verfügung vom 6. Oktober 2023 wurden A (nachfolgend der Pflichtige) für die Staats- und Gemeindesteuern 2009–2011 Nachsteuern samt Zins in Höhe von Fr. ... auferlegt. Die hiergegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 10. Januar 2024 ab. Hierbei wies das kantonale Steueramt in seiner Rechtsmittelbelehrung ausdrücklich darauf hin, dass der Einspracheentscheid nach der Zustellung innert einer Rekursfrist von 30 Tagen an das Verwaltungsgericht weitergezogen werden könne. II. Abweichend von der Rechtsmittelbelehrung im Einspracheentscheid liess der Pflichtige am 28. Februar 2024 beim Steuerrekursgericht Rekurs erheben, worauf das Steuerrekursgericht mangels Zuständigkeit am 20. März 2024 auf das Rechtsmittel nicht eintrat. III. Mit Eingabe vom

3. April 2024 liess der Pflichtige beim Verwaltungsgericht einerseits um die Aufhebung des steuerrekursgerichtlichen Nichteintretensentscheids vom 20. März 2024 und die Feststellung einer fristwahrenden Weiterleitungspflicht an das Verwaltungsgericht ersuchen, andererseits liess er aber auch um materielle Beurteilung des am 28. Februar 2024 fälschlicherweise beim Steuerrekursgericht erhobenen Rekurses unter (allfälliger) Wiederherstellung der Rekursfrist ersuchen. Auf Beantragung einer Parteientschädigung wurde ausdrücklich verzichtet. Das Verwaltungsgericht eröffnete hierauf mit Präsidialverfügungen vom 8. April 2024 einerseits das vorliegende Beschwerdeverfahren SB.2024.00034, welches die allfällige Aufhebung des steuerrekursgerichtlichen Nichteintretensentscheids bzw. die Feststellung einer fristwahrenden Weiterleitungspflicht zum Gegenstand hat. Andererseits wurde das separat zu führende Rekursverfahren SR.2024.00013 eröffnet, welches eine allfällige materielle Beurteilung des fälschlicherweise beim Steuerrekursgericht erhobenen Rekurses zum Gegenstand hat. Da beide Verfahren getrennt zu führen sind, jedoch einen engen Sachzusammenhang aufweisen, wurden sie jeweils demselben Spruchkörper zugewiesen. Sodann wurden im Beschwerdeverfahren SB.2024.00034 die vorinstanzlichen Akten beigezogen und den übrigen Verfahrensbeteiligten Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt, wobei die Fristen aufgrund drohender Verjährung der Steuerforderung auf zehn Tage verkürzt wurden. Das Rekursverfahren SR.2024.00013 wurde bis zur rechtskräftigen Erledigung des Beschwerdeverfahrens SB.2024.00034 und ohne Aktenbeizug und Vernehmlassung sistiert. Während sich das zuständige Gemeindesteueramt und der Beschwerdegegner im Verfahren SB.2024.00034 nicht vernehmen liessen, beantragte das Steuerrekursgericht mit Eingabe vom 16. April 2024 die Abweisung der Beschwerde. Die Kammer erwägt: 1. Gegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens SB.2024.00034 betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2009–2011; Weiterleitungspflicht) bildet allein die Frage, ob das unbestrittenermassen unzuständige Steuerrekursgericht auf den Rekurs des Pflichtigen vom 28. Februar 2024 zu Recht nicht eingetreten ist oder ob dieser fristwährend an das Verwaltungsgericht hätte weitergeleitet werden müssen. Inwieweit das Verwaltungsgericht im Falle einer Weiterleitungspflicht auf den Rekurs vom 28. Februar 2024 einzutreten und diesen gutzuheissen hat, wird hingegen erst im separat zu führenden und einstweilen sistierten Rekursverfahren SR.2024.00013 zu klären sein.

E. 2.1

Gegen Einspracheentscheide des kantonalen Steueramts in Nachsteuersachen kann gemäss § 162 Abs. 3 in Verbindung mit § 147 Abs. 1 StG bzw. Art. 153 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 DBG und § 13 Abs. 2 und § 14 Abs. 2 der Verordnung über die Durchführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 4. November 1998 (VO DBG) innert 30 Tagen nach Zustellung des Einspracheentscheids Rekurs bzw. Beschwerde beim Verwaltungsgericht erhoben werden, während das Steuerrekursgericht nach genannten Bestimmungen hierfür nicht zuständig ist.

E. 2.2

Ist ein Einspracheentscheid in Nachsteuersachen gleichwohl beim unzuständigen Steuerrekursgericht angefochten worden, hat dieses das Rechtsmittel grundsätzlich gemäss § 5 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 (VRG) und § 14 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (StV) von Amtes wegen und in der Regel unter Benachrichtigung des Absenders an das Verwaltungsgericht weiterzuleiten. Die entsprechende Weiterleitungspflicht entspricht einem allgemeingültigen

Verfahrensgrundsatz und soll verhindern, dass der Rechtssuchende ohne Not um die Beurteilung seines Rechtsbegehrens durch die zuständige Instanz gebracht wird (BGE 140 III 636 E. 3.6). Diesfalls ist für die Einhaltung der Fristen der Zeitpunkt der Einreichung bei der unzuständigen Behörde bzw. Gerichtsstanz massgebend.

E. 2.3

Die entsprechende Weiterleitungspflicht steht aber unter dem Vorbehalt, dass die Eingabe beim Steuerrekursgericht auf einem Versehen beruht und nicht bewusst auf eine Einreichung beim an sich zuständigen Verwaltungsgericht verzichtet wurde (Kaspar Plüss in: Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 4. A., Zürich etc. 2014, § 5 N. 51 mit Hinweisen; René Wiederkehr/Kaspar Plüss, Praxis des öffentlichen Verfahrensrechts. Bern 2020, Rz. 1648). Von einem solchen Versehen kann einerseits dort keine Rede mehr sein, wo die vorinstanzliche Rechtsmittelbelehrung bewusst missachtet wurde (VGr, 27. März 2024, SR.2024.00002/3, E. 3 und VGr, 27. März 2024, SR.2024.00004/5, E. 3 [alle nicht rechtskräftig, zur Publikation auf www.vgrzh.ch vorgesehen]). Andererseits geht das Bundesgericht generell davon aus, dass bei korrekter Rechtsmittelbelehrung kaum je von einer irrtümlichen Einreichung auszugehen ist und diesfalls eine Weiterleitungspflicht nach den anwendbaren kantonalen Vorschriften nur bei der Einreichung bei der Vorinstanz erforderlich erscheint (BGE 140 III 636 E. 3.6). Von einer rechtskundig vertretenen Partei kann gemäss bundesgerichtlicher Praxis überdies selbst bei einer fehlerhaften Rechtsmittelbelehrung erwartet werden, dass ihr der korrekte Instanzenzug bekannt ist, soweit sich dieser ohne Weiteres aus den einschlägigen Gesetzestexten erschliesst, ansonsten von einer groben prozessualen Unsorgfalt des Rechtsvertreters bzw. der betroffenen Partei auszugehen ist, die keinen Schutz verdient (BGr, 17. August 2021, 2C_504/2020, E. 1.5.1 f.). Umso weniger ist verständlich, wenn eine rechtskundig vertretene Partei es nicht bloss unterlässt, eine fehlerhafte Rechtsmittelbelehrung einer Grobkontrolle zu unterziehen, sondern eine korrekte Rechtsmittelbelehrung nicht beachtet oder gar missachtet (vgl. auch BGr, 24. Februar 2022, 2F_16/2021, E. 4.9 und BGr, 14. April 2021, 2C_70/2021, E. 6).

E. 2.4

Ansonsten ist auf nicht fristgemäss bei der zuständigen Instanz erhobene Rechtsmittel nur einzutreten, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie durch Militär- oder Zivildienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere schwerwiegende bzw. erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war, wobei innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe sowohl ein schriftlich begründetes Fristwiederherstellungsgesuch gestellt als auch eine Rechtsmitteleingabe bei der zuständigen Instanz nachgeholt werden muss (§ 162 Abs. 3 StG in Verbindung mit § 15 StV bzw. Art. 153 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 133 Abs. 3 DBG). Da bei der Beurteilung der Fristwiederherstellungsgründe grundsätzlich ein strenger Massstab anzulegen ist und hohe Anforderungen an die Sorgfaltspflicht der steuerpflichtigen Person zu stellen sind (vgl. RB 1988 Nr. 11), ist eine Fristwiederherstellung regelmässig ausgeschlossen, wenn aus oben genannten Gründen bereits eine Weiterleitungspflicht nach § 5 Abs. 2 VRG ausser Betracht fällt (vgl. BGr, 14. April 2021, 2C_70/2021, E. 7).

E. 3.1

Der Einspracheentscheid vom 10. Januar 2024 ist dem Pflichtigen gemäss dessen unbestrittenen Angaben am 29. Januar 2024 zugestellt worden, womit die 30-tägige

Rechtsmittelfrist am Mittwoch, 28. Februar 2024 ablief. Ebenfalls unbestritten ist, dass der Pflichtige am letzten Tag der Rechtsmittelfrist beim unzuständigen Steuerrekursgericht Rekurs erheben liess. Nachfolgend zu prüfen ist, ob der Rekurs fristwährend an das Verwaltungsgericht hätte weitergeleitet werden müssen.

E. 3.2

Der Pflichtige wird seit dem Einspracheverfahren durch die auf Steuerfragen spezialisierte Anwaltskanzlei D bzw. deren Steuerexperten B und C vertreten und wurde in der Rechtsmittelbelehrung zum Einspracheentscheid vom 10. Januar 2024 ausdrücklich darauf aufmerksam gemacht, dass dieser beim Verwaltungsgericht (und nicht etwa beim Steuerrekursgericht) anzufechten ist. Entgegen dieser Rechtsmittelbelehrung liess der rechtskundig vertretene Pflichtige Rekurs beim unzuständigen Steuerrekursgericht erheben.

E. 3.3

Auch wenn sich aus dem als Rekursbeilage eingereichten E-Mail-Verkehr erschliesst, dass die Anwaltskanzlei D bzw. deren Steuerexperten fälschlicherweise von einer Zuständigkeit des Steuerrekursgerichts ausgegangen sind, stellt es im Sinn der dargelegten Bundesgerichtspraxis eine eklatante Verletzung diesbezüglicher Sorgfaltspflichten dar, dass die in Steuerfragen besonders versierte Rechts- bzw. Steuervertretung des Pflichtigen weder die korrekte Rechtsmittelbelehrung beachtet noch von sich aus den korrekten Rechtsmittelzug abgeklärt hat. Dies wiegt umso schwerer, als dass der korrekte Instanzenzug nicht nur aus der Rechtsmittelbelehrung, sondern auch durch einen einfachen Blick in die einschlägigen Gesetze und Verordnungen leicht zu klären gewesen wäre. Dass der Instanzenzug in Nachsteuerverfahren vom Regelinstanzenzug abweicht, hätte den involvierten Steuerexperten ohne Weiteres bekannt gewesen sein müssen, insbesondere wenn diese sich beim Weiterzug auf ihre eigene Expertise statt auf die Rechtsmittelbelehrung verlassen.

E. 3.4

Selbst wenn der Rechtsvertretung des Pflichtigen – anders als in den erwähnten Verfahren VGr, 27. März 2024, SR.2024.00002/3, E. 3 und VGr, 27. März 2024, SR.2024.00004/5, E. 3 – keine bewusste Missachtung der Rechtsmittelbelehrung vorzuwerfen ist, ist gleichwohl die zitierte, strenge bundesgerichtliche Praxis zu beachten, wonach bei korrekter Rechtsmittelbelehrung zumindest bei einer rechtskundig vertretenen Partei kaum je von einem zu beachtenden Versehen auszugehen ist. Sodann ist zu beachten, dass das Bundesgericht eine fristwährende Weiterleitungspflicht trotz korrekter Rechtsmittelbelehrung selbst bei nicht rechtskundig vertretenen Parteien lediglich dort für notwendig erachtet, wo irrtümlicherweise eine Vorinstanz angerufen wurde, was hier aber gerade nicht der Fall ist. Vielmehr ist das fälschlicherweise angerufene Steuerrekursgericht gar keine Rechtsmittelinstanz in Nachsteuerverfahren. Entgegen der Ansicht des Pflichtigen besteht keine Veranlassung, diese bundesgerichtlichen Grundsätze nicht auch auf die vorliegende Konstellation anzuwenden, nachdem das Bundesgericht in BGE 140 III 636 E. 3.6 seine diesbezüglichen Leitlinien auf einen allgemein gültigen Verfahrensgrundsatz zur Fristwahrung und Weiterleitungspflicht zurückgeführt hat und die Zürcher Regelung inhaltlich weitgehend der bundesgerichtlichen Regelung von Art. 48 Abs. 3 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) entspricht.

E. 3.5

Damit liegt eine ohne Weiteres vermeidbare und zumindest bei einer rechtskundigen Vertretung nicht entschuld bare Nichtbeachtung einer korrekten Rechtsmittelbelehrung vor, was nach dargelegter Rechtslage und Praxis eine fristwahrende Weiterleitung an das Verwaltungsgericht ausschliesst. Inwieweit die Steuer- und Rechtsvertretung des Beschwerdeführers hierbei die Rechtsmittelbelehrung bewusst missachtet oder lediglich versehentlich nicht beachtet hat, muss bei dargelegter Sachlage nicht mehr geklärt werden. Ebenso wenig gebieten das verfassungsrechtlich geschützte Verbot des überspitzten Formalismus oder das Fairnessgebot, einer rechtskundig vertretenen Partei entgegenzukommen, welche ohne weitere Abklärungen eine korrekte Rechtsmittelbelehrung nicht beachtet.

E. 3.6

Damit hat das Steuerrekursgericht zu Recht auf eine (fristwahrende) Weiterleitung verzichtet und ist auf den Rekurs vom 28. Februar 2024 mangels Zuständigkeit nicht eingetreten. Die Beschwerde SB.2024.00034 ist damit abzuweisen, während mit gesondertem Entscheid im Verfahren SR.2024.00013 nach Rechtskraft dieses Entscheids darüber zu befinden sein wird, ob das Verwaltungsgericht trotz fehlender Weiterleitungspflicht auf den Rekurs vom 28. Februar 2024 einzutreten bzw. die verpasste Rekursfrist wiederherzustellen haben wird.

E. 4.1

Ausgangsgemäss sind die Gerichtskosten dem Pflichtigen aufzuerlegen und steht ihm keine Parteientschädigung zu, zumal nicht um eine solche ersucht wurde (§ 151 Abs. 1 und § 152 StG sowie § 17 Abs. 2 VRG).

E. 4.2

Die Gerichtsgebühr bemisst sich nach dem Zeitaufwand des Gerichts, der Schwierigkeit des Falls und dem Streitwert oder dem tatsächlichen Streitinteresse, wobei bei einem geringen Begründungsaufwand die ordentliche Gerichtsgebühr bis auf die Hälfte herabgesetzt werden kann (§ 2 und § 4 der Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2018 [GebV. VGr]). Eine entsprechende Halbierung der Gerichtsgebühr drängt sich auch vorliegend auf, da das Verwaltungsgericht im vorliegenden Verfahren SB.2024.00034 lediglich eine allfällige Weiterleitungspflicht des Steuerrekursgerichts prüfen musste. Entsprechend ist vom unteren Bereich der streitwertabhängigen Gerichtsgebühr von § 3 Abs. 1 der GebV VGR auszugehen und diese Grundgebühr noch einmal zu halbieren.

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