

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00043 vom 22. Oktober 2024

ZH Verwaltungsgericht, 2024-10-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2024.00043

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00043 du 22 octobre 2024

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00043 del 22 ottobre 2024

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2021 | Nichtigkeit // Zusprechung einer Umtriebsentschädigung. Eine ausserkantonale Liegenschaft des Pflichtigen wurde vom kantonalen Steueramt im Vermögen doppelt erfasst. Dieser Fehler stellt indes keinen krassen Verfahrensfehler dar, der die Annahme einer Nichtigkeit rechtfertigen würde. Es handelt sich vielmehr um klassische, auf dem Rechtsmittelweg mittels Anfechtung zu korrigierende Mängel der steueramtlichen Verfügungen (E. 2). Die gänzliche Verweigerung der vom Pflichtigen vor Vorinstanz beantragten Umtriebsentschädigung erweist sich als rechtsverletzend (E. 3). Teilweise Gutheissung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Der Pflichtige macht geltend, im vorinstanzlichen Verfahren sei fälschlicherweise ein unbestrittener Sachverhalt angenommen und dadurch die Untersuchungspflicht verletzt worden. So habe die Einschätzungsbehörde eine unvollständige Meldung des Steueramts des Kantons Zug als Grundlage für ihre Einschätzung übernommen. Deswegen sei die in seinem Eigentum stehende, aber mit einer Nutzniessung zugunsten seines Vaters belastete Liegenschaft nach dem Tod seines Vaters doppelt seinem Vermögen zugerechnet worden. Aktenwidrig sei zudem der Erwerbsgrund "Kauf" anstelle "Löschung der Nutzniessung" vermerkt worden und es sei eine für den Pflichtigen nachteilige interkantonale Steuerauscheidung vorgenommen worden. Die Vorinstanz hätte auf Nichtigkeit des Einschätzungsentscheids erkennen müssen.

E. 2.1

Die Vorinstanz hat in ihrem Entscheid zunächst die Frage der Nichtigkeit geprüft: Der bei ihr angefochtene Entscheid sei fehlerhaft gewesen: So sei die Festsetzung des steuerbaren und satzbestimmenden Vermögens unzutreffend gewesen und die Ausführungen über den Rechtsgrund des Liegenschaftenzugangs seien unrichtig gewesen. Indessen habe der Fehler eine höhere Steuerforderung von nur Fr. ... bewirkt, was eine geringfügige Differenz darstelle und die Annahme einer materiellen Nichtigkeit nicht rechtfertige. Ebenso fehle es an schwerwiegenden formellen Mängeln.

E. 2.2

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sind fehlerhafte Verwaltungsakte in aller Regel nicht nichtig, sondern bloss anfechtbar, und sie erwachsen dementsprechend durch Nichtanfechtung in Rechtskraft. Nichtigkeit tritt dagegen ein, wenn: (a) der ihnen anhaftende Mangel besonders schwer ist, (b) er offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und (c) zudem die Rechtssicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht

ernsthaft gefährdet wird. Ausnahmsweise können auch inhaltliche Mängel einer Verfügung oder eines Entscheids zur Nichtigkeit führen (BGr, 11. Juli 2017, 2C_679/2016 und 2C_680/2016 = StE 2017 B 93.5 Nr. 33 = ZStP 2017, 258 [mit Kommentar] = [zusammengefasst] ASA 86 [2017/18] 56, E. 3.1, mit zahlreichen Hinweisen; Martin Zweifel et al., Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 3. A., Zürich 2024, § 40 Rz. 5 f.). Bei der Frage, in welchem Verhältnis eine zugunsten der Nichtigkeit behauptete krasse Willkür zu der "offensichtlichen Unrichtigkeit" steht, ist vorab festzuhalten, dass der Vorwurf der "krassen Willkür" zwischen zwei Erfordernissen liegt: Einerseits verlangt die Nichtigkeit ein Ausmass an Willkür, das über die offensichtliche Unrichtigkeit im Sinn von § 140 Abs. 2 StG hinausgeht. Andererseits ergibt sich aus der allgemeinen Rechtsprechung zur Nichtigkeit, dass diese üblicherweise nicht nur schon aufgrund von schweren inhaltlichen Mängeln angenommen wird, sondern dass vielmehr noch (krasse) Verfahrensfehler dazukommen müssen (vgl. BGr, 11. Juli 2017, 2C_679/2016 und 2C_680/2016, E. 3.4.1 und E. 7).

E. 2.3

Im Licht der bundesgerichtlichen Rechtsprechung tritt das Verwaltungsgericht der vorinstanzlichen Würdigung vollumfänglich bei: Auch wenn prozentual die Vermögenssteuer im Einspracheverfahren deutlich überhöht angesetzt wurde (der Pflichtige behauptet 97 %), bleibt die Differenz in absoluten Zahlen mit knapp Fr. ... geringfügig. Dass weiter im Einschätzungsverfahren fehlerhafte Annahmen getätigt wurden und diese auch im Einspracheverfahren nicht vollumfänglich korrigiert wurden, trifft zu und ist aus Sicht des Pflichtigen zu Recht moniert worden. Indessen liegen auch diesbezüglich in keiner Weise krasse Verfahrensfehler im Sinn der Rechtsprechung vor, welche die Annahme einer Nichtigkeit rechtfertigen würden. Es handelt sich vielmehr um klassische, auf dem Rechtsmittelweg mittels Anfechtung zu korrigierende Mängel der steueramtlichen Verfügungen. Weiterungen hierzu erübrigen sich und diesbezüglich ist dem Rechtsmittel des Pflichtigen keine Folge zu geben.

E. 3

Das Steuerrekursgericht hat das Rechtsmittel des Pflichtigen im Resultat teilweise gutgeheissen. Der Pflichtige hat im vorinstanzlichen Verfahren in der Replik zutreffend festgestellt, der Beschwerdegegner sei in der Rekursantwort seinen Anträgen gefolgt. Deswegen ging das Steuerrekursgericht hinsichtlich der Einschätzung – ebenfalls zutreffend – von gemeinsamen Anträgen aus und korrigierte die Einschätzung entsprechend. Die vom Pflichtigen in seiner Rekurseingabe ausdrücklich verlangte Parteientschädigung verweigerte das Steuerrekursgericht dem Pflichtigen. Der entsprechende Entscheid vom 20. Februar 2024 wurde den Parteien zunächst unbegründet zugestellt und auf Begehren des Pflichtigen in einer begründeten Fassung am 22. März 2024 versandt. Mit seiner Eingabe an das Verwaltungsgericht beantragt der Pflichtige die Zusprechung einer angemessenen Parteientschädigung im Verfahren vor Steuerrekursgericht. Weiter beantragt der Pflichtige, die ihn teilweise belastende Verfahrenskostenaufgabe (für die Kosten der Ausfertigung und der Zustellung des begründeten Entscheids) sei aufzuheben.

E. 3.1

Für die Zusprechung einer Parteientschädigung gilt das Verwaltungsrechtspflegegesetz vom 24. Mai 1959 (VRG) sinngemäss (§ 152 StG). Laut § 17 Abs. 2 VRG kann die

unterliegende Partei oder Amtsstelle zu einer angemessenen Entschädigung für die Umtriebe ihres Gegners verpflichtet werden, namentlich wenn die rechtsgenügende Darlegung komplizierter Sachverhalte und schwieriger Rechtsfragen besonderen Aufwand erforderte oder den Beizug eines Rechtsbeistands rechtfertigte (lit. a), oder ihre Rechtsbegehren oder die angefochtene Anordnung offensichtlich unbegründet waren (lit. b). Die Bestimmung von § 17 Abs. 2 VRG wird von Lehre und Rechtsprechung dahingehend ausgelegt, dass ein (bedingter) Anspruch auf Parteientschädigung besteht, wenn die Voraussetzungen von § 17 Abs. 2 lit. a oder b VRG erfüllt sind (VGr, 20. Januar 2012, VB.2011.00742, E. 2.1; Kaspar Plüss in: Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. A., Zürich 2014, § 17 N. 14 ff., jeweils auch zum Folgenden). Erforderlich ist überdies stets ein entsprechender Antrag auf Zusprechung einer Parteientschädigung. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, kann eine Parteientschädigung nur unter besonderen Umständen verweigert werden.

E. 3.2

Wie bei der Verlegung der Verfahrenskosten (vgl. § 151 Abs. 1 StG) folgt auch die Entschädigungspflicht gemäss § 152 StG in Verbindung mit § 17 Abs. 2 VRG grundsätzlich dem Unterliegerprinzip. Nach diesem Prinzip wird die unterliegende Partei verpflichtet, der obsiegenden Partei eine Parteientschädigung zu entrichten (vgl. Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 152 N. 11; Martin Bernet, Die Parteientschädigung in der schweizerischen Verwaltungsrechtspflege, Diss. Zürich 1986, Rz. 234). Vom Unterliegerprinzip kann ausnahmsweise abgewichen werden, namentlich dann, wenn die obsiegende Partei ein unnötiges Verfahren oder in unnötiger Weise Parteikosten verursacht hat (zum sog. Verursacherprinzip: Plüss, § 17 N. 27; Bernet, Rz. 239). Das Verursacherprinzip kann u. a. die Kürzung oder Verweigerung der Parteientschädigung an eine entschädigungsberechtigte Partei zur Folge haben (vgl. VGr, 16. August 2006, VB.2006.00016, E. 7; VGr, 30. Juli 2015, VB.2015.00365, E. 9). Schliesslich können die Parteikosten auch aus Billigkeitsgründen anders verlegt werden (vgl. Plüss, § 17 N. 28). Das Unterliegerprinzip kommt damit einer gesetzlichen Kausalhaftung gleich, weshalb es in der Regel nicht darauf ankommt, aus welchen Gründen die Partei unterlegen ist (VGr, 3. Juli 2024, SB.2024.00035, E. 3.1). Hingegen bewirkt das Verursacherprinzip eine Verschuldenshaftung bei prozessuellem Verschulden (Bernet, Rz. 240).

E. 3.3

Der Entscheidungsinstanz steht bei der Festsetzung und Bemessung der Parteientschädigung ein weites Ermessen zu. Die Überprüfung und Korrektur durch eine obere Instanz kommt daher nur in begrenztem Umfang infrage.

E. 3.4

Zunächst ist die Rechtsgrundlage für die Zusprechung der Parteientschädigung gemäss VRG nicht identisch mit dem von der Vorinstanz zitierten Entscheid des Bundesgerichts (BGr, 18. Juni 2020, 2C_152/2020, E. 7.3.2 in fine), der einen Fall der direkten Bundessteuer betraf und die Entschädigungsfolgen damit (letztlich) gestützt auf Art. 64 Abs. 1–3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG) zu regeln waren. Der Beizug eines Rechtsvertreters ist nach der Praxis des Verwaltungsgerichts nicht Voraussetzung für die Zusprechung einer Parteientschädigung in Form einer Umtriebsentschädigung gestützt auf die entsprechenden Bestimmungen des

VRG (vgl. VGr, 11. März 2022, SB.2021.00119 und SB.2021.00120, E. 7.2; VGr, 4. Juli 2018, SR.2017.00009 und SR.2017.00017, E. 5). Ebenso wenig sind die Entschädigungstatbestände in § 17 VRG abschliessend aufgezählt, was der Gesetzgeber durch den Begriff "namentlich" zum Ausdruck bringen wollte (vgl. Plüss, § 17 N. 15). Damit hätte das Steuerrekursgericht vom Unterliegerprinzip nur "ausnahmsweise" abweichen dürfen (vgl. E. 3.2 vorstehend) oder generell jeden entschädigungspflichtigen Aufwand des Pflichtigen verneinen müssen. Gründe wie etwa die Anwendung des Verursacherprinzips für eine Verweigerung einer Umtriebsentschädigung sind jedoch vorliegend nicht ersichtlich und werden so auch nicht vom Steuerrekursgericht angeführt. Nachdem die korrekte Einschätzung des Pflichtigen seitens des kantonalen Steueramts zudem erst im Rekursverfahren in der Rekursantwort erkannt worden ist und der Pflichtige sich hierzu ebenfalls nochmals vernehmen lassen musste, ist auch ein entschädigungspflichtiger Aufwand nicht generell zu verneinen. Damit erweist sich die gänzliche Verweigerung einer vom Pflichtigen beantragten Umtriebsentschädigung als rechtsverletzend.

E. 3.5

Gemäss § 17 Abs. 2 VRG ist eine "angemessene Entschädigung" zuzusprechen. Weiter ist für die Bemessung der Umtriebsentschädigung der Vorinstanz zunächst dahingehend zuzustimmen, dass die durch die Firma D erfolgte Konsultation noch im Einspracheverfahren und damit zeitlich vor dem Rekursverfahren erfolgt ist. Diese Konsultation fällt bei der Bemessung der Entschädigung ausser Ansatz, ansonsten der Grundsatz von § 17 Abs. 2 VRG verletzt würde. Angesichts des doch geringfügigen Streitwerts erscheint eine Umtriebsentschädigung von Fr. 250.- für das Rekursverfahren angemessen.

E. 3.6

Tatsächlich zeigt sich weiter, dass im vorinstanzlichen Verfahren – mindestens im Licht des vorinstanzlichen Dispositivs – keine vollumfängliche Anerkennung der Rechtsbegehren des Pflichtigen vorlag, da ihm eine Umtriebsentschädigung versagt worden ist. Ob die Vorinstanz bei dieser Sachlage berechtigt war, im Sinn von § 150a Abs. 3 StG ein unbegründetes Urteil zu erlassen, kann offenbleiben, nachdem der Pflichtige diese Frage nicht beurteilt haben will. Jedenfalls rechtfertigt es sich jedoch, das vorinstanzliche Kostendispositiv dahingehend zu korrigieren, dass die gesamten vorinstanzlichen Verfahrenskosten dem Beschwerdegegner auferlegt werden. Dies führt gesamthaft zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde, soweit auf diese einzutreten ist.

E. 4

Bei diesem Ausgang des Verfahrens rechtfertigt es sich, die Kosten des Beschwerdeverfahrens auf die Gerichtskasse zu nehmen (§ 151 Abs. 3 StG in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Der Beschwerdegegner hat dem Beschwerdeführer für das Beschwerdeverfahren eine Umtriebsentschädigung zu entrichten (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

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