

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2018.00009 vom 5. Dezember 2018

ZH Verwaltungsgericht, 2018-12-05, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2018.00009

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2018.00009 du 5 décembre 2018

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2018.00009 del 5 dicembre 2018

Regeste

Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2011) | [Erhebung von Nachsteuern u.a. aufgrund einer nicht deklarierten Rentennachzahlung; Ermessensveranlagung infolge nicht eingereicherter Steuererklärung] Die Beschwerdeführerin widerlegte die mit der Meldung der ESTV erstellte Unterbesteuerung nicht (E. 4), gemäss derer sie eine Rentennachzahlung von rund Fr. 250'000.- erhalten hatte. Abweisung von Rekurs und Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SR.2018.00009 SR.2018.00010 Urteil der 2. Kammer vom 5. Dezember 2018
Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Nicole Aellen. In Sachen A, Rekurrentin, gegen 1. Staat Zürich, 2. Schweizerische Eidgenossenschaft, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerschaft, betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2011) (Direkte Bundessteuer 2011), hat sich ergeben: I. Das kantonale Steueramt teilte A mit mehreren Schreiben, zuletzt am 13. Oktober 2016 mit, dass gegen sie ein Nachsteuerverfahren für die Steuerperioden 2011–2012 eröffnet werde. Mit Verfügung vom 28. Februar 2017 auferlegte ihr das kantonale Steueramt Nachsteuern samt Zins von Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern 2011) bzw. Fr. ... (direkte Bundessteuer 2011). Das Nachsteuerverfahren für die Steuerperiode 2012 stellte es ein. Die hiergegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt mit Einspracheentscheiden vom 30. Juli 2018 ab. II. Gegen die Einspracheentscheide vom 30. Juli 2018 erhob A mit Eingabe vom 16. September 2018 Rekurs und Beschwerde. Darin beantragte sie, dass ihr eine Fristerstreckung bis zum 22. Oktober 2018 zur Einreichung einer ausführlichen Begründung und Akteneinsicht zu gewähren sei. Dieses Gesuch wurde mit Präsidialverfügung vom 17. September 2018 abgewiesen. A wurde jedoch gestützt auf § 54 in Verbindung mit § 56 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 (VRG) eine angemessene, nicht erstreckbare Nachfrist zur Einreichung einer verbesserten Rechtsmitteleingabe gewährt, unter Androhung des Nichteintretens im Säumnisfall. Ferner vereinigte das Verwaltungsgericht die Verfahren SR.2018.00009 und SR.2018.00010 und auferlegte A eine Kautionsleistung. Mit Eingabe vom 28. September 2018 (Posteingang am 2. Oktober 2018) reichte A fristgerecht eine neue Eingabe ein. Sie beantragte sinngemäss, dass die Einspracheentscheide aufzuheben seien und auf die Erhebung von Nachsteuern zu verzichten sei, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Die ihr auferlegte Kautionsleistung leistete sie fristgerecht. Mit Schreiben vom 7. Oktober 2018 beantragte sie erneut, dass ihr Akteneinsicht zu gewähren sei. Auf das Schreiben vom 11. Oktober 2018, mit dem A mitgeteilt wurde, dass die Verfahrensakten noch nicht eingetroffen seien, weshalb sie in

einer Woche zwecks Vereinbarung eines Termins zur Akteneinsicht telefonisch Kontakt aufnehmen solle, reagierte A nicht. Mit Rekurs- bzw. Beschwerdeantwort vom 18. Oktober 2018 beantragte das kantonale Steueramt, Rekurs und Beschwerde unter Kostenfolgen abzuweisen. A replizierte am 13. November 2018. Mit Eingabe vom 20. November 2018 reichte das kantonale Steueramt eine Duplik ein. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Soweit sich die Anträge der Pflichtigen gegen die ihr auferlegten Bussen richten, ist hierüber in separaten Verfahren (GB.2018.00004 und GB.2018.00005) zu entscheiden. 1.2 Ein Rekurs bzw. eine Beschwerde an das Verwaltungsgericht muss auch im Nachsteuerverfahren einen Antrag und eine Begründung enthalten (vgl. § 162 Abs. 3 in Verbindung mit § 147 Abs. 4 StG bzw. Art. 152 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 2 DBG). Sowohl an die Antrags- als auch an die Begründungspflicht sind bei von Laien verfassten Rechtsmitteleingaben geringere Anforderungen zu stellen, genügt es doch praxisgemäss bereits, wenn die Anträge aus dem Zusammenhang heraus und unter Zuhilfenahme der Begründung zumindest sinngemäss klar werden und ziffermässig bestimmbar sind (vgl. Alain Griffel in: derselbe [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. A., Zürich etc. 2014 [Kommentar VRG], § 23 N. 12, mit Hinweisen). Von juristischen Laien kann nicht erwartet werden, dass sie ihre Rechtsbegehren mit derselben Präzision formulieren wie rechtskundige Personen. Aus den gesetzlichen Verweisen auf die Bestimmungen des ordentlichen Einschätzungs- bzw. Veranlagungs- sowie Rechtsmittelverfahren ist zu schliessen, dass die Begründung im Nachsteuerverfahren auch bei Laieneingaben Gültigkeitserfordernis ist (in diesem Sinn Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 162 N. 43). 1.3 Der Pflichtigen wurde zur Verbesserung ihrer Eingabe eine Nachfrist angesetzt. Sie reichte innert Frist eine neue Eingabe ein. Auf diese als Rekurs bzw. Beschwerde entgegennehmende Eingabe, die die genannten Formerfordernisse erfüllt (vgl. vorne E. 1.2), ist einzutreten.

E. 2.1

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 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 des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 [StG]; Art. 151 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG]).

E. 2.2

Nach § 132 StG bzw. Art. 123 DBG haben die Steuerbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse festzustellen. Dabei hat sich im Steuerrecht die allgemeine Beweislastregel herausgebildet, dass die Steuerbehörde die steuerbegründenden Tatsachen nachzuweisen hat, der Steuerpflichtige dagegen jene Tatsachen, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (RB 1984 Nr. 28 = StE 1984 B 11.1 Nr. 2; RB 1987 Nr. 35; BGr, 23. Februar 1993, ASA 62 [1993/94], S. 720 E. 5b). Dies gilt auch im Nachsteuerverfahren (§ 162 Abs. 2 2. Satz StG; Art. 153 Abs. 3 DBG; vgl. VGr, 18. August 2016, SR.2016.00013/14, E. 3.3.1 [nicht auf <www.vgr.zh.ch> publiziert]; VGr, 30. September 2009, SR.2009.00003, E. 3.2 = ZStP 4/2010, 354 ff.). Steuerpflichtige

müssen auch im Nachsteuerverfahren alles tun, um eine vollständige und richtige Einschätzung zu ermöglichen (§ 135 Abs. 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 StG; Art. 126 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 153 Abs. 3 DBG). Sie müssen auf Verlangen der Steuerbehörde insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen und Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen (§ 135 Abs. 2 StG Art. 126 Abs. 2 DBG). Kommen sie ihrer diesbezüglichen Mitwirkungspflicht nicht nach, ist die Auflageerfüllung unter Gewährung einer letztmaligen Nachfrist zu mahnen (§ 139 Abs. 2 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 StG; Art. 130 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 153 Abs. 3 DBG).

E. 3.1

Die Einleitung des Nachsteuerverfahrens wird dem Steuerpflichtigen unter Angabe des Grundes schriftlich mitgeteilt (§ 162 Abs. 1 StG; Art. 153 Abs. 1 DBG). Das Gesetz verlangt nicht, dass die entsprechende Zustellung mit eingeschriebener Post erfolgt. Letzteres empfiehlt sich jedoch aus beweisrechtlichen Gründen (vgl. Felix Richner et al., a. O., § 162 N. 9).

E. 3.2

Aus den Akten geht hervor, dass das kantonale Steueramt der Pflichtigen mit zwei eingeschriebenen sowie einem nicht eingeschriebenen Brief mitteilte, es werde ein Nachsteuerverfahren eingeleitet. Die beiden eingeschriebenen Sendungen wurden mit dem Vermerk "nicht abgeholt" retourniert. Auf das gleichzeitig mit der zweiten eingeschriebenen Sendung am 12. September 2016 per B-Post verschickte, identische Schreiben reagierte die Pflichtige nicht. Auch auf die mit B-Post zugestellte Auflage vom 13. Oktober 2016 folgte seitens der Pflichtigen keine Reaktion. Wie in den ersten drei Schreiben setzte das kantonale Steueramt der Pflichtigen mit der Auflage vom 13. Oktober 2016 Frist zur Einreichung der vollständig ausgefüllten Steuererklärungen 2011 und 2012 sowie sämtlicher Beweismittel – namentlich der Meldungen der SVA und der Pensionskasse – an. Ferner wies es unter Hinweis auf die einschlägigen Gesetzesbestimmungen darauf hin, dass auch im Nachsteuerverfahren eine Ermessenseinschätzung stattfinden könne. Die damit einhergehenden Rechtsnachteile führte es nicht ausdrücklich auf. Mit eingeschrieben versandter Mahnung vom 14. November 2016 setzte das kantonale Steueramt der Pflichtigen nochmals Frist an zur Einreichung der verlangten Unterlagen. Ferner wies es die Pflichtige unter Beilage der einschlägigen Gesetzesbestimmungen darauf hin, dass es sich um eine Mahnung im Sinn von § 139 Abs. 2, § 140 Abs. 2 und § 234 StG bzw. Art. 130 Abs. 2, Art. 132 Abs. 3 und Art. 174 DBG handle. Erfülle sie ihre Verfahrenspflichten im Nachsteuerverfahren nicht oder seien die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelbar, könne eine Schätzung vorgenommen werden. Das kantonale Steueramt führte sodann aus, welche Rechtsnachteile die Pflichtige in diesem Fall hinzunehmen hätte. Auch diese Sendung wurde mit dem Vermerk "nicht abgeholt" retourniert.

E. 3.3

Bei den Akten liegt ferner ein Beschluss der Kindes- und Erwachsenenschutzkommission der Stadt Zürich (KESB) vom 6. Oktober 2016. Mit diesem wurde für die Pflichtige eine Vertretungsbeistandschaft nach Art. 394 des Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB) errichtet. Der Beiständin wurden die Aufgaben übertragen, die Pflichtige beim Erledigen der steuerlichen Angelegenheiten (inkl. allfälliger Rechtsmittelverfahren) zu

vertreten, Auskünfte und Unterlagen zum Zweck der Einreichung der Steuererklärung (insbesondere bei Behörden, Ämtern, Banken, Post, Versicherungen) einzuholen sowie allfällig erforderliche Rechtsmittel in Steuerverfahren zu ergreifen. Gegen diesen Beschluss erhob die Pflichtige offenbar Beschwerde beim Bezirksrat. Dieser kam von Gesetzes wegen aufschiebende Wirkung zu (vgl. Art. 450c ZGB). Aufgrund der Akten ist davon auszugehen, dass der Beschwerde die aufschiebende Wirkung nicht entzogen wurde (vgl. E-Mail der Beiständin vom 9. Dezember 2016). Der Beschluss ging dem kantonalen Steueramt am 13. Oktober 2016 zu, also an jenem Tag, der dem Datum der (mit B-Post verschickten) Auflage im Sinn von § 139 Abs. 2 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 StG bzw. Art. 130 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 153 Abs. 3 DBG entspricht. Auf Ersuchen der Beiständin hin sistierte das kantonale Steueramt das Verfahren am 9. Januar 2017 und bat die Beiständin, mitzuteilen, sobald ein Entscheid des Bezirksrats vorliege. Eine derartige Mitteilung erfolgte bis zum 20. November 2017 nicht, weshalb das kantonale Steueramt sowohl der Beiständin als auch der Pflichtigen am selben Tag die Nachsteuergrundlagen mit Nachsteuer-, Bussen- und Zinsberechnungen zustellte. Indem das kantonale Steueramt der Pflichtigen sowie der Beiständin darin Gelegenheit gab, bis zum 20. Dezember 2017 schriftlich Stellung zu nehmen, gewährte es der Pflichtigen das rechtliche Gehör. Auf Gesuch der Pflichtigen hin wurde diese Frist einmalig bis zum 20. Februar 2018 erstreckt, worauf die Pflichtige fristgerecht eine Stellungnahme einreichte.

E. 4.1

Vorliegend ist unbestritten, dass die Einschätzung bzw. Veranlagung pro 2011 rechtskräftig ist. Gegen die Aufrechnung beim Eigenmietwert sowie die aufgerechnete Nachzahlung der IV-Stelle des Kantons Zürich bringt die Pflichtige nichts mehr vor, weshalb darauf nicht weiter einzugehen ist (vgl. vorne E. 1.2). Gleiches gilt in Bezug auf die Höhe der jeweiligen Nachsteuerbeträge, die ebenfalls nicht (substanziell) bestritten sind. Die Pflichtige bestreitet demgegenüber sinngemäss, dass eine Unterbesteuerung vorliege. Sie bringt vor, ihr sei keine Rentennachzahlung ausbezahlt worden. Die Nichtleistung der vom kantonalen Steueramt behaupteten Rentennachzahlung könne sie nicht beweisen. Es sei vielmehr am Steueramt, nachzuweisen, dass diese Zahlung tatsächlich erfolgte.

E. 4.2

Der Pflichtigen kann nicht gefolgt werden. Bei den Akten liegt eine Meldung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 5. März 2012, die beim kantonalen Steueramt am 19. Juli 2012 einging, und von welcher die Pflichtige offensichtlich nachträglich Kenntnis erhielt. Die Meldung stellt ohne Weiteres einen hinreichenden Nachweis der umstrittenen Rentennachzahlung dar. Es wäre der Pflichtigen unbenommen geblieben, sich von ihrer Versicherung schriftlich bestätigen zu lassen, dass die Zahlung wie – von ihr behauptet – nicht erfolgt war.

E. 4.3

Mit Schreiben von Anfang Februar 2018 an das kantonale Steueramt beanstandete die Pflichtige, dass Steuerunterlagen – insbesondere Steuerrechnungen – an das Sozialamt geschickt würden statt an sie, weshalb sie die Rechnungen nicht bezahlen könne. Daraus ergeben sich indes keine Umstände, die für das Nachsterverfahren relevant wären. Aus den Akten ergibt sich vielmehr, dass die mit dem Nachsterverfahren zusammenhängende Korrespondenz sowohl an die Pflichtige wie auch (vorübergehend) an deren Beiständin geschickt wurde. Festzuhalten bleibt ferner Folgendes: Aus dem Beschluss der KESB ergibt

sich implizit, dass die Pflichtige während der Durchführung des Nachsteuerverfahrens nicht in ihrer Handlungsfähigkeit eingeschränkt war (vgl. Art. 394 Abs. 2 ZGB). Nachdem die Beiständin ihre Aufgaben eigenen Angaben zufolge offenbar gar nie erfüllen konnte, wurde die Beistandschaft vor Abschluss des Nachsteuerverfahrens wieder aufgehoben. Die Pflichtige war in der Lage, den Beschluss der KESB anzufechten, im vorliegenden Verfahren um Fristerstreckungen zu ersuchen und die erstreckten sowie andere Fristen einzuhalten. Sie macht denn auch zu Recht nicht geltend, dass sie aufgrund einer persönlichen Schwäche nicht in der Lage gewesen wäre, ihre Verfahrenspflichten zu erfüllen. Das kantonale Steueramt hatte aufgrund dessen weder Anlass, daran zu zweifeln, dass postalische Zustellungen nicht an die Pflichtige erfolgen dürfen, noch musste es davon ausgehen, dass es der Pflichtigen aufgrund einer besonderen Hilflosigkeit unmöglich war, ihren Verfahrenspflichten sowie den behördlichen Aufforderungen nachzukommen. Angesichts der Gesamtumstände wird vielmehr deutlich, weshalb sich die Pflichtige gegen die Errichtung der Vertretungsbeistandschaft wehrte: Der Beiständin sollten ausschliesslich Vertretungsbefugnisse zur Erledigung der Steuerangelegenheiten zukommen. Das Verhalten der Pflichtigen im Einschätzungs- bzw. im Veranlagungsverfahren sowie im Nachsteuerverfahren legt vor diesem Hintergrund die Annahme nahe, dass es der Pflichtigen einzig darum ging, zu verhindern, dass die Beiständin dem kantonalen Steueramt die verlangten Unterlagen einreichen konnte. Alles in allem verdient das Verhalten der Pflichtigen keinen Schutz. Der Rekurs und die Beschwerde sind abzuweisen.

E. 5

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 StG; Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 153 Abs. 3 DBG) und steht ihr keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und § 162 Abs. 3 StG sowie Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 153 Abs. 3 DBG).

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