

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2013.00015 vom 14. Mai 2014

ZH Verwaltungsgericht, 2014-05-14, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2013.00015

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2013.00015 du 14 mai 2014

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2013.00015 del 14 maggio 2014

Regeste

Nachsteuer (Staats- und Gemeindesteuern 2002 bis 2010) 2. Rechtsgang | Nachsteuer wegen Nichtdeklaration des vollen Eigenmietwerts durch faktischen Eigentümer / Verzinsung (2. Rechtsgang) Zusammen mit seinen Geschwistern erbte der Pflichtige eine Liegenschaft, die er gegen Entrichtung eines geringen Mietzinses selbst bewohnte. 1997 wurde ihm die Liegenschaft im Rahmen der Erbteilung zu Alleineigentum zugewiesen. Die Eigentumsübertragung wurde erst 2011 zur Eintragung angemeldet. In diesem Zeitpunkt hatte der Pflichtige den vereinbarten Kaufpreis bereits vollständig beglichen. Die Eigenmietwertbesteuerung (§ 21 Abs. 1 lit. b StG) beginnt grds. mit der zivilrechtl. Handänderung. Vorliegend ist aber bereits die vorangehende unentgeltliche Zuwendungsnutzung steuerbar. Die zinslose Kaufpreisvorauszahlung stellt einen Gegenwert für das Nutzungsrecht dar. Nur der unentgeltliche Teil des Nutzungsrechts ist als Eigennutzung zu versteuern. Der entsprechende Wert ergibt sich aus der Differenz zwischen Eigenmietwert und der Gegenleistung (E. 2). Diesen Wert (Zins auf die Kaufpreisvorauszahlung) hat das kStA im 2. Rechtsgang korrekt ermittelt (E. 4). Die nicht erhobene Steuer wird samt Zins als Nachsteuer eingefordert (§ 160 Abs. 1 StG). Unter "Zins" ist der Verzugszins und nicht der Ausgleichszins, wie das kStA vorbringt, zu verstehen (E. 4.3). Verböserung (E. 4.3.3). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Rechtsgang, hat sich ergeben: I. A. A erbte im Jahr 1991 zusammen mit seinen drei Brüdern C, D und E von der verstorbenen Mutter die Liegenschaft F-Strasse 01, in G. Ab 1993 mieteten A und B (nachfolgend: die Pflichtigen) die Liegenschaft von den drei Brüdern zu einem jährlichen Mietzins von Fr. ..., wobei die Investitionen und Nebenkosten zulasten der Mieter gingen. Mit Erbteilungsvertrag vom 14. Juni 1997 kamen die Erben überein, dass das unter ihnen bestehende Gesamthandverhältnis aufzulösen sei und die Grundstücke dem Miterben, A, zum Alleineigentum zuzuweisen sei. Der Übernahmepreis betrug pauschal Fr. Unter den weiteren Bestimmungen wurde unter Ziffer 1 vermerkt, dass der Übergang der Vertragsobjekte in Rechten und Pflichten, Nutzen und Gefahr, bereits stattgefunden habe. Im Weiteren wurde gemäss Ziffer 8 der bestehende Mietvertrag mit dem Erwerber mit dem Vollzug dieses Vertrags automatisch aufgehoben. Nach Bezahlung des vereinbarten Kaufpreises wurde die Eintragung ins Grundregister am 3. Januar 2011 angemeldet. Weil das pflichtige Ehepaar in ihren Steuererklärungen 2002–2009 lediglich einen Eigenmietwert von Fr. ... und einen Vermögenssteuerwert von Fr. ..., was ¼ des Gesamtwerts entsprach, deklariert hatte, auferlegte ihnen das kantonale Steueramt am 8. August 2012 für die Steuerperioden 2002–2009 eine Nachsteuer (samt Zins) von Fr.

Das Nachsteuerverfahren betreffend die Steuerperiode 2010 wurde eingestellt. Die hiergegen erhobene Einsprache mit dem Antrag, es sei von der Auflage einer Nachsteuer abzusehen, wies das kantonale Steueramt am 24. September 2012 ab. B. Mit Entscheid vom 10. Juli 2013 (SR.2012.00011) hiess die Kammer des Verwaltungsgerichts einen dagegen erhobenen Rekurs teilweise gut und wies die Sache zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid an das kantonale Steueramt zurück. Dies in der Erwägung, dass den Pflichtigen zwar zu Recht eine Nachsteuer auferlegt worden sei, jedoch nur der unentgeltliche Teil des Nutzungsrechts der Pflichtigen als Eigennutzung zu besteuern sei. Demzufolge habe die Vorinstanz den Differenzbetrag festzustellen zwischen dem Eigenmietwert und der von den Pflichtigen erbrachten Gegenleistung, welche dem Zins, der auf der Kaufpreisvorauszahlung erwirtschaftet wird, entspreche. Hierbei habe das kantonale Steueramt von einem in den entsprechenden Steuerperioden durchschnittlichen Zinssatz auszugehen. II. Im zweiten Rechtsgang reduzierte das kantonale Steueramt die Nachsteuer (samt Zins) mit Verfügung im Einsprache verfahren vom 16. September 2013 auf Fr. Für die Berechnung des – vom Eigenmietwert in Abzug zu bringenden – Zins auf die Kaufpreisvorauszahlung stellte es auf einen Durchschnitt der monatlichen Zinssätze für Spareinlagen und für neue 1. Hypotheken (Kantonalbanken) ab. III. Mit Rekurs vom 26. Oktober 2013 (Poststempel vom 24. Oktober 2013) beantragten die Pflichtigen dem Verwaltungsgericht sinngemäss, die Verfügungen des kantonalen Steueramts seien für nichtig zu erklären. Eventualiter sei für die Berechnung des Zinses auf der Kaufpreisvorauszahlung auf den vom Regierungsrat des Kantons Zürich festgelegten Zinssatz von 2 % abzustellen. Subeventualiter sei von einer Nachbesteuerung gänzlich abzusehen, da kein bedeutender Differenzbetrag vorliege, wobei bei einer Miete die Grenze bei 80 % des Eigenmietwerts liege. Das kantonale Steueramt schloss auf Abweisung des Rekurses. Zudem verlangte es die Zusprechung einer Parteientschädigung. In ihrem Schreiben vom 20. November 2013 hielten die Pflichtigen an ihren Anträgen fest. Mit Präsidialverfügung vom 24. März 2014 wurden die Pflichtigen darüber informiert, dass das kantonale Steueramt bei der Berechnung der Verzugszinsen ab 1. Januar 2008 statt eines Zinssatzes von 4,5 % einen solchen von 2 % bzw. 1,5 % zur Anwendung gebracht habe und die Zinsberechnung daher von Amtes wegen zu berichtigen sei, womit eine Verböserung einhergehe. Zur Wahrung des Anspruchs auf rechtliches Gehör wurde den Pflichtigen eine Frist von 20 Tagen angesetzt, um zur allfälligen Verböserung Stellung zu nehmen. Mit Eingabe vom 1. April 2014 teilten die Pflichtigen dem Verwaltungsgericht mit, sie seien der Ansicht, der durch die Regierung festgesetzte Zinssatz sei verbindlich, weshalb auch für die Berechnung des "Gegenwerts des Nutzungsrechts" auf den vom Regierungsrat festgesetzten Zinssatz von 4,5 % abgestellt werden müsse. Unter diesen Voraussetzungen würden sie diesen Zinssatz auch für allfällige Verzugszinsen akzeptieren. Das kantonale Steueramt liess am 9. April 2014 unaufgefordert eine Stellungnahme zukommen, in welcher es beantragte, es sei auf die Verböserung (Verzugszinsen von 4,5 % statt 2 % resp. 1,5 %) zu verzichten. Die Einzelrichter in hat den Fall an die 2. Kammer überwiesen. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 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 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert. 1.2 Dem Verwaltungsgericht kommt im Rekursverfahren gegen Nachsteuerentscheide grundsätzlich

eine umfassende Überprüfungsbefugnis zu (§ 147 Abs.

E. 2.1

Gemäss § 21 Abs. 1 lit. b StG ist der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die dem Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen, steuerbar. Unter unentgeltlichem Nutzungsrecht – meist aufgrund eines beschränkten dinglichen Rechts, nämlich einer Nutzniessung oder eines Wohnrechts – ist jedes Nutzungsrecht zu verstehen, das nicht aufgrund eines periodischen Entgelts eingeräumt wird. Darunter fallen die Zuwendungsnutzung (eingeräumt durch die blosse Zuwendung des Nutzungsrechts unter Beibehaltung des Grundeigentums) und die Vorbehaltsnutzung (das heisst der Rückbehalt des Nutzungsrechts im Rahmen einer Grundstückübertragung). Nach § 38 Abs. 1 StG unterliegt das gesamte Reinvermögen der Vermögenssteuer. Nutzniessungsvermögen wird dem Nutzniesser zugerechnet (§ 38 Abs. 2 StG). Nutzniessungen, die ohne rechtliche Verpflichtung faktisch gewährt werden (sog. faktische Nutzniessungen), sind vermögenssteuerlich wie echte Nutzniessungen zu behandeln.

E. 2.2

Die Rekurrierenden haben in ihren Steuererklärungen 2002–2009 einen Eigenmietwert von Fr. ... und einen Vermögenssteuerwert von Fr. ... , was $\frac{1}{4}$ des Gesamtwerts und damit des Erbanteils des Ehemanns entsprach, deklariert. Sie stellen sich dabei auf den Standpunkt, dass das Eigentum an der Liegenschaft erst mit Eintragung im Grundbuch am 3. Januar 2011 auf sie übergegangen sei, weshalb sie erst ab diesem Zeitpunkt den vollen Ertrags- und Vermögenswert zu versteuern hätten. Grundsätzlich beginnt die Eigenmietwertbesteuerung zwar erst im Zeitpunkt der zivilrechtlichen Handänderung, welche erst mit dem Eintrag im Grundbuch stattfindet. Indessen ist – wie bereits erwähnt – die unentgeltliche Zuwendungsnutzung steuerbar. Gemäss dem Erbteilungsvertrag vom 14. Juni 1997 sind die Erben übereingekommen, das unter ihnen bestehende Gesamthandverhältnis aufzulösen und die Grundstücke dem Rekurrenten zu Alleineigentum zuzuweisen. Der Besitzeserwerb hat bereits stattgefunden und im Weiteren wurde vereinbart, dass die Vertragsparteien über die mit den Vertragsobjekten verbundenen Einnahmen und Ausgaben (Mietzins, Kehrrechtgebühr, Wasser/Abwasser, Gebäudeversicherung usw.) sowie über die Hypothekarzinsen und den Energievorrat (zum Einstandspreis) separat zum Wert am Antrittstag auseinandergesetzt sind. Schliesslich wurde der bestehende Mietvertrag mit dem Vollzug des Vertrags automatisch aufgehoben. Nach Angaben der Rekurrierenden im Schreiben vom 28. Juni 2012 hätten sie bis zu den Kaufpreiszahlungen jährlich je Fr. ... an die Brüder des Pflichtigen bezahlt. Die letzte Kaufpreiszahlung von Fr. ... erfolgte am 1. Februar 1999 an den Bruder E. Damit haben die Rekurrierenden die streitbetroffene Liegenschaft nach diesem Zeitpunkt, ohne ein direktes Entgelt zu zahlen, genutzt, wobei jedoch alle Investitionen und alle Nebenkosten zu ihren Lasten gingen. Ausserdem haben sie den vollen Kaufpreis von Fr. ... für die Liegenschaft in den streitbetroffenen Steuerjahren zinslos vorausbezahlt, was einen Gegenwert für das Nutzungsrecht darstellt. Das dem Pflichtigen zustehende Nutzungsrecht bis zur Eigentumsübertragung ist damit zumindest nur, aber immerhin, teilweise entgeltlich. Der unentgeltliche Teil dieses Nutzungsrechts ist als Eigennutzung im Sinn von § 21 Abs. 1 lit. b StG zu besteuern. Der entsprechende Wert ergibt sich aus der Differenz zwischen dem Eigenmietwert und der Gegenleistung, die dem Zins, welcher auf der Kaufpreisvorauszahlung erwirtschaftet wird, entspricht (vgl. Felix Richner/Walter

Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 21 N. 69 auch zum Folgenden und mit Hinweisen auf die Rechtsprechung). Die steuerliche Erfassung ist jedoch nur zulässig, wenn ein bedeutender Differenzbetrag vorliegt. Diese Grenze darf bei einer Miete von 80 % des Eigenmietwerts angenommen werden. Aufgrund des Gesagten hat die Vorinstanz in einem weiteren Rechtsgang diesen Differenzbetrag festzustellen, indem sie bei der Gegenleistung von einem in den entsprechenden Steuerperioden durchschnittlichen Zinssatz auszugehen hat. Die Rekurrierenden erheben schliesslich keine substantiierten Rügen gegen die Festsetzung des Eigenmietwerts. Insbesondere legen sie den baulichen Zustand des Gebäudes nicht näher dar. Damit kann auch auf die Abnahme der angebotenen Zeugen verzichtet werden, da diese eine fehlende substantiierte Sachdarstellung nicht zu ersetzen vermögen. Somit besteht kein Anlass zu einer weiteren Überprüfung des Eigenmietwerts. Dies führt zur teilweisen Gutheissung des Rekurses. Die Sache ist im Sinn der Erwägungen zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen.

E. 3

Satz 2 StG ; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 162 N. 40). Weist es dagegen im Rekursverfahren die Streitsache zu neuer Untersuchung und zum Neuentscheid an das kantonale Steueramt zurück, so ist es bei erneuter Befassung mit der Sache an seine Rechtsauffassung im Rückweisungsentscheid gebunden (vgl. VGr, 21. September 2011, SB.2011.00042, E. 1.3; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 149 N. 40). Im Folgenden werden daher die massgeblichen Erwägungen des Rückweisungsentscheids (SR.2012.00011, E. 3) im Wortlaut wiedergegeben: 2.

E. 3.1

Im zweiten Rechtsgang vor Verwaltungsgericht bringen die Pflichtigen vor, die Verfügung im Einspracheverfahren vom 16. September 2013 sei nichtig, da diese nur in Kopie zugestellt worden sei und die Originalunterschriften fehlten.

E. 3.2

Diese Rüge erweist sich als unbegründet: Zum einen wäre der Einspracheentscheid selbst ohne Unterschrift gültig, was §

E. 8

Abs. 1 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO StG) ausdrücklich vorsieht. Denn im Massenverfahren ist eine eigenhändige Unterschrift grundsätzlich entbehrlich (vgl. Roger Cadosch, DBG Kommentar, 2. A., Zürich 2008, Art. 116 DBG; Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich etc. 2008, § 15 N. 40; BGE 138 II 501 E. 3.2.2). Zum andern entspricht es der gängigen Praxis in der Verwaltung, jeweils das verbleibende Original handschriftlich zu unterzeichnen und den Parteien eine Kopie des Originalentscheids zuzustellen (vgl. Kaspar Plüss in: Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. A., Zürich etc. 2014, § 10 N. 12). Weiter käme die Nichtigkeit einer Verfügung ohnehin nur in Betracht, wenn ein besonders schwerwiegender Eröffnungsfehler vorliegen würde (z. B. mündliche statt schriftliche Eröffnung). Bei der angefochtenen Verfügung sind solche formellen Mängel jedoch nicht ersichtlich; vielmehr wird sie sämtliche formellen Anforderungen gerecht, die an die Eröffnung einer Verfügung gestellt werden. 4. 4.1 Weiter wenden sich die Pflichtigen gegen den vom kantonalen Steueramt verwendeten Zinssatz für

die Berechnung der Gegenleistung (Zins auf die Kaufpreisvorauszahlung). Während sie in der Beschwerde verlangen, es sei auf einen Zinssatz von 2 % abzustellen, beantragen sie in ihrer Eingabe vom 1. April 2014, es sei auf einen Zinssatz von 4,5 % abzustellen, entsprechend dem Verzugszins gemäss Beschluss des Regierungsrats vom 11. Juli 2007 bzw. 9. November 2011 über die Festsetzung und Berechnung von Zinsen ab 1. Januar 2008/1. Januar 2012 für die Staats- und Gemeindesteuern. 4.2 Das Verwaltungsgericht hat das kantonale Steueramt im ersten Rechtsgang angewiesen, d e n Differenzbetrag zwischen Gegenleistung (Zins auf die Kaufpreisvorauszahlung) und Eigenmietwert festzustellen. Für die Berechnung des Zinses hatte es " von einem in den entsprechenden Steuerperioden durchschnittlichen Zinssatz auszugehen " (siehe E. 2.2). Mit dieser Formulierung wurde dem kantonalen Steueramt bei der Wahl des Zinssatzes bewusst ein gewisses Ermessen eingeräumt. Dass es sich hierbei nicht um den Verzugszins handeln kann, der auf den geschuldeten Nachsteuern erhoben wird (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 160 N. 43), und der vom Regierungsrat durch Beschluss festgesetzt wird, liegt auf der Hand: Vielmehr muss es sich um einen "marktüblichen" Zinssatz handeln, wobei in der Regel auf den Referenzzinssatz (hypothekarischer Durchschnittzinssatz) abzustellen ist. Auf den Referenzzinssatz wird etwa auch im Bereich der Grundstückgewinnsteuern abgestellt, wenn der Zinsvorteil auf Vorauszahlungen des Grundstückspreises vor der Eigentumsübertragung berechnet werden soll, welcher zum Kaufpreis hinzuaddiert wird (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 220 N. 49). Dieser einheitliche Referenzzinssatz gilt indessen erst seit dem 1. Januar 2008 (vgl. Art. 12a Abs. 1 der Verordnung vom 9. Mai 1990 über die Miete und Pacht von Wohn- und Geschäftsräumen [VMWG]). Es ist daher nicht zu beanstanden, wenn das kantonale Steueramt für die Berechnung der Zinsen auf einen durchschnittlichen Zinssatz abstellte, welchen es aus den Zinssätzen für neue 1. Hypotheken (variabel) der Kantonalbanken und Zinssätzen für Spareinlagen errechnete. Damit hat das kantonale Steueramt bei der Wahl der anwendbaren Zinssätze (Zins auf Kaufpreisvorauszahlung) sein pflichtgemässes Ermessen nicht verletzt und sich an die Anweisungen im Rückweisungsentscheid (vgl. E. 2.2) gehalten. Somit muss es bei der vom kantonalen Steueramt vorgenommenen Berechnung der Zinsen auf der Kaufpreisvorauszahlung sein Bewenden haben. Dabei hat das kantonale Steueramt auch den "bedeutenden Differenzbetrag" der Gegenleistung im Verhältnis zum Eigenmietwert von 80 % nicht überschritten (vgl. E. 2.2): [...] Demzufolge wurde die "nicht erhobene Steuer" im Sinn von § 160 Abs. 1 StG für die Steuerperioden 2002–2009 zu Recht auf Fr. ... festgesetzt. 4.3 4.3.1 Die nicht erhobene Steuer wird samt Zins als Nachsteuer eingefordert (vgl. § 160 Abs. 1 StG). Laut § 52 VO StG sind Nachsteuern ab dem Verfalltag der jeweiligen Steuerperiode zu verzinsen. Als Verfalltag gilt in der Regel der 30. September in der Steuerperiode (§ 49 Abs. 1 VO StG). Der massgebliche Zinssatz wird durch den Regierungsrat festgesetzt (§ 176 StG). Für die Steuerperioden 1999–2007 galt sowohl für Ausgleichs- als auch für Verzugszinsen ein einheitlicher Zinssatz von 2 % (Beschluss des Regierungsrats vom 14. Oktober 1998 über die Festsetzung des Skontos und die Berechnung von Zinsen für die Staats- und Gemeindesteuern; LS 631.61/ZStB Nr. 33/401). Auf den 1. Januar 2008 wurde der Verzugszins für periodische und nicht periodische Steuern neu auf 4,5 % festgesetzt, während der Ausgleichzins weiterhin bei 2 % verblieb und per 1. Januar 2012 schliesslich auf 1,5 % herabgesetzt wurde (Beschluss des Regierungsrats vom 11. Juli 2007 bzw. 9. November 2011 über die Festsetzung und Berechnung von Zinsen ab 1. Januar 2008/1. Januar 2012 für die Staats- und Gemeindesteuern; LS 631.611/ZStB Nr. 33/403). 4.3.2 Das kantonale Steueramt legte

seiner Zinsberechnung für die Steuerperioden 2002–2011 einen Zinssatz von 2 % zugrunde, ab Steuerperiode 2012 einen solchen von 1,5 %, wobei es sich um den jeweils gültigen Ausgleichszins gemäss Regierungsratsbeschluss handelte. Nachdem das Verwaltungsgericht die Pflichtigen mit Präsidialverfügung vom 24. März 2014 darauf hingewiesen hatte, dass ab 1. Januar 2008 statt eines (Ausgleichs-) Zinssatzes von 2 % bzw. 1,5 % der Verzugszinssatz von 4,5 % zur Anwendung gelange, stellte sich das kantonale Steueramt in seiner freiwilligen Stellungnahme vom 9. April 2014 auf den Standpunkt, Verzugszinsen seien nur dann geschuldet, wenn ein Steuerpflichtiger nach Eintritt der Rechtskraft des Steuerentscheids die Forderung nicht innert 30 Tagen ab Zustellung der entsprechenden Rechnung begleiche. Ab Verfalltag (30. September) bis zum Datum der Schlussrechnung sei jeweils ein Ausgleichszins von 2 % respektive 1,5 % geschuldet. Selbst wenn die Nachsteuerpflicht bereits in dem Zeitpunkt entstehe, in welchem die ungenügende Einschätzung vorgenommen worden sei, entstehe die Nachsteuerschuld erst mit Rechtskraft des Nachsteuerentscheids, weshalb ein Verzugszins von 4,5 % erst dann zur Anwendung gelange, wenn die rechtskräftig festgesetzten Nachsteuern nicht innert der Zahlungsfrist von 30 Tagen ab Zustellung der Nachsteuerrechnung bezahlt würden. Nachsteuern würden demzufolge den gleichen Zinsregeln unterliegen wie ordentlich veranlagte Steuern. Dieser Ansicht kann nicht gefolgt werden: Mit Inkrafttreten von Art. 53 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) wurde die Nachsteuer für alle Kantone verbindlich mit der Verzugszinspflicht verknüpft (Klaus A. Vallender in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A., Basel 2002, Art. 53 StHG N. 3a). Mit der Nachsteuerverfügung werden die Nachsteuern und die seit der ursprünglichen Fälligkeit aufgelaufenen Verzugszinsen berechnet und eingefordert. Der so berechnete Gesamtbetrag – Nachsteuern und aufgelaufene Verzugszinsen – werden mit der Zustellung der Nachsteuerverfügung fällig. Bezahlt der Steuerpflichtige diese Nachsteuern nicht innert 30 Tagen ab Zustellung der Verfügung, so hat er auf dem Gesamtbetrag, und damit auch auf dem in Rechnung gestellten Zins, Verzugszinsen zu entrichten (vgl. zum Ganzen: Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 160 N. 42 ff. und § 162a N. 14; Hans Frey in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. A., Basel 2008, Art. 164 DBG N. 7; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 164 N. 6; Peter Agner/Beat Jung/Gotthard Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995, Art. 164 Rz. 1; Hugo Casanova, Die Nachsteuer, in: ASA 68 (1999/2000) S. 1 ff., S. 9; Kreisschreiben Nr. 21 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 7. April 1995, Das Nachsteuer- und das Steuerstrafrecht nach dem DBG, Ziff. II.5). Aus dem Gesagten wird deutlich, dass die Nachsteuer im Sinn von § 160 Abs. 1 StG die nicht erhobene Steuer als auch die Verzugszinsen bis zur Fälligkeit der Nachsteuerverfügung enthält. 4.3.3 Die Zinsberechnung des kantonalen Steueramts ist daher von Amtes wegen zu berichtigen und damit ab 1. Januar 2008 mit einem Verzugszins von 4,5 % zu rechnen. Da hiermit eine Verböserung gemäss § 162 Abs. 3 Satz 2 in Verbindung mit § 149 Abs. 2 StG einhergeht, wurde den Pflichtigen – zur Wahrung ihres rechtlichen Gehörs – Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben. Die Pflichtigen haben sich mit Eingabe vom 1. April 2014 dahingehend vernehmen lassen, dass sie sich grundsätzlich nicht gegen eine allfällige Verböserung wenden. Indessen stellten sie gleichzeitig den Antrag, der Zinssatz von 4,5 % sei auch für die Berechnung des "Gegenwerts des Nutzungsrechts" heranzuziehen. Dass

dies nicht in Betracht kommt, wurde bereits unter E. 4.2 ausgeführt. Für die Berechnung der Verzugszinsen ist daher ab 1. Januar 2008 ein Zinssatz von 4,5 % zur Anwendung zu bringen. Bis und mit Entscheiddatum des kantonalen Steueramts (16. September 2013 bzw. 20. September 2013 als Stichtag für die Verzugszinsberechnung) ergibt sich folgendes Bild: [...] Zusammengefasst schulden die Pflichtigen auf der nicht erhobenen Staatssteuer einen Verzugszins von Fr. ... anstelle von Fr. ... (Verböserung um Fr. ...); für die nicht erhobene Gemeindesteuer ist anstelle eines Verzugszinses von Fr. ... ein solcher von Fr. ... geschuldet (Verböserung um Fr. ...).

4.3.4 Für die Zeitspanne vom Erlass der Verfügung des kantonalen Steueramts (Stichtag: 20. September 2013) bis zum heutigen Urteilsdatum (14. Mai 2014) fallen weitere Verzugszinsen an: [...] Dies führt zur Abweisung des Rekurses. Die nicht erhobene Steuer (Staats- und Gemeindesteuern 2002–2009) beträgt Fr. Die darauf geschuldeten Verzugszinsen werden neu auf Fr. ... festgesetzt. Dies ergibt neu eine Nachsteuer (samt Zins) von Fr.

5. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Rekurrierenden aufzuerlegen (§ 162 Abs. 3 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 StG), und es ist weder ihnen noch – mangels ausserordentlichem Aufwand – dem Rekursgegner eine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 162 Abs. 3 in Verbindung mit § 152 StG und § 17 Abs. 2 lit. a des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]).

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