

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00097 vom 18. Dezember 2024

ZH Verwaltungsgericht, 2024-12-18, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2024.00097](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2024.00097)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00097 du 18 décembre 2024

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00097 del 18 dicembre 2024

## Regeste

Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2010-2016; Weiterleitungspflicht) | [Bestätigung eines Nichteintretensentscheids des kantonalen Steueramts wegen Rechtsmitteleingabe an die falsche Rechtsmittelinstanz durch einen professionellen Rechtsvertreter.] 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. 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 (E. 2.3). Auch wenn der Vertreter fälschlicherweise von einer Zuständigkeit des Steuerrekursgerichts ausgegangen ist, stellt es im Sinn der dargelegten Bundesgerichtspraxis eine eklatante Verletzung diesbezüglicher Sorgfaltspflichten dar, dass der in Steuerfragen gemäss seiner Webseite besonders versierte Rechts- bzw. Steuervertreter des Pflichtigen weder die korrekte Rechtsmittelbelehrung beachtet noch von sich aus den korrekten Rechtsmittelzug abgeklärt hat. Dies wiegt umso schwerer, als 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 (E. 3.3). Damit hat das Steuerrekursgericht zu Recht auf eine (fristwahrende) Weiterleitung verzichtet und ist auf den Rekurs vom 7. August 2024 mangels Zuständigkeit nicht eingetreten (E. 3.6) Abweisung der Beschwerde.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SB.2024.00097 SB.2024.00098 Urteil der 2. Kammer vom 18. Dezember 2024  
Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Gerichtsschreiberin Lara von Arx. In Sachen A, vertreten durch lic. iur. B, Beschwerdeführer, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2010–2016 sowie direkte Bundessteuer 2010–2016; Weiterleitungspflicht), hat sich ergeben: I. Mit Verfügung vom 14. Februar 2023 wurden A (nachfolgend der Pflichtige) für die Staats- und Gemeindesteuern 2010 bis 2016 Nachsteuern samt Zins von Fr. ... und eine Busse von Fr. ... auferlegt. Betreffend die direkte Bundessteuer wurden dem Pflichtigen mit derselben Verfügung Nachsteuern samt Zins von Fr. ... sowie eine Busse von Fr. ... auferlegt. Die hiergegen erhobene Einsprache

wies das kantonale Steueramt am 14. Juni 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 7. August 2024 beim Steuerrekursgericht Rekurs und Beschwerde erheben, worauf das Steuerrekursgericht mangels Zuständigkeit am 22. August 2024 auf das Rechtsmittel nicht eintrat. III. Mit Eingabe vom 27. September 2024 liess der Pflichtige beim Verwaltungsgericht einerseits um Wiederherstellung der Rekurs- und Beschwerdefrist betreffend den Einspracheentscheid ersuchen sowie um die Sistierung des Verfahrens betreffend die weiteren Anträge bis zum rechtskräftigen Entscheid über die Fristwiederherstellung. Andererseits liess er, falls dem ersten Antrag nicht stattgegeben würde, beantragen, die Sache sei zur Wahrung des rechtlichen Gehörs an den Beschwerdegegner zurückzuweisen mit der Anweisung um vollständige und richtige Feststellung des Sachverhalts. Falls auch diesem Antrag nicht stattgegeben würde, liess er beantragen, die Vorinstanz anzuweisen, die Eingabe vom 7. August 2024 in Folge überspitzten Formalismus an das Verwaltungsgericht zu überweisen. Weiter wurde beantragt, die Kosten- und Entschädigungsfolgen dem Beschwerdegegner aufzuerlegen. Das Verwaltungsgericht eröffnete hierauf mit Präsidialverfügungen vom 2. Oktober 2024 einerseits die vorliegenden Beschwerdeverfahren SB.2024.00097 (Nachsteuern betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2010–2016) und SB.2024.00098 (Nachsteuern betreffend direkte Bundessteuern 2010–2016), welche die allfällige Aufhebung des vorinstanzlichen Nichteintretensentscheids resp. die Feststellung einer fristwahrenden Weiterleitungspflicht zum Gegenstand haben, und vereinigte diese. Andererseits wurden die separat zu führenden Rekursverfahren SR.2024.00026 und SR.2024.00027 eröffnet und vereinigt, welche eine allfällige materielle Beurteilung des fälschlicherweise beim Steuerrekursgericht erhobenen Rekurses zum Gegenstand haben. Da beide Verfahren getrennt zu führen sind, jedoch einen engen Sachzusammenhang aufweisen, wurden sie jeweils demselben Spruchkörper zugewiesen. Sodann wurden in den Beschwerdeverfahren SB.2024.00097 und SB.2024.00098 die vorinstanzlichen Akten beigezogen und den übrigen Verfahrensbeteiligten Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt. Die Rekursverfahren SR.2024.00026 und SR.2024.00027 wurden bis zur rechtskräftigen Erledigung des Beschwerdeverfahrens SB.2024.00097 und SB.2024.00098 ohne Aktenbeizug und Vernehmlassung sistiert. Während sich das zuständige Steueramt der Stadt Winterthur und die Eidgenössische Steuerverwaltung nicht vernehmen liessen, verzichtete das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung. Mit Eingabe vom 15. Oktober 2024 beantragte der Beschwerdegegner die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei, und die Bestätigung des vorinstanzlichen Entscheids unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Beschwerdeführers. Die Kammer erwägt: 1. Gegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens SB.2024.00097 betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2010–2016; Weiterleitungspflicht) und des Verfahrens SB.2024.00098 betreffend Nachsteuern (direkte Bundessteuern 2010–2016; Weiterleitungspflicht) bildet allein die Frage, ob das unbestrittenermassen unzuständige Steuerrekursgericht auf den Rekurs des Pflichtigen vom 7. August 2024 zu Recht nicht eingetreten ist oder ob dieser fristwährend an das Verwaltungsgericht hätte weitergeleitet werden müssen. Inwieweit das Verwaltungsgericht im Falle einer Weiterleitungspflicht die Frist wiederherzustellen hat sowie auf den Rekurs vom 7. August 2024 einzutreten und diesen gutzuheissen hat, wird hingegen erst in den separat zu führenden und einstweilen sistierten Rekursverfahren

SR.2024.00026 und SR.2024.00027 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. Gerichtsinstanz 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). 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). Auf das erhobene Fristwiederherstellungsgesuch infolge Krankheit ist wie (unter E. 1) erwähnt, erst im Rahmen der Rekursverfahren SR.2024.00026 und SR.2024.00027 einzugehen.

### **E. 3.1**

Der Einspracheentscheid vom 14. Juni 2024 ist dem Pflichtigen gemäss dessen unbestrittenen Angaben am 8. Juli 2024 zugestellt worden, womit die 30-tägige Rechtsmittelfrist am Mittwoch, 7. August 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 Firma C vertreten und wurde in der Rechtsmittelbelehrung zum Einspracheentscheid vom 14. Juni 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 der Vertreter fälschlicherweise von einer Zuständigkeit des Steuerrekursgerichts ausgegangen ist, stellt es im Sinn der dargelegten Bundesgerichtspraxis eine eklatante Verletzung diesbezüglicher Sorgfaltspflichten dar, dass der in Steuerfragen gemäss seiner Webseite besonders versierte Rechts- bzw. Steuervertreter des Pflichtigen weder die korrekte Rechtsmittelbelehrung beachtet noch von sich aus den korrekten Rechtsmittelzug abgeklärt hat. Dies wiegt umso schwerer, als 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 dem involvierten Steuerexperten ohne Weiteres bekannt gewesen sein müssen, insbesondere wenn dieser sich beim Weiterzug auf seine eigene Expertise statt auf die Rechtsmittelbelehrung verlässt.

### **E. 3.4**

Selbst wenn dem Vertreter 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 (so auch VGr, 8. Mai 2024, SB.2024.00034, E. 3.4). Sodann ist zu beachten, dass das Bundesgericht eine fristwahrende 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. Es besteht vorliegend 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 7. August 2024 mangels Zuständigkeit nicht eingetreten. Die Beschwerden SB.2024.00097 und SB.2024.00098 sind damit abzuweisen, während mit gesondertem Entscheid in den Verfahren SR.2024.00026 und SR.2024.00027 nach Rechtskraft dieses Entscheids darüber zu befinden sein wird, ob das Verwaltungsgericht trotz fehlender Weiterleitungspflicht auf den Rekurs vom 7. August 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 ( § 162 Abs. 3 StG in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG, § 151 Abs. 1 und § 152 StG sowie § 17 Abs. 2 VRG; Art. 153 Abs. 3 DBG in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 sowie Art. 144 Abs. 1 und 4 DBG sowie Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] ).

### **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 in den vorliegenden Verfahren SB.2024.00097 und SB.2024.00098 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.