

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2010.00021 vom 13. April 2011

ZH Verwaltungsgericht, 2011-04-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2010.00021

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2010.00021 du 13 avril 2011

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2010.00021 del 13 aprile 2011

Regeste

Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2007) | Ermessenseinschätzung Da die Pflichtigen trotz Mahnung ihren Verfahrenspflichten nicht nachgekommen sind, wurde die Nachsteuer zu Recht nach Ermessen festgesetzt (E. 2.2). Eintretensvoraussetzungen für einen Einsprache gegen eine Ermessenseinschätzung (E. 2.3.1 und 2). Vorliegend genügt die Einsprachebegründung den Eintretensvoraussetzungen nicht, kann doch nicht nachgezogen werden, welche Einschätzung die Pflichtigen verfechten. Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SR.2010.00021 Urteil des Einzelrichters vom 13. April 2011 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel, Gerichtsschreiberin Jasmin Malla. In Sachen 1. A , 2. B , Rekurrierende, gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Rekursgegner, betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2007), hat sich ergeben: I. A. Die Eheleute A und B reichten ihre Steuererklärung für die Staats- und Gemeindesteuer 2007 trotz Mahnung nicht ein und wurden daraufhin am 25. Juli 2008 in Anwendung von § 139 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) nach pflichtgemäsem Ermessen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von 0.- eingeschätzt. Spätere Ermittlungen der Stadtpolizei Zürich betreffend "Steuerprüfung natürliche Personen", die mit Verfügung vom 1. April 2009 abgeschlossen wurden, ergaben den Verdacht auf eine Unterbesteuerung. B. Gestützt hierauf eröffnete das kantonale Steueramt am 7. Mai 2009 den Pflichtigen die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens für die Steuerperiode 2007 und forderte sie auf, Aufstellungen über die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Jahr 2007 (inkl. Belege wie Buchhaltungsauszüge, Abrechnungen Sozialversicherungsbeiträge) sowie den Wertschriftenertrag im Jahr 2007 (inkl. Belege), einen Steuerausweis der bezogenen Arbeitslosentaggelder im Jahr 2007 des Ehemannes, Angaben über weitere Einkünfte im Jahr 2007 (z.B. auch aus unverteilter Erbschaft, inkl. Belege) sowie Aufstellungen ihres beweglichen Vermögens (Wertschriften, Guthaben, Motorfahrzeuge, Bargeld, Rückkaufswert von Versicherungen usw.; inkl. Belege) und des unbeweglichen Vermögens per 31. Dezember 2007 einzureichen. Nachdem die Pflichtigen am 19. Mai 2009 darauf hingewiesen hatten, dass sich "sämtliche Steuerunterlagen" bei der Staatsanwaltschaft des Kantons Zürich befänden, wurde ihnen die angesetzte Frist am 25. Mai 2009 erstreckt bis 22. Juni 2009. Das kantonale Steueramt teilte den Pflichtigen mit "Auflage" vom 25. Juni 2009 mit, soweit es in seinem Schreiben vom 7. Mai 2009 "das Einreichen von Unterlagen/Angaben verlangt" habe, sei diese Aufforderung ohne Reaktion geblieben. Daher bitte es die Pflichtigen erneut, die betreffenden (namentlich genannten) Unterlagen

einzureichen bzw. die Angaben zu machen. Es erwarte die Unterlagen/Angaben innerhalb der Frist von 20 Tagen und weise die Pflichtigen "auf die in der Beilage zu diesem Schreiben genannten Rechtsfolgen hin, insbesondere darauf, dass auch im Nachsteuerverfahren (nach erfolgloser Wiederholung der Auflage als Mahnung) eine Ermessenseinschätzung stattfinden" könne. Am 17. Juli 2009 gab das Steueramt den Pflichtigen bekannt, dass die Staatsanwaltschaft ihm die beschlagnahmten Quittungsbüchlein zugestellt habe. Aufgrund der erhaltenen Unterlagen und dem Polizeirapport habe es die beiliegenden (allerdings nicht bei den Akten befindlichen) Nachsteuergrundlagen und -berechnungen erstellt. Das Steueramt gewähre den Pflichtigen eine Frist von 20 Tagen, um eine schriftliche Stellungnahme einzureichen oder eine persönliche Anhörung zu verlangen. Der pflichtige Ehemann ersuchte am 3. August 2009 um eine Nachfrist, um Einblick in die Quittungsbüchlein zu erhalten, damit er "so schnell als möglich die richtige Buchhaltung erstellen [könne], die für die Steuerrechnung gültig sein [werde]." Hierauf gewährte das Steueramt am 5. August 2009 eine Frist bis 21. September 2009, "um eine ordnungsgemässe und vollständige Bilanz einzureichen. Ausgaben [seien] mittels rechtsgenügenden Belegen zu dokumentieren." Auf ein (am 5. Oktober 2009 eingegangenes) Gesuch hin bewilligte das Steueramt "eine letzte, nicht erstreckbare Fristverlängerung" bis 31. Oktober 2009. Die Pflichtigen liessen diese Frist ungenützt verstreichen. C. Das kantonale Steueramt setzte mit Verfügung vom 5. November 2009 nach pflichtgemäßem Ermessen im Sinn von § 139 Abs. 2 in Verbindung mit 162 Abs. 3 StG eine Nachsteuer von Fr. ... (samt Zins) fest. Es ging dabei von einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von 0.- aus. Auf die hiergegen erhobene Einsprache der Pflichtigen vom 3. Dezember 2009, mit der sie im Wesentlichen sinngemäss eine unrichtige Ermessenseinschätzung geltend machten und verschiedene Unterlagen einreichten, trat das Steueramt mit Entscheid vom 4. Januar 2009 nicht ein. Es erwog, die mit der Einsprache eingereichten Aufstellungen genügten den Anforderungen an eine ordnungsgemässe Buchhaltung nicht, weshalb aufgrund fehlender Substanziierung auf die Einsprache nicht einzutreten sei. II. Der Einzelrichter des Verwaltungsgerichts hiess den Rekurs der Pflichtigen am 18. August 2010 teilweise gut, soweit er darauf eintrat, und wies die Sache zum Neuentscheid im Sinn der Erwägungen an das kantonale Steueramt zurück (SR.2010.00001). Er erwog, dieses habe mit der Nachsteuerverfügung gegen die Begründungspflicht verstossen und damit den in Art. 29 Abs. 2 BV verankerten Grundsatz des rechtlichen Gehörs verletzt. Dadurch habe es selber eine zureichende Einsprachebegründung verhindert. Aus diesem Grund sei es zu Unrecht auf die Einsprache der Pflichtigen wegen ungenügender Substanziierung nicht eingetreten, weshalb die Sache ins Nachsteuerverfahren zurückzuweisen sei. III. Das kantonale Steueramt auferlegte im zweiten Rechtsgang mit einlänglich begründeter Verfügung vom 8. Oktober 2010 den Pflichtigen erneut für die Staats- und Gemeindesteuern 2007 – ausgehend von einem nach pflichtgemäßem Ermessen im Sinn von § 139 Abs. 2 in Verbindung mit 162 Abs. 3 StG geschätzten steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von 0.- – eine Nachsteuer von Fr. ... (samt Zins). Mit Einsprache vom 22. November 2010 bemängelten die Pflichtigen, die "Steuerrechnung" weise "einige Lücken" auf, da "vor allem die 'Gewinnschätzung' und der 'geschätzte Aufwand' nicht korrekt berechnet" worden seien. Die "Steuerrechnung" sei auf der Basis der beigelegten "Ertrags- und Aufwandaufstellungen" mit den genauen und detaillierten Buchungen per 2007, der Erfolgsrechnung/Bilanz 2007 sowie allen Quittungskopien nochmals zu berechnen. Das kantonale Steueramt trat auf die Einsprache am 29. November 2010

"aufgrund fehlender Substanziierung" nicht ein. Es erwog, die eingereichten Buchhaltungsunterlagen erfüllten "die Anforderung an eine substanziierte und vollständige Sachdarstellung, abgebildet in einer korrekt geführten Buchhaltung, in keiner Weise". IV. Mit Rekurs vom 31. Dezember 2010 beantragten die Pflichtigen dem Verwaltungsgericht sinngemäss, es sei von der Auferlegung einer Nachsteuer abzusehen. Das kantonale Steueramt schloss auf Abweisung des Rekurses. Ausserdem verlangte es die Zuspreehung einer Parteientschädigung. Der Einzelrichter erwägt: 1. Richtet sich ein Rekurs gegen einen Entscheid, womit das kantonale Steueramt einen Nichteintretensentscheid gefällt hat, so darf das Verwaltungsgericht lediglich überprüfen, ob die vorinstanzliche Beurteilung der Eintretensfrage an Rechtsmängeln leide; ein weiter gehender, materiellrechtlicher Entscheid ist dem Gericht verwehrt (RB 1999 Nr. 152; vgl. BGr, 26. Mai 2004, 2A.495/2003, E. 1.3). Auf den Rekurs ist deshalb insoweit nicht einzutreten, als die Pflichtigen die Prüfung der Nachbesteuerung nach pflichtgemässen Ermessen und der Höhe der auferlegten Nachsteuer beantragen.

E. 2.1

Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Einschätzung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Einschätzung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Einschätzung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, wird laut § 160 Abs. 1 StG die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert. Ein Nachsteuerverfahren kann auch durchgeführt werden, wenn das kantonale Steueramt gestützt auf § 139 Abs. 2 StG eine Ermessenseinschätzung vorgenommen hat, diese aber zu tief ausgefallen ist. Denn dem Steuerpflichtigen kann zugemutet werden, gegen eine zu tiefe Ermessenseinschätzung Einsprache zu erheben (VGr, 2. November 2009, SR.2009.00005, E. 1; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 139 N. 94).

E. 2.2.1

Der Steuerpflichtige muss auch im Nachsteuerverfahren gemäss § 135 Abs. 1 in Verbindung mit 162 Abs. 3 StG alles tun, um eine vollständige und richtige Einschätzung zu ermöglichen. Er muss insbesondere nach § 135 Abs. 2 StG auf Verlangen der Steuerbehörde insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen und Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen. Nach dem Obligationenrecht nicht zur Führung von Geschäftsbüchern verpflichtete Selbständigerwerbende können die in § 134 Abs. 2 StG vorgeschriebene Pflicht, namentlich Aufstellungen über das Geschäftseinkommen und -vermögen, naturgemäss nur gehörig erfüllen, wenn sie hierüber Aufzeichnungen gemacht haben. Auf diese Weise verankert das Steuergesetz eine allgemeine steuerrechtliche Aufzeichnungspflicht. Aufzeichnungen sind chronologisch fortlaufend geführte Aufschriebe des Steuerpflichtigen über Geschäftsvorfälle, welche zeitnah, d.h. zeitlich unmittelbar nach ihrer Verwirklichung und damit aktuell, festgehalten werden (Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich 2008, § 16 Rz. 36, auch zum Folgenden). Dabei sind jene Aufzeichnungen erforderlich, mit denen sich auf hinreichende Art die Vermögenslage und der Ertrag darstellen lassen, sodass der Steuerpflichtige seiner Obliegenheit zur vollständigen und wahrheitsgetreuen Deklaration und die Einschätzungsbehörde ihrer Prüfungspflicht nachkommen können (BGr, 13. Dezember 2003, StR 59 [2004] 102 E. 4). Hat der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine

Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, setzt das kantonale Steueramt die Nachsteuer nach pflichtgemäßem Ermessen fest (§ 139 Abs. 2 in Verbindung mit 162 Abs. 3 StG).

E. 2.2.2

Das kantonale Steueramt hat die Pflichtigen mit Auflage vom 7. bzw. 25. Mai 2009 aufgefordert, Aufstellungen über die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Jahr 2007 (inkl. Belege wie Buchhaltungsauszüge, Abrechnungen Sozialversicherungsbeiträge) sowie den Wertschriftenertrag im Jahr 2007 (inkl. Belege), einen Steuerausweis der bezogenen Arbeitslosentaggelder im Jahr 2007 des Ehemannes, Angaben über weitere Einkünfte im Jahr 2007 (z.B. auch aus unverteilter Erbschaft, inkl. Belege) sowie Aufstellungen ihres beweglichen Vermögens (Wertschriften, Guthaben, Motorfahrzeuge, Bargeld, Rückkaufswert von Versicherungen usw.; inkl. Belege) und des unbeweglichen Vermögens per 31. Dezember 2007 einzureichen. Da die Pflichtigen dieser Aufforderung trotz Mahnung vom 25. Juni bzw. 5. August 2009 nicht nachgekommen sind und damit die ihnen obliegenden Verfahrenspflichten nicht erfüllt haben, sind die Steuerfaktoren und damit die ihnen aufzuerlegende Nachsteuer zu Recht gestützt auf § 139 Abs. 2 StG nach pflichtgemäßem Ermessen festgesetzt worden.

E. 2.3.1

Eine Ermessenseinschätzung kann laut § 140 Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 StG nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Satz 2). Die vom Gesetz geforderte Begründung der Einsprache gegen eine Ermessenseinschätzung stellt eine Prozessvoraussetzung dar, bei deren Fehlen auf die Einsprache nicht eingetreten wird (BGr, 30. Januar 2009, 2C_441/2008, E. 2.4; BGE 123 II 552 E. 4c).

E. 2.3.2

Mit Blick auf die Eintretensfrage dürfen keine allzu hohen Anforderungen an die Begründung gestellt werden. Immerhin muss ihr entnommen werden können, was der Einsprecher an der angefochtenen Verfügung bemängelt und auf welche tatsächlichen oder rechtlichen Überlegungen er sich dabei stützt. Der Einsprecher muss sich mit anderen Worten mit der angefochtenen Verfügung sachbezogen befassen. Das bedeutet, dass die Begründung so ausgestaltet sein muss, dass die vom Steuerpflichtigen verfochtene Einschätzung im Einzelnen nachvollzogen und – soweit möglich – beweismässig überprüft werden kann. Genügt die Einsprache diesen Erfordernissen nicht, enthält sie lediglich Beanstandungen allgemeiner Art oder ist sonst wie nicht erkennbar, worauf der Einsprecher hinaus will, ist auf die Einsprache nicht einzutreten (vgl. VGr, 3. September 2008, SB.2008.00053, E. 2.2.1 mit Hinweisen). Auf die Einsprache eines Steuerpflichtigen, welcher wegen der nicht eingereichten Steuererklärung zulässigerweise nach Ermessen eingeschätzt worden ist und auch mit der Einsprache seiner Deklarationspflicht nicht nachkommt, ist nicht einzutreten (BGr, 2. Juli 2008, 2C_620 und 621/2007, E. 2.1; BGr, 4. Juli 2005, StR 60 [2005] 973, E. 5.2). Das gilt indessen nur dann, wenn es wegen der nicht nachgereichten Deklaration an der notwendigen Begründung der Einsprache fehlt. Das Nachbringen der Steuererklärung oder allgemein das Nachholen der versäumten Mitwirkungshandlung ist für sich betrachtet keine Gültigkeitsvoraussetzung. Die Anfechtung einer Ermessenseinschätzung muss auch dann möglich sein, wenn der

Steuerpflichtige aus besonderen Gründen nicht in der Lage ist, eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung einzureichen. Ob die Einschätzung offensichtlich unrichtig und abzuändern ist, bildet nämlich eine Frage der materiellen Beurteilung (BGr, 4. Juli 2005, StR 60 [2005] 973, E. 6; VGr, 3. September 2008, SB.2008.00053, E. 2.2.1; vgl. Martin Zweifel in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. A., Basel etc. 2008, Art. 132 DBG N. 35a).

E. 2.3.3

Die Begründung der Einsprache der Pflichtigen vom 22. November 2010 genügt den gesetzlichen Anforderungen nicht. Da diese wegen Nichteinreichens der Steuererklärung bereits im ordentlichen Einschätzungsverfahren nach pflichtgemäßem Ermessen im Sinn von § 139 Abs. 2 StG eingeschätzt worden sind und auch im Nachsteuerverfahren keine Steuererklärung nachgebracht haben, kann nicht nachvollzogen werden, welche Einschätzung die Pflichtigen verfechten bzw. aus welchen Einkommens- und Vermögensbestandteilen sich diese zusammensetzen soll. Ihre Rüge, die im Nachsteuerverfahren getroffene Ermessenseinschätzung weise "einige Lücken" auf, da "vor allem die 'Gewinnschätzung' und der 'geschätzte Aufwand' nicht korrekt berechnet" worden seien, erweist sich deshalb trotz der eingereichten "Ertrags- und Aufwandaufstellungen" letztlich als Beanstandung allgemeiner Art. Das kantonale Steueramt ist somit zu Recht auf die Einsprache der Pflichtigen nicht eingetreten.

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