

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2022.00009 vom 15. September 2022

ZH Verwaltungsgericht, 2022-09-15, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2022.00009

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2022.00009 du 15 septembre 2022

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2022.00009 del 15 settembre 2022

Regeste

Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2018-2019) | Gültige Zustellung der eingeschriebenen versandten Verfügung (Entgegennahme durch Person mit Anscheinsvollmacht). Die Verfahren SR.2022.00009 und SR.2022.00010 wurden zu Recht vereinigt (E. 1). Das Verwaltungsgericht darf nur prüfen, ob das kantonale Steueramt zu Recht auf die Einsprache nicht eingetreten ist (E. 2.1). Soweit sich die Pflichtige gegen die ihr auferlegten Bussen wegen Steuerhinterziehung richtet, ist darauf nicht einzutreten (E. 2.2). Der Nichteintretensentscheid des kantonalen Steueramts erfolgte wegen Verspätung der Einsprache (E. 3.1). Der Rechtsvertreter der Pflichtigen bestreitet, die Verfügung je erhalten zu haben (E. 3.2). Die Zustellung einer eingeschriebenen versandten Sendung gilt mit der Aushändigung an eine Person mit Anscheinsvollmacht als vollzogen. Dabei ist der Anschein massgebend, der gegenüber der Post und ihren Angestellten erweckt wird, nicht hingegen, ob im Innenverhältnis eine Bevollmächtigung vorliegt (E. 3.4). Vorliegend übt der Vertreter der Pflichtigen an der F-Strasse in G eine Doppelfunktion aus. Einerseits befindet sich dort sein Büro als Steueranwalt, andererseits ist an derselben Adresse die Z AG domiziliert: Für diese Gesellschaft agiert Rechtsanwalt B als Of Counsel. C, welcher die Verfügung des kantonalen Steueramts entgegengenommen hat, ist als Treuhandassistent für die Z AG tätig. In dieser Funktion war er ohne Weiteres berechtigt, an Rechtsanwalt B adressierte Schreiben im Zusammenhang mit dessen Tätigkeit für die Z AG entgegenzunehmen. Unerheblich ist, ob er auch berechtigt war, in Bezug auf die Tätigkeit von Rechtsanwalt B im Rahmen seines Einzelunternehmens eine eingeschriebene Sendung entgegenzunehmen: Indem Rechtsanwalt B an gleicher Adresse sowohl für seine eigene Anwaltskanzlei als auch für die Z AG tätig ist, besteht nach aussen eine erhöhte Verwechslungsgefahr, welche sich hier offenbar im Bereich der Zustellung realisiert hat. Der Postangestellte bzw. die Postangestellte durfte aufgrund der Umstände davonausgehen, C sei zur Entgegennahme der eingeschriebenen Sendung berechtigt. Hinsichtlich der anwaltlichen Tätigkeit im Rahmen des Einzelunternehmens von Rechtsanwalt B ist C dabei als Drittperson mit Anscheinsvollmacht zu qualifizieren. Die eingeschriebene versandte Verfügung des kantonalen Steueramts wurde damit rechtsgültig zugestellt (E. 3.5). Die Einsprache erfolgte verspätet. Der Nichteintretensentscheid des kantonalen Steueramts erweist sich als rechtmässig (E. 3.6). Abweisung des Rekurses/der Beschwerde, soweit darauf eingetreten wird.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SR.2022.00009 SR.2022.00010 Urteil des Einzelrichters vom 15. September 2022 Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiberin

Isabelle Mayer. In Sachen A, vertreten durch RA B, Rekurrentin und Beschwerdeführerin, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Rekursgegner und Beschwerdegegner, betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2018–2019 und direkte Bundessteuer 2018–2019), hat sich ergeben: I. A (nachfolgend: die Pflichtige) wurde wegen Nichteinreichens der Steuererklärungen für die Staats- und Gemeindesteuern 2018 und 2019 sowie die direkte Bundessteuer 2018 und 2019 rechtskräftig nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzt. Am 8. Juni 2021 eröffnete das kantonale Steueramt für die betreffenden Steuerperioden ein Nachsteuer- und Bussenverfahren und gewährte der Pflichtigen hierzu das rechtliche Gehör. Nach verschiedentlicher E-Mail-Korrespondenz zwischen dem von der Pflichtigen mandatierten Rechtsanwalt B und dem kantonalen Steueramt stellte Letzteres mit E-Mail vom 6. Oktober 2021 die Verfügung bis Ende Jahr in Aussicht. Am 19. November 2021 nahm die Pflichtige erneut Stellung in Bezug auf das Steuerhinterziehungsverfahren. Mit Verfügung vom 30. November 2021, eingeschrieben versandt am 21. Dezember 2021, auferlegte das kantonale Steueramt der Pflichtigen für die Steuerperioden 2018 und 2019 eine Nachsteuer (samt Zins) von Fr. ... und eine Busse von Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern). Für die direkte Bundessteuer wurde ihr eine Nachsteuer (samt Zins) von Fr. ... sowie eine Busse von Fr. ... auferlegt. Ausserdem wurden der Pflichtigen Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 590.- überbunden. II. Mit elektronischen Einsprachen vom 24. Februar 2022 teilte die Pflichtige dem kantonalen Steueramt mit, weder sie noch der von ihr mandatierte Rechtsanwalt B habe eine Verfügung des kantonalen Steueramts erhalten. Sie stelle daher den Antrag, die Steuerrechnungen betreffend Nachsteuer 2018 und 2019 datierend vom 21. Dezember 2021 für nichtig zu erklären. Eventualiter sei das Verfahren in den vorherigen Stand zu versetzen. Mit Einspracheentscheid vom 23. März 2022 trat das kantonale Steueramt auf die Einsprachen betreffend die Nachsteuerverfügung vom 30. November 2021 infolge Verspätung nicht ein und bestätigte die der Pflichtigen auferlegten Nachsteuerbeträge. III. Mit elektronischem Rekurs bzw. Beschwerde vom 2. Mai 2022 beantragte die Pflichtige dem Verwaltungsgericht, der angefochtene Einspracheentscheid sei in Bezug auf die Busse unter Kosten- und Entschädigungsfolgen aufzuheben. Zudem seien ihr allfällige Rekurs- und Beschwerdeantworten zur Stellungnahme bzw. zur Kenntnisnahme zuzustellen. Die Pflichtige stellte sich erneut auf den Standpunkt, die Verfügung vom 30. November 2021 nie erhalten zu haben. Mit Präsidialverfügung vom 3. Mai 2022 vereinigte der Abteilungspräsident die Verfahren SR.2022.00009 (Nachsteuern Staats- und Gemeindesteuern 2018–2019) und SR.2022.00010 (Nachsteuern direkte Bundessteuer 2018–2019). Zudem erwog der Abteilungspräsident, dass am 22. Dezember 2022 ein Einschreiben von C entgegengenommen worden sei, bei welchem es sich gemäss kantonalem Steueramt um die Verfügung vom 30. November 2021 gehandelt habe. Besagter C sei bei der Z AG Treuhandassistent, welche an derselben Adresse wie die Steueranwaltskanzlei von Rechtsanwalt B domiziliert sei und für welche B als "Of Counsel" agiere. Der Abteilungspräsident forderte den Rechtsvertreter der Pflichtigen auf, innert 10 Tagen dazu Stellung zu nehmen. Die Stellungnahme der Pflichtigen ging am 13. Mai 2022 ein. Dem darin gestellten Akteneinsichtsgesuch wurde entsprochen. Am 9. Juni 2022 erstattete das kantonale Steueramt innert erstreckter Frist eine Rekurs- und Beschwerdeantwort. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) liess sich nicht vernehmen. Der Einzelrichter erwägt: 1. Die Verfahren SR.2022.00009 betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2018–2019) und SR.2022.00010 betreffend Nachsteuern (direkte

Bundessteuer 2018–2019) betreffen dieselbe Pflichtige, dieselben Steuerperioden und eine analoge Sach- und Rechtslage, weshalb sie mit Präsidentialverfügung vom 3. Mai 2022 zu Recht vereinigt wurden.

E. 2.1

Richtet sich der Rekurs bzw. die Beschwerde – wie hier – gegen einen Entscheid, womit das kantonale Steueramt einen Nichteintretensentscheid gefällt hat, darf das Verwaltungsgericht lediglich überprüfen, ob das kantonale Steueramt zu Recht auf die Einsprache nicht eingetreten ist; ein weitergehender, materiell-rechtlicher Entscheid, namentlich über die Nachsteuer selber, ist dem Gericht verwehrt (vgl. dazu VGr, 13. Juli 2022, SR.2022.00013 und SR.2022.00014, E. 2 [nicht auf www.vgr.zh.ch veröffentlicht]).

E. 2.2

Soweit sich die Pflichtige in ihrem Rekurs bzw. in ihrer Beschwerde vom 2. Mai 2022 gegen die ihr mit Verfügung vom 30. November 2021 auferlegten Bussen wegen Steuerhinterziehung richtet, ist darauf nicht einzutreten: Gegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens ist einzig die Frage, ob das kantonale Steueramt am 23. März 2022 auf die Einsprache der Pflichtigen nicht eintreten durfte. Zudem waren die Bussen bereits nicht mehr Gegenstand des Einspracheentscheids: In seiner Einsprache vom 24. Februar 2022 bezog sich der Rechtsvertreter einzig auf die Auferlegung der Nachsteuern, nicht aber auf die Bussen wegen Steuerhinterziehung. Damit erwachsen diese unangefochten in Rechtskraft. Auf die Abnahme der im Zusammenhang mit der Busse offerierten Beweismittel (Zeugnis der Schulleitung, des Coachs und von Arbeitskollegen der Pflichtigen) kann somit verzichtet werden.

E. 03

G eine Doppelfunktion aus: Einerseits befindet sich dort sein Büro als Steueranwalt, welches als Einzelunternehmen B Steueranwalt im Handelsregister des Kantons Zürich eingetragen ist. Andererseits ist an derselben Adresse die Z AG domiziliert: Für diese Gesellschaft agiert Rechtsanwalt B als Of Counsel. Das hier vorliegende Mandat führt Rechtsanwalt B im Rahmen seiner Tätigkeit im Einzelunternehmen aus. Demgegenüber ist C, der die Verfügung des kantonalen Steueramts vom 30. November 2021 in Empfang genommen hat, als Treuhandassistent für die Z AG tätig. In dieser Funktion darf er ohne Weiteres als berechtigt gelten, an Rechtsanwalt B adressierte Schreiben im Zusammenhang mit dessen Tätigkeit für die Z AG entgegenzunehmen. Ob C im internen Verhältnis auch berechtigt war, in Bezug auf die Tätigkeit von Rechtsanwalt B im Rahmen seines Einzelunternehmens eine eingeschriebene Sendung entgegenzunehmen, kann offengelassen werden: Indem Rechtsanwalt B an gleicher Adresse sowohl für seine eigene Anwaltskanzlei als auch für die Z AG tätig ist, besteht nach aussen eine erhöhte Verwechslungsgefahr, welche sich hier offenbar im Bereich der Zustellung realisiert hat. Der Postangestellte bzw. die Postangestellte durfte aufgrund der Umstände davon ausgehen, dass C zur Entgegennahme der eingeschriebenen Sendung berechtigt sei. Hinsichtlich der anwaltlichen Tätigkeit im Rahmen des Einzelunternehmens B Steueranwalt ist C dabei als Drittperson mit Anscheinsvollmacht zu qualifizieren. Die Entgegennahme einer eingeschriebenen Sendung durch einen Bevollmächtigten mit Anscheinsvollmacht, einer Hilfsperson eines Rechtsanwalts, ist diesem im Rahmen von Art. 101 Abs. 1 des Obligationenrechts (OR) vorbehaltlos zuzurechnen (vgl. BGr, 28. April 2011, 2C_82/2011, E. 2.3). Damit wurde die eingeschriebene versandte Verfügung vom 30. November 2021 am 22. Dezember 2021

rechtsgültig zugestellt.

E. 3.1

Das kantonale Steueramt erwog im Einspracheentscheid vom 23. März 2022, die eingeschrieben versandte Verfügung vom 30. November 2021 habe der Pflichten gemäss Sendungsverfolgung der Post ("Track & Trace") am 22. Dezember 2021 zugestellt werden können. Damit habe die 30-tägige Einsprachefrist am 23. Dezember 2021 zu laufen begonnen und am 21. Januar 2022 geendet. Die am 24. Februar 2022 zugesandte Einsprache sei somit verspätet eingereicht worden, weshalb auf das Rechtsmittel nicht einzutreten sei.

E. 3.2

Der Rechtsanwalt der Pflichten bestreitet in seiner Eingabe vom 13. Mai 2022, überhaupt je ein Schreiben des kantonalen Steueramts mit Datum vom 30. November 2021 erhalten zu haben. Was Gegenstand der Postsendung gewesen sei, zu welcher das kantonale Steueramt eine Sendungsnachverfolgung vom 22. Dezember 2021 vorgelegt habe, wisse er nicht. Ferner erklärte er sein Nichtwissen darüber, ob das Namenskürzel auf dem vorgelegten Nachweis dasjenige des namentlich bekannten C sei. Soweit das Verwaltungsgericht in seiner Präsidialverfügung ausführe, dass der Rechtsvertreter als Steueranwalt tätig sei und an derselben Adresse auch die Z AG ihren Sitz habe und B dort als "Of Counsel" agiere und dort besagter C als Treuhandassistent arbeite, verkenne es, dass er das vorliegende Mandat als Rechtsanwalt in eigener Kanzlei ausführe. Die Z AG sei in das Mandat nicht involviert. Solange nicht einmal feststehe, ob C irgendeine für den streitigen Sachverhalt relevante Handlung getätigt habe, bedürfe es keiner rechtlichen Würdigung seines Handelns.

E. 3.3

Das kantonale Steueramt versandte am 21. Dezember 2021 ein Einschreiben, adressiert an B, Steueranwalt, B, F-Strasse 01, 03 G, mit der Einschreibenummer 01. Gemäss internem Postsendungsverzeichnis des kantonalen Steueramts handelte es sich hierbei um eine Verfügung betreffend A. Dieses Einschreiben wurde am 22. Dezember 2021 von der "Empfangsperson C" gegen Unterschrift entgegengenommen. Die in den Akten liegende Verfügung vom 30. November 2021 trägt das mit manuellem Stempel versehene Versanddatum vom 21. Dezember 2021. Damit ist für das Verwaltungsgericht in genügender Weise erwiesen, dass exakt die A betreffende Verfügung eingeschrieben an Rechtsanwalt B versandt und von C entgegengenommen wurde.

E. 3.4

Fraglich ist, ob die Zustellung rechtsgültig erfolgt ist. Hat der Steuerpflichtige einen Vertreter bestimmt und die Bevollmächtigung gegenüber dem Steueramt kundgetan, so sind Verfügungen dem Vertreter zuzustellen (vgl. § 127 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]; § 10 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 [StV]; Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 127 N. 18; Art. 117 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG]; Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 117 N. 19). Die Zustellung gilt als vollzogen, wenn die Verfügung dem Adressaten direkt ausgehändigt oder in seinen Herrschaftsbereich gelangt ist. Es genügt, wenn die Verfügung von einer anderen empfangsberechtigten Person entgegengenommen wird. Die Zustellung einer eingeschrieben versandten Sendung gilt mit der Aushändigung an eine Drittperson mit Anscheinsvollmacht, die sich auch stillschweigend aus den Umständen ergeben kann, als

vollzogen. Dabei ist der Anschein massgebend, der gegenüber der Post und ihren Angestellten erweckt wird, nicht hingegen, ob im Innenverhältnis eine Bevollmächtigung vorliegt (Martin Zweifel et al., Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. A., Zürich etc. 2018, § 15 N. 49). Wird etwa der eingeschriebene Einschätzungsentscheid an eine Drittperson mit Anscheinspostvollmacht ausgehändigt, gilt die Zustellung als vollzogen (siehe dazu VGr, 12. Juli 2000, SB.2000.00027 mit Hinweis auf BGE 110 V 36).

E. 3.5

Der Vertreter der Pflichtigen, Rechtsanwalt B, übt an der F-Strasse 01 in

E. 3.6

Damit hat die 30-tägige Einsprachefrist – wie vom kantonalen Steueramt zutreffend ausgeführt – am 23. Dezember 2021 zu laufen begonnen und endete am 21. Januar 2022 (§ 140 Abs. 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 Satz 2 StG bzw. Art. 132 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 153 Abs. 3 DBG). Die am 24. Februar 2022 erhobene Einsprache erfolgte damit verspätet. Damit erweist sich der Nichteintretensentscheid des kantonalen Steueramts als rechtmässig. Bei dieser Sachlage ist auf die von der Pflichtigen in diesem Zusammenhang offerierten Zeugenbeweise der Personen D (früherer Mitarbeiter von Rechtsanwalt B) und E (unterschriftsbefugter Verwaltungsrat der Z AG) nicht weiter einzugehen. Dies führt zur Abweisung des Rekurses und der Beschwerde, soweit darauf einzutreten ist.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 Satz 2 StG; Art. 153 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG) und es steht dieser keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 162 Abs. 3 Satz 2 StG; Art. 153 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG]).

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