

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2014.00010 vom 17. Dezember 2014

ZH Verwaltungsgericht, 2014-12-17, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2014.00010

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2014.00010 du 17 décembre 2014

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2014.00010 del 17 dicembre 2014

Regeste

Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2005-2010) | Ungenügende Beschwerdeschrift, Ersatzleistungen für Erwerbsausfall bzw. für Haushaltsschaden, neue Tatsachen bei der Nachsteuer Eine genügende Begründung eines Rechtsmittels verlangt somit, dass sich der Beschwerdeführer wenigstens kurz mit den Erwägungen des angefochtenen Entscheids auseinandersetzt. Begnügt sich der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers damit, die Rekurschrift – abgesehen von unwesentlichen Änderungen – als Beschwerdeschrift einzureichen, ist eine rechtsgenügende Auseinandersetzung mit dem angefochtenen Entscheid von vornherein nicht möglich (E. 2.1). Einmalige oder wiederkehrende Zahlungen bei Tod sowie für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile sind steuerbar. Hierunter fallen insbesondere Erwerbsersatz Einkünfte in der Form von Versicherungsleistungen, die nicht an die steuerpflichtige Person selbst, sondern nach deren Tod an allfällige Hinterbliebene ausbezahlt werden. Nicht steuerbar sind hingegen Ersatzleistungen für den Haushaltsschaden (E. 5.1). Die Steuerbehörden können sich darauf verlassen, dass die Steuererklärung der aktuellen Steuerperiode vollständig ist. Sie sind nicht verpflichtet, in den Akten früherer Steuerperioden nach möglichen relevanten Tatsachen zu forschen, deren Deklaration der Steuerpflichtige in der aktuellen Steuererklärung unterlassen hat. Die Steuerbehörden können sich deshalb auf die Überprüfung der Steuererklärung und Beilagen der aktuellen Steuerperiode beschränken. Aus diesem Grund gelten Tatsachen, die sich aus den Akten der aktuellen Steuerperiode nicht ergeben, die die Steuerbehörden aber bei Konsultation der Akten früherer Perioden in Erfahrung hätten bringen können, als neu (E. 6.1). Nichteintreten.

Erwägungen

E. 2.1

Die Beschwerdeschrift muss einen Antrag und eine Begründung enthalten. Genügt die Rechtsschrift diesen Erfordernissen nicht, ist dem Beschwerdeführer grundsätzlich eine kurze, nicht erstreckbare Nachfrist zur Behebung des Mangels anzusetzen unter der Androhung, dass ansonsten auf sein Rechtsmittel nicht eingetreten werde (§ 147 Abs. 4 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG] bzw. Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG]). Antrag und Begründung bilden Gültigkeitsvoraussetzungen der Beschwerde (RB 1986 Nr. 55). Aus der Beschwerdebegründung hat hervorzugehen, welche Mängel des vorinstanzlichen Entscheids geltend gemacht werden. Die Pflicht des Verwaltungsgerichts zur Rechtsanwendung von Amtes wegen wird durch das Rügeprinzip eingeschränkt; das Gericht ist nicht gehalten, von sich aus nach Mängeln zu forschen, welche in der Rechtsschrift nicht geltend gemacht worden sind (vgl. RB 1982 Nrn. 5 und 6). Eine

genügende Begründung eines Rechtsmittels verlangt somit, dass sich der Beschwerdeführer wenigstens kurz mit den Erwägungen des angefochtenen Entscheids auseinandersetzt (RB 1961 Nr. 25). Begnügt sich der Rechtsvertreter damit, die Rekurschrift – abgesehen von unwesentlichen Änderungen – als Beschwerdeschrift einzureichen, ist eine rechtsgenügende Auseinandersetzung mit dem damit angefochtenen Entscheid von vornherein nicht möglich (vgl. BGE 134 II 244 E. 2.3; VGr, 21. April 2010, VB.2010.00006, E. 2). Dies entspricht auch der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum inhaltlich ähnlich lautenden Art. 42 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG). Der Anspruch auf Nachfristansetzung im Sinn von § 147 Abs. 4 Satz 2 StG bzw. Art. 140 Abs. 2 Satz 2 DBG besteht nur bei unfreiwilligen (versehentlichen), nicht aber bei freiwilligen Unterlassungen (BGE 121 II 252). Der gesetzliche Sinn der Nachfrist soll rechtsunkundige und prozessual unbeholfene Steuerpflichtige vor den Folgen einer mangelhaften Prozessführung bewahren. Die Nachfristansetzung kann daher unterbleiben, falls der Beschwerdeführer oder sein Vertreter bewusst eine mangelhafte Beschwerdeschrift einreichen, um sich so eine Erstreckung der Rechtsmittelfrist zu verschaffen (RB 1991 Nr. 28; BGE 108 Ia 209). Von einer Nachfristansetzung ist auch abzusehen, wenn die Beschwerdeführenden anwaltlich vertreten sind, wird doch vorausgesetzt, dass dem Rechtsvertreter die Begründungsanforderungen bekannt sind (BGE 134 II 244 E. 2.4.3).

E. 2.2

Die Pflichtige war sowohl im Verfahren vor der Vorinstanz als auch im Verfahren vor Verwaltungsgericht anwaltlich vertreten. Die Rekurs- bzw. Beschwerdeschrift an das Verwaltungsgericht enthält zwar Anträge und eine Begründung, deckt sich aber weitestgehend inhaltlich und auch wörtlich mit der Einspracheschrift. Im Vergleich zu letzterer wurde bei der Rekurs- bzw. Beschwerdeschrift lediglich der Titel von "Einsprache" in "Beschwerde, bzw. Rekurs" geändert und die Formulierung des Antrages leicht modifiziert (anstelle von "Wir beantragen, [...]", wird "Es wird beantragt, [...]" angeführt). Die Rekurs- bzw. Beschwerdeschrift setzt sich nicht mit den Ausführungen der Vorinstanz auseinander. Sie äussert sich insbesondere nicht zur von der Vorinstanz vorgenommenen Abgrenzung zwischen Versicherungsleistungen, die als Ersatz für den Haushaltsschaden bezahlt wurden, und solchen Leistungen, die als Ersatz für den Schaden aus Erwerbsausfall flossen. Sodann äussert die Rekurs- bzw. Beschwerdeschrift sich nicht zur Ausführung der Vorinstanz, ein unterlassener Vorjahresvergleich stehe der Annahme einer neuen Tatsache nicht entgegen. Zudem befasst sich die Rekurs- bzw. Beschwerdeschrift weder mit der vorinstanzlichen Ausführung, es handle sich bei der Zahlung der Versicherungsleistung als Rente um eine neue Tatsache, noch mit der Ausführung der Vorinstanz, die entsprechenden Versicherungsleistungen seien nicht genügend dokumentiert worden. Da aus der Rekurs- bzw. Beschwerdeschrift somit nicht erkennbar ist, in welchen Punkten und weshalb der angefochtene Entscheid beanstandet wird, kann auf den Rekurs bzw. die Beschwerde mangels Begründung nicht eingetreten werden und ist auch – insbesondere im Licht der fachkundigen Vertretung der Pflichtigen – auf die Ansetzung einer Nachfrist zu verzichten (vgl. E. 2.1). Auf den Rekurs bzw. die Beschwerde ist somit nicht einzutreten.

E. 3

Selbst wenn indessen auf den Rekurs bzw. die Beschwerde einzutreten wäre, wären die Rechtsmittel abzuweisen. Darüber hinaus wäre der Entscheid der Vorinstanz in Bezug auf

die Verzugszinsen zu verbösern. Dies aus folgenden Gründen:

E. 4

Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Einschätzung bzw. Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Einschätzung bzw. Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Einschätzung bzw. Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (§ 160 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG] bzw. Art. 151 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG]).

E. 5.1

Gemäss § 23 lit. b StG bzw. Art. 23 lit. b DBG sind einmalige oder wiederkehrende Zahlungen bei Tod sowie für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile steuerbar. Hierunter fallen insbesondere Erwerbsersatzeinkünfte in der Form von Versicherungsleistungen, die nicht an die steuerpflichtige Person selbst, sondern nach deren Tod an allfällige Hinterbliebene ausbezahlt werden. Nicht steuerbar sind hingegen Ersatzleistungen für den Haushaltschaden (Felix Richner et al., Kommentar StG, § 23 Rz. 6, 28 ff.; Felix Richner et al., Handkommentar DBG, Art. 23 Rz. 6, 29 ff.).

E. 5.2

Die Pflichtige lässt sinngemäss vorbringen, die Besteuerung sei in den Steuerperioden 2005 bis 2010 nicht unvollständig erfolgt, da es sich bei den Rentenleistungen der Versicherung C AG um Ersatz des Haushaltschadens handle, welcher durch das Versterben ihrer Eltern entstanden sei. Daher seien die entsprechenden Schadenersatzleistungen steuerfrei. Zudem seien diese Leistungen nicht ihr direkt zugutegekommen, sondern an ihre Grosseltern weitergeleitet worden.

E. 5.3

Im Fall eines Eintretens auf die Beschwerde würde das Argument der Pflichtigen indessen nicht stechen. Sie belegt nicht, dass es sich bei den gesamten Versicherungsleistungen um Ersatz für den Haushaltschaden handelt. Vielmehr deuten sowohl das Schreiben der Versicherung C AG vom 27. Januar 2014 als auch die Aufstellung von D vom 24. August 2005 entsprechend den Ausführungen der Vorinstanz darauf hin, dass die Versicherungsleistungen einerseits als Erwerbsersatzeinkünfte und andererseits als Ersatz für den Haushaltsschaden an die Pflichtige als Hinterbliebene geflossen sind. Rechtermassen unterschied die Vorinstanz demgemäss zwischen der Nachbesteuerung ersterer und dem Verzicht auf die Nachbesteuerung letzterer Rentenleistungen. Dass die Versicherungsleistungen an die Grosseltern weitergeleitet wurden, ist unerheblich. Wie die Vorinstanz zutreffend ausführt, ist der Verwendungszweck der entsprechenden Mittel nicht entscheidend.

E. 6.1

Massgebend für die Beurteilung der Frage, ob der gesetzwidrige Steuerausfall aufgrund neuer Tatsachen oder Beweismittel entdeckt worden sei, ist der Aktenstand im Zeitpunkt der Veranlagung. Tatsachen, die damals aus den Akten nicht ersichtlich waren, gelten als neu, selbst wenn sie die Steuerbehörde bei besserer Untersuchung hätte erfahren können. Denn diese braucht sich zwar nicht auf die Richtigkeit der Steuererklärung oder anderer

Angaben des Steuerpflichtigen zu verlassen, darf es aber in der Regel ohne Verletzung ihrer Untersuchungspflicht tun. Nur wenn die Behörde einen als erheblich erkennbaren, aber offensichtlich noch unklaren oder unvollständigen Sachverhalt nicht weiter geklärt und damit ihre Untersuchungspflicht in grober Weise missachtet hat, sind die betreffenden nachträglich festgestellten Tatsachen nicht neu (RB 1994 Nr. 47 = StE 1994 B 97.41 Nr. 7, mit Hinweisen). Der Steuerpflichtige hat für jede Steuerperiode das amtliche Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig auszufüllen, persönlich zu unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen fristgemäss der zuständigen Behörde einzureichen (§ 133 Abs. 2 in Verbindung mit § 49 Abs. 1 StG; Art. 124 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 40 Abs. 2 DBG). Folglich muss der Steuerpflichtige in jeder Steuerperiode eine vollständige Steuererklärung einreichen, unabhängig davon, ob sich seine Verhältnisse geändert haben oder nicht. Er kann sich nicht darauf beschränken, lediglich die Abweichungen zum Vorjahr zu deklarieren, auch wenn die Steuerbehörden mit den Vorjahresakten imstande wären, die Steuererklärung korrekt zu ergänzen. Deshalb können sich die Steuerbehörden darauf verlassen, dass die Steuererklärung der aktuellen Steuerperiode vollständig ist. Sie sind nicht verpflichtet, in den Akten früherer Steuerperioden nach möglichen relevanten Tatsachen zu forschen, deren Deklaration der Steuerpflichtige in der aktuellen Steuererklärung unterlassen hat. Andernfalls wäre das Einschätzungsverfahren als Massenverfahren nicht innert nützlicher Frist zu bewältigen. Die Steuerbehörden können sich deshalb auf die Überprüfung der Steuererklärung und Beilagen der aktuellen Steuerperiode beschränken. Aus diesem Grund gelten Tatsachen, die sich aus den Akten der aktuellen Steuerperiode nicht ergeben, die die Steuerbehörden aber bei Konsultation der Akten früherer Perioden in Erfahrung hätten bringen können, als neu (vgl. VGr, 9. Mai 2012, SR.2011.00019, E. 3.2.1 mit Hinweisen).

E. 6.2

Die Pflichtige lässt sinngemäss vorbringen, bei den vom kantonalen Steueramt nachbesteuerten Versicherungsleistungen handle es sich nicht um neue Tatsachen. Das Vermögen sei in den betroffenen Steuerperioden immer korrekt deklariert worden. Aufgrund der Vermögensentwicklung über die betroffenen Jahre hätte dem kantonalen Steueramt auffallen müssen, dass ein offensichtlich nicht steuerrelevanter oder nicht deklariertes Vermögenszufluss vorlag. Weiter sei für die Steuerperiode 2006 eine Kapitalleistung von Fr. ... deklariert worden. Dabei seien die Versicherungsleistungen offensichtlich als steuerneutrale Einnahmen qualifiziert worden. Schliesslich sei der Steuererklärung 2010 ein Bankauszug beigelegt worden, woraus ersichtlich sei, dass die Versicherung eine monatliche Rente von Fr. ... geleistet hatte.

E. 6.3

Im Fall eines Eintretens auf die Beschwerde würde es sich entgegen dem Vorbringen der Pflichtigen bei den aufgerechneten Versicherungsleistungen um neue Tatsachen handeln. Dass die Vorinstanz die jeweiligen Vorjahresakten nicht beizog und daher die Entwicklung der Vermögenswerte der Pflichtigen nicht bemerkte, kann ihr nicht vorgehalten werden. Sie durfte sich auf die Prüfung der Steuererklärung und Beilagen der jeweiligen Steuerperiode beschränken (vgl. E. 6.1). Daraus dass die Pflichtige im Jahr 2006 in ihrer Steuererklärung eine Kapitalleistung von Fr. ... deklarieren liess, kann ebenfalls kein anderer Schluss gezogen werden. Wie die Vorinstanz richtigerweise erwähnt, handelt es sich bei der Erkenntnis, dass die Versicherungsleistung als Rente ausbezahlt worden ist und als Erwerbsersatz floss, um eine neue Tatsache. Zumal keine weiteren Unterlagen in Bezug auf

die deklarierte Kapitaleistung von Fr. ... mit der Steuererklärung 2006 eingereicht worden waren, musste die Vorinstanz insbesondere nicht erkennen, dass die Deklaration unrichtig war. Sie durfte ohne weitere Untersuchungsmassnahmen davon ausgehen, dass die entsprechende Deklaration der Pflichtigen ordnungsgemäss war. Ebenfalls nichts am Gesagten zu ändern vermag der Bankauszug der E-Bank, welcher eine Zahlung der Versicherung C AG über Fr. ... an die Pflichtige auflistet und als Beilage zur Steuererklärung 2010 eingereicht worden war. Entsprechend den Ausführungen der Vorinstanz kann aus dieser einzelnen Banküberweisung nicht auf eine periodische Rentenleistung als Erwerbsersatz geschlossen werden. Zudem musste die Vorinstanz auch nicht aufgrund dieser einzelnen Überweisung auf eine mangelnde Deklaration der Pflichtigen schliessen. Dass es sich bei dieser Zahlung um eine einzige von mehreren solchen Leistungen handelte, war nicht ins Auge springend, insbesondere zumal aus der Steuerklärung 2010 diesbezüglich nichts ersichtlich war.

E. 7.1

Die nicht erhobene Steuer wird samt Zins als Nachsteuer eingefordert (vgl. § 160 Abs. 1 StG bzw. Art. 151 Abs. 1 DBG). Bei den Staats- und Gemeindesteuern sind laut § 52 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO StG) 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). Bei der direkten Bundessteuer beginnt die Zinspflicht gemäss Art. 3 Abs. 1 lit. b der Verordnung über Fälligkeit und Verzinsung der direkten Bundessteuer (VO DBG FV) 30 Tage nach der ursprünglichen Fälligkeit der Nachsteuer zu laufen. Gemäss Art. 1 Abs. 1 (VO DBG FV) gilt als allgemeiner Fälligkeitstermin der 1. März des auf das Steuerjahr folgenden Kalenderjahres. Folglich ist die Nachsteuer in der Regel bei der direkten Bundessteuer ab 1. April des auf das Steuerjahr folgenden Kalenderjahres zu verzinsen.

E. 7.2

Auf kantonaler Ebene wird der massgebliche Zinssatz 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 Ausgleichszins 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). Auf Bundesebene setzt das Eidgenössische Finanzdepartement den Verzugszins für jedes Kalenderjahr fest und gibt ihn im Anhang zur Verordnung bekannt (Art. 3 Abs. 2 VO DBG FV). Der Verzugszins belief sich gemäss Anhang zur VO DBG FV in den Kalenderjahren 2006 und 2007 auf 3,5 %, 2008 und 2009 auf 4 %, 2010 und 2011 auf 3,5 % sowie 2012 bis 2014 auf 3 %.

E. 7.3

Das Verwaltungsgericht hatte sich erst vor Kurzem mit der Verzinsung von Nachsteuern zu befassen. Mit Entscheid vom 14. Mai 2014 (SR.2013.00015, E. 4.3.2 m. H.) hielt es fest, dass mit dem in § 160 Abs. 1 StG erwähnten, von der Nachsteuer mitumfassten "Zins" der

Verzugszins gemeint sei. An dieser Rechtsprechung hat das Verwaltungsgericht mit Entscheid vom 23. Juli 2014 (SR.2013.00016) und Entscheid vom 29. Oktober 2014 (SR.2014.00008) ausdrücklich und mit ausführlicher Begründung festgehalten, auf welche zu verweisen ist. Im Fall des Eintretens auf die Beschwerde wäre auch im vorliegenden Verfahren die Zinsberechnung des kantonalen Steueramts bezüglich der Staats- und Gemeindesteuern von Amtes wegen zu berichtigen und ab 1. Januar 2008 mit einem Verzugszins von 4,5 % zu rechnen. Bis und mit Einleitung des Nachsterverfahrens am 15. Juli 2013 (vgl. Zinsberechnung des kantonalen Steueramts gemäss Entscheid vom 18. März 2014) ergäbe sich damit folgendes Bild: [...] Zusammengefasst würde die Pflichtige auf der nicht erhobenen Staatssteuer einen Verzugszins von Fr. ... anstelle von Fr. ... schulden (Verböserung um Fr. ...); für die nicht erhobene Gemeindesteuer wäre anstelle eines Verzugszinses von Fr. ... ein solcher von Fr. ... geschuldet (Verböserung um Fr. ...). Auf der nicht erhobenen direkten Bundessteuer würde sie im Vergleich zur Vorinstanz unverändert Verzugszinsen von Fr. ... schulden.

E. 7.4

Für die Zeitspanne vom 15. Juli 2013 bis und mit heutigem Urteilsdatum (17. Dezember 2014) würden als weitere Verzugszinsen anfallen: [...] Zusammengefasst würden Verzugszinsen für die nicht erhobene Staatssteuer von Fr. ..., für die Gemeindesteuer von Fr. ... und für die direkte Bundessteuer von Fr. ... anfallen.

E. 7.5

Im Fall des Eintretens auf die Beschwerde wären die nicht erhobenen Staats- und Gemeindesteuern für die Steuerperioden 2005 bis 2010 damit zu bestätigen. Sie beliefen sich auf insgesamt Fr. ... (Fr. ... + Fr. ...). Die darauf geschuldeten Zinsen würden neu auf insgesamt Fr. ... (Fr. ... + Fr. ... + Fr. ... + Fr. ...) festgesetzt werden. Dies ergäbe neu für die Staats- und Gemeindesteuern 2005 bis 2010 eine Nachsteuer (samt Zins) von rund Fr. Die nicht erhobene direkte Bundessteuer für die Steuerperiode 2005 bis 2010 wäre ebenfalls zu bestätigen. Sie beliefe sich auf Fr. Der darauf geschuldete Zins würde neu auf Fr. ... (Fr. ... + Fr. ...) festgesetzt werden. Damit ergäbe sich neu für die direkte Bundessteuer 2005 bis 2010 eine Nachsteuer (samt Zins) von rund Fr. Da auf die Rechtsmittel indessen nicht einzutreten ist, hat die Verböserung zu unterbleiben.

E. 8

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten der Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG; § 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 StG). Eine Parteienschädigung steht ihr aufgrund ihres Unterliegens nicht zu. Dem Beschwerdegegner ist ebenfalls keine Parteienschädigung zuzusprechen, da vorliegend der Sachverhalt weder besonders kompliziert war noch schwierige Rechtsfragen besonderen Aufwand erforderten (Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG]; § 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 152 StG und § 17 Abs. 2 VRG).

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