

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2024.00002 vom 27. März 2024**

ZH Verwaltungsgericht, 2024-03-27, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SR.2024.00002](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2024.00002)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2024.00002 du 27 mars 2024

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2024.00002 del 27 marzo 2024

## **Regeste**

Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2012) | Keine Weiterleitungspflicht bei bewusster Missachtung einer Rechtsmittelbelehrung. Verzicht auf Aktenbeizug und Vernehmlassung (E. 1). Verfahrensgegenstand und Koordinierung mit Parallelverfahren (E. 2). Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts bei der Anfechtung eines Einspracheentscheids in Nachsteuersachen und grundsätzliche Weiterleitungspflicht bei versehentlicher Anrufung des unzuständigen Steuerrekursgerichts (E. 3.1). Die anwaltlich vertretenen Pflichtigen haben am letzten Tag der Rechtsmittelfrist das unzuständige Steuerrekursgericht angerufen und ganz bewusst auf eine fristgerechte Rekurs- bzw. Beschwerdeerhebung beim an sich zuständigen Verwaltungsgericht verzichtet, da sie dieses trotz anderslautender und ihnen bekannter Rechtsmittelbelehrung für unzuständig hielten und sie ohne weitere Abklärungen von einer falschen Rechtsmittelbelehrung ausgingen. Von einer versehentlichen Rechtsmittelerhebung bei der falschen Instanz kann deshalb keine Rede sein, vielmehr liegt eine ohne Weiteres vermeidbare und bei einer rechtskundigen Vertretung nicht entschuldbare Missachtung einer korrekten Rechtsmittelbelehrung vor, was sowohl eine fristwahrende Weiterleitung als auch eine Fristwiederherstellung ausschliesst (E. 3.3 ff.). Ergänzend ist darauf zu verweisen, dass auch eine materielle Beurteilung der (ursprünglichen) Rechtsmitteleingabe kaum zu einem gutheissenden Entscheid geführt hätte (E. 4). Ausgangs- und aufwandgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen (E. 5) und Entscheidungszustellung an das Steuerrekursgerichts (E. 6). Abweisung des Fristwiederherstellungsgesuchs und Abweisung der vereinigten Rechtsmittel, soweit auf diese eingetreten wird.

## **Erwägungen**

### **E. 2**

Verfahrensgegenstand bilden die mit Rekurs und Beschwerde vom 2. Februar 2024 initiierten Verfahren SR.2024.00002 betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2012) und SR.2024.00003 betreffend Nachsteuern (Direkte Bundessteuer 2012) gegen den Einspracheentscheid vom 20. November 2023 und das in diesem Zusammenhang gestellte Fristwiederherstellungsgesuch bzw. die Frage, inwiefern die Rechtsmitteleingabe vom 10. Januar 2024 materiell zu behandeln ist. Hingegen ist über die mit Rekurs und Beschwerde vom 21. Februar 2024 gegen den steuerrekursgerichtlichen Nichteintretensentscheid vom 17. Februar 2024 initiierten Verfahren SR.2024.00004 betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2012) und SR.2024.00005 betreffend Nachsteuern (Direkte Bundessteuer 2012) in einem gesonderten Entscheid zu befinden, wobei sich aber aufgrund des engen Sachzusammenhangs der Verfahren eine entsprechende Koordinierung und die Beurteilung durch denselben Spruchkörper aufdrängt.

### **E. 3.1**

Gegen Einspracheentscheide des kantonalen Steueramts in Nachsteuersachen kann gemäss § 162 Abs. 3 in Verbindung mit § 147 Abs. 1 StG bzw. Art. 153 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 DBG und § 13 Abs. 2 und § 14 Abs. 2 der Verordnung über die Durchführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 4. November 1998 (VO DBG) innert 30 Tagen nach Zustellung des Einspracheentscheids Rekurs bzw. Beschwerde beim Verwaltungsgericht erhoben werden, während das Steuerrekursgericht nach genannten Bestimmungen hierfür nicht zuständig ist. Ist ein Einspracheentscheid in Nachsteuersachen gleichwohl beim unzuständigen Steuerrekursgericht angefochten worden, hat dieses das Rechtsmittel grundsätzlich gemäss § 5 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 (VRG) und § 14 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (StV) von Amtes wegen und in der Regel unter Benachrichtigung des Absenders an das Verwaltungsgericht weiterzuleiten. Diesfalls ist für die Einhaltung der Fristen der Zeitpunkt der Einreichung bei der unzuständigen Behörde bzw. Gerichtsinstanz massgebend. Die entsprechende Weiterleitungspflicht steht aber unter dem Vorbehalt, dass die Eingabe beim Steuerrekursgericht auf einem Versehen beruht und nicht bewusst auf eine Einreichung beim an sich zuständigen Verwaltungsgericht verzichtet wurde (Kaspar Plüss in: Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 4. A., Zürich etc. 2014, § 5 N. 51 mit Hinweisen; René Wiederkehr/Kaspar Plüss, Praxis des öffentlichen Verfahrensrechts. Bern 2020, Rz. 1648). Ansonsten ist auf nicht fristgemäss bei der zuständigen Instanz erhobene Rechtsmittel nur einzutreten, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie durch Militär- oder Zivildienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere schwerwiegende bzw. erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war, wobei innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe sowohl ein schriftlich begründetes Fristwiederherstellungsgesuch gestellt als auch eine Rechtsmitteleingabe bei der zuständigen Instanz nachgeholt werden muss (§ 162 Abs. 3 StG in Verbindung mit § 15 StV bzw. Art. 153 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 133 Abs. 3 DBG). Da bei der Beurteilung der Fristwiederherstellungsgründe grundsätzlich ein strenger Massstab anzulegen ist und hohe Anforderungen an die Sorgfaltspflicht der steuerpflichtigen Person zu stellen sind (vgl. RB 1988 Nr. 11), ist eine Fristwiederherstellung regelmässig ausgeschlossen, wenn aus oben genannten Gründen bereits eine Weiterleitungspflicht nach § 5 Abs. 2 VRG ausser Betracht fällt (vgl. BGr, 14. April 2021, 2C\_70/2021, E. 7). Grundsätzlich irrelevant für eine allfällige Weiterleitungspflicht oder Fristwiederherstellung ist sodann die Bedeutsamkeit des Verfahrens, da Rechtssicherheit und Rechtsgleichheit eine gleichförmige Anwendung der Fristenregelung gebieten und eine Differenzierung nach Streitwert oder sonstiger Bedeutung des zugrunde liegenden Verfahrens nicht angebracht ist (vgl. VGr, 15. November 2023, VB.2023.00581, E. 3.1.4 und 3.2.3.2 mit weiteren Hinweisen [ein migrationsrechtliches Verfahren betreffend]).

### **E. 3.2**

Der Einspracheentscheid vom 20. November 2023 ist den Pflichtigen eigenen Angaben zufolge am 11. Dezember 2023 zugestellt worden, womit die 30-tägige Rechtsmittelfrist sowohl im staats- und gemeindesteuerlichen als auch im bundessteuerlichen Nachsteuerverfahren unbestrittenermassen am Mittwoch, 10. Januar 2024 ablief. Ebenfalls unbestritten ist, dass die Pflichtigen innert dieser Rechtsmittelfrist lediglich Rekurs bzw.

Beschwerde beim unzuständigen Steuerrekursgericht erheben liessen, weshalb die Rechtsmittelerhebung bei der falschen Instanz und ansonsten verspätet erfolgte, sofern ihre am letzten Tag der Frist erhobene Rechtsmitteleingabe vom 10. Januar 2024 nicht fristwährend an das Verwaltungsgericht weiterzuleiten war oder Fristwiederherstellungsgründe vorliegen.

### **E. 3.3**

Die Pflichtigen wurden in der Rechtsmittelbelehrung zum Einspracheentscheid vom 20. November 2023 ausdrücklich darauf aufmerksam gemacht, dass dieser beim Verwaltungsgericht (und nicht etwa beim Steuerrekursgericht) anzufechten ist. Gleichwohl verzichteten die anwaltlich vertretenen Pflichtigen in ihrer am letzten Tag der Rechtsmittelfrist erhobenen Rechtsmitteleingabe vom 10. Januar 2024 ganz bewusst auf eine fristgerechte Rekurs- bzw. Beschwerdeerhebung beim an sich zuständigen Verwaltungsgericht, da sie dieses gemäss eigenen Ausführungen trotz anderslautender und ihnen bekannter Rechtsmittelbelehrung für unzuständig hielten und sie ohne weitere Abklärungen von einer falschen Rechtsmittelbelehrung ausgingen (vgl. dazu Rz. 6 der Rekurs- und Beschwerdeeingabe vom 10. Januar 2024).

### **E. 3.4**

Von einer rechtskundig vertretenen Partei kann gemäss bundesgerichtlicher Praxis selbst bei einer fehlerhaften Rechtsmittelbelehrung erwartet werden, dass ihr der korrekte Instanzenzug bekannt ist, soweit sich dieser ohne Weiteres aus den einschlägigen Gesetzestexten erschliesst, ansonsten von einer groben prozessualen Unsorgfalt des Rechtsvertreters bzw. der betroffenen Partei auszugehen ist (BGr, 17. August 2021, 2C\_504/2020, E. 1.5.1 f.). Umso weniger ist verständlich, wenn eine anwaltlich vertretene Partei es nicht bloss unterlässt, eine fehlerhafte Rechtsmittelbelehrung einer Grobkontrolle zu unterziehen, sondern eine korrekte Rechtsmittelbelehrung ohne weitere Abklärungen bewusst ignoriert (vgl. auch BGr, 24. Februar 2022, 2F\_16/2021, E. 4.9 und BGr, 14. April 2021, 2C\_70/2021, E. 6). Das Bundesgericht geht davon aus, dass bei korrekter Rechtsmittelbelehrung kaum je von einer irrtümlichen Einreichung auszugehen ist (BGE 140 III 636 E. 3.6), was umso mehr gelten muss, wenn die korrekte Rechtsmittelbelehrung nicht bloss überlesen, sondern von einer rechtskundigen Partei bewusst und ohne hinreichende Veranlassung missachtet wurde. Der anwaltliche Vertreter der Pflichtigen hat in seiner Rechtsmitteleingabe vom 10. Januar 2024 ganz bewusst die vorinstanzliche Rechtsmittelbelehrung ignoriert und diese ohne weitere Abklärungen und in eklatanter Verletzung seiner diesbezüglichen Sorgfaltspflichten als falsch erachtet. Dies wiegt umso schwerer, als ein einfacher Blick in die einschlägigen Gesetze und Verordnungen die steueramtliche Rechtsmittelbelehrung bestätigt hätte. Von einer versehentlichen Rechtsmittelerhebung bei der falschen Instanz kann deshalb keine Rede sein, vielmehr liegt eine ohne Weiteres vermeidbare und bei einer rechtskundigen Vertretung nicht entschuld bare Missachtung einer korrekten Rechtsmittelbelehrung vor, was nach dargelegter Rechtslage und Praxis sowohl eine fristwährende Weiterleitung an das Verwaltungsgericht als auch eine Fristwiederherstellung ausschliesst.

### **E. 3.5**

Was die Pflichtigen hiergegen vorbringen, vermag hingegen nicht zu überzeugen: Gemäss eigener Darstellung sollen die früheren Rechtsberater der Pflichtigen in einer E-Mail vom 11. Dezember 2023 den in Nachsteuerverfahren unerfahrenen aktuellen Rechtsvertreter

fehlerhaft über den Instanzenzug informiert und sich dieser auf die Falschauskunft aufgrund der Weihnachtsferien bzw. -festtage und entsprechendem Zeitdruck verlassen haben. Wie in der Rekurs- und Beschwerdeschrift vom 2. Februar 2024 aber ausdrücklich eingeräumt wird, verfügten die früheren Berater über beachtliche Erfahrungen in entsprechenden Nachsteuerverfahren und hätten damit ohne Weiteres erkennen müssen, dass die Rechtsmittelbelehrung korrekt ist. Wenn sich nun der aktuelle Rechtsvertreter ohne eigene Überprüfung auf die fehlerhafte Auskunft der früheren Berater verlassen hatte, zog er diese letztlich als Hilfspersonen bei und er und die Pflichtigen müssen sich deren Verhalten nach Art. 101 des Obligationenrechts (OR) wie ihr eigenes anrechnen lassen. Zudem muss sich der Rechtsvertreter der Pflichtigen auch ein entsprechendes Übernahmeverschulden vorwerfen lassen, wenn er trotz fehlender Rechtskenntnisse und/oder zeitlicher Kapazitäten ein entsprechendes Mandat übernommen hat, zumal die Prüfung des Instanzenzugs zur Kerntätigkeit eines Anwalts gehört. Sodann entspricht es ständiger Gerichtspraxis, dass sich Steuerpflichtige die Fehlleistungen ihres mandatierten Rechtsvertreters und dieser wiederum die Versäumnisse beigezogener Hilfspersonen anrechnen lassen müssen (vgl. BGr, 9. Dezember 2019, 5A\_890/2019, E. 5; BGr, 22. Juli 2019, 2C\_177/2019, E. 4.2.2; VGr. VB.2021.00695, E. 2; Plüss, Kommentar VRG, § 12 N. 50 ff.). Ferner erscheint auch wenig glaubhaft, dass dem Rechtsvertreter der Pflichtigen zu wenig Zeit für eine Überprüfung des korrekten Instanzenzugs verblieb, nachdem er bereits am 11. Dezember 2023 die Fehlauskunft über den Instanzenzug erhalten haben will und damit rund einen Monat Zeit hatte, diese Information zu überprüfen. Hierbei hätte ein kurzer Blick in die Gesetze, eine Konsultierung der Webseite des Steuergerichts oder eine einfache Rückfrage beim kantonalen Steueramt oder einer der in Betracht gezogenen Rechtsmittelinstanzen zur Klärung genügt.

### **E. 3.6**

Das verfassungsrechtlich geschützte Verbot des überspitzten Formalismus gebietet entgegen der Rekurs- bzw. Beschwerdeschrift vom 2. Februar 2024 ebenfalls nicht, rechtskundig vertretenen Parteien entgegenzukommen, welche ganz bewusst und ohne weitere Abklärungen eine korrekte Rechtsmittelbelehrung ignorieren. Vielmehr stellt letzteres eine grobe Nachlässigkeit in der anwaltlichen Berufsausübung dar, die vergleichbar ist mit dem Ignorieren der Frist selbst. Sodann steht die Weiterleitungspflicht nach § 5 Abs. 2 VRG und § 14 StV unter dem dargelegten Vorbehalt, dass nicht bewusst eine fehlerhafte Instanz angerufen wurde, was vorliegend aber der Fall ist. Hieran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass der Rechtsvertreter der Pflichtigen hierbei blindlings auf die Fehlauskunft eines früheren Rechtsvertreters vertraut haben will, statt der korrekten Rechtsmittelbelehrung zu folgen.

### **E. 3.7**

Weiter ist nicht ersichtlich, inwiefern das Steuerrekursgericht eine entscheidenderhebliche Gehörsverletzung begangen haben könnte, indem es ohne Weiteres einen Nichteintretensentscheid fällte und auf eine Weiterleitung an das Verwaltungsgericht verzichtete, nachdem entsprechende Rügen ohne Weiteres im verwaltungsgerichtlichen Verfahren eingebracht werden konnten und letztlich das Verwaltungsgericht und nicht das unzuständige Steuerrekursgericht über die Fristeinholung zu befinden hat.

### **E. 3.8**

Damit hat das Steuerrekursgericht zu Recht auf eine (fristwahrende) Weiterleitung verzichtet und ist auf den Rekurs bzw. die Beschwerde vom 10. Januar 2024 mangels Zuständigkeit nicht eingetreten. Folglich sind die Rechtsmittel der Pflichtigen vom 2. Februar 2024 samt Fristwiederherstellungsgesuch abzuweisen, soweit auf diese einzutreten ist, und es hat keine materielle Prüfung der mit Rechtsmitteleingabe vom 10. Januar erhobenen Rügen durch das Verwaltungsgericht zu erfolgen.

#### **E. 4**

Lediglich ergänzend ist anzumerken, dass prima facie auch eine materielle Beurteilung der (ursprünglichen) Rechtsmitteleingabe vom 10. Januar 2024 kaum zu einem gutheissenden Entscheid geführt hätte: Die Pflichtigen machten in ihrer damaligen Eingabe geltend, dass die Voraussetzungen zur Einleitung eines Nachsteuerverfahrens nicht gegeben seien, weil die zuständige Steuerkommissarin in grober Art und Weise ihre Untersuchungspflichten in Bezug auf die deklarierten Anteile an der unverteilter Erbschaft bzw. die Anteile der selbständigen Erwerbstätigkeit des Vaters sel. des Pflichtigen verletzt habe. Wie aber schon im Einspracheentscheid vom 20. November 2021 zutreffend festgehalten wurde, kann von einer groben Verletzung der Untersuchungspflicht keine Rede sein. Vielmehr durfte die Steuerbehörde auf eine korrekte Deklaration vertrauen und musste diese grundsätzlich keine Quervergleiche mit anderen Steuerdossiers oder den Akten des verstorbenen Vaters vornehmen.

#### **E. 5.1**

Ausgangsgemäss sind die Gerichtskosten den Pflichtigen aufzuerlegen und steht ihnen keine Parteientschädigung zu, zumal nicht um eine solche ersucht wurde (§ 162 Abs. 3 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 und § 152 StG sowie § 17 Abs. 2 VRG bzw. Art. 153 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 und 4 sowie Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG]).

#### **E. 5.2**

Die Gerichtsgebühr bemisst sich nach dem Zeitaufwand des Gerichts, der Schwierigkeit des Falls und dem Streitwert oder dem tatsächlichen Streitinteresse, wobei bei einem geringen Begründungsaufwand die ordentliche Gerichtsgebühr bis auf die Hälfte herabgesetzt werden kann (§ 2 und § 4 der Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2018 [GebV. VGr]). Eine entsprechende Halbierung der Gerichtsgebühr drängt sich auch vorliegend auf, da das Verwaltungsgericht zum einen keine umfassende materielle Prüfung der Begehren vom 10. Januar 2024 vornehmen musste und lediglich eine allfällige Weiterleitungspflicht des Steuerrekursgerichts bzw. eine allfällige Fristwiederherstellung prüfen musste. Zum anderen führte die Verfahrensvereinigung und die vergleichbare Ausgangslage in den Parallelverfahren SR.2024.00004 und SR.2024.00005 zu Synergieeffekten, die zu berücksichtigen sind. Entsprechend ist vom unteren Bereich der streitwertabhängigen Gerichtsgebühr von § 3 Abs. 1 der GebV VGR auszugehen und diese Grundgebühr noch einmal zu halbieren.

#### **E. 6**

Aufgrund des engen Sachzusammenhangs mit den Parallelverfahren SR.2024.00004 und SR.2024.00005 rechtfertigt es sich, diesen Entscheid auch dem Steuerrekursgericht zuzustellen.

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