

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2024.00017 vom 3. Juni 2024

ZH Verwaltungsgericht, 2024-06-03, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SR.2024.00017](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2024.00017)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2024.00017 du 3 juin 2024

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2024.00017 del 3 giugno 2024

## Regeste

Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2013-2018) | Sistierung wegen drohenden Doppelbesteuerungskonflikts? [Der Beschwerdeführer wurde im Nachsteuerverfahren nach pflichtgemäsem Ermessen eingeschätzt. Vor Verwaltungsgericht beantragt er lediglich, das Verfahren sei zu sistieren, bis klar sei, ob er auch in Deutschland besteuert werde.] Nach § 71 VRG in Verbindung mit Art. 126 ZPO kann das Gericht ein Verfahren sistieren, wenn dies die Zweckmässigkeit verlangt, wobei das Verfahren namentlich sistiert werden kann, wenn der Entscheid vom Ausgang eines anderen Verfahrens abhängt (E. 2.2). Davon dass der Pflichtige seinen Wohnsitz in der Schweiz hat und hier steuerpflichtig ist, geht auch das deutsche Finanzamt aus. Es weist allerdings die vom Pflichtigen erzielten Einkünfte aus seiner Geschäftsführertätigkeit für die in Deutschland domizilierte X mbH vollumfänglich – gestützt auf Art. 15 Abs. 1 DBA-D – Deutschland der Besteuerung zu, weil die Arbeit tatsächlich in Deutschland ausgeübt werde. Aus dem genannten Steuerbescheid geht hervor, dass der Pflichtige in Deutschland lediglich beschränkt einkommenssteuerpflichtig sei und nicht – wie er geltend macht – «gänzlich» bzw. unbeschränkt. Eine Sistierung der vorliegenden Verfahren ist ohnehin nicht angezeigt: Aus den Nachsteuergrundlagen ist ersichtlich, dass die dem Pflichtigen auferlegte Nachsteuer lediglich die Nachbesteuerung von Wertschriftenerträgen sowie Erträge aus qualifizierter Beteiligung betrifft. Erhebliche Korrekturen betrafen sodann das Vermögen. Dabei kommt es – jedenfalls im Bereich der ergänzenden Veranlagung zur Quellensteuer im Nachsteuerverfahren – gar nicht zu einem Doppelbesteuerungskonflikt mit Deutschland, da nicht dieselben Einkünfte bzw. das Einkommen des Pflichtigen aus unselbständigem Erwerb betroffen sind. Das Sistierungsgesuch ist abzuweisen (E. 2.3). Die Rekurschrift muss einen Antrag und eine Begründung enthalten (§ 147 Abs. 4 Satz 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 Satz 2 StG). Dieselben Vorgaben gelten für die Beschwerdeschrift (Art. 140 Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit Art. 153 Abs. 3 DBG). Der Pflichtige stellte keine über den Sistierungsantrag hinausgehende Anträge; die vorhandene Begründung betrifft nur den Sistierungsantrag. Eine Nachfrist zur Behebung dieses Mangels kann jedoch unterbleiben, da der Pflichtige von einem Steuerberatungsunternehmen vertreten ist und er sich bereits vor Vorinstanz darauf beschränkte, lediglich ein Sistierungsgesuch zu stellen (E. 3). Nichteintreten auf den Rekurs bzw. die Beschwerde.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SR.2024.00017 SR.2024.00018 Verfügung des Einzelrichters vom 3. Juni 2024  
Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei, Gerichtsschreiberin Jsabelle Mayer. In Sachen A, vertreten durch B AG, Rekurrent und Beschwerdeführer, gegen Kanton Zürich,

vertreten durch das kantonale Steueramt, Rekursgegner und Beschwerdegegner, betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2013–2016, 1.1.–31.1.2017 sowie direkte Bundessteuer 2013–2016, 1.1.–31.1.2017), hat sich ergeben: I. A (nachfolgend: der Pflichtige) wurde für die Staats- und Gemeindesteuern vom 1.2.2017 bis 31.12.2017, 2018 und 2019 sowie für die direkte Bundessteuer der nämlichen Steuerperioden nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzt bzw. veranlagt. Am 13. April 2023 eröffnete das kantonale Steueramt ein Nachsteuer- und Bussenverfahren für die Staats- und Gemeindesteuern 2013–2018 sowie für die direkte Bundessteuer 2013–2018, da sich die Vermutung aufdränge, dass die Einschätzungen 2017 und 2018 nach pflichtgemäßem Ermessen zu tief ausgefallen seien. Ferner sei davon auszugehen, dass in den Steuerperioden 2013–2016 eine ergänzende Veranlagung zur Quellensteuer hätte vorgenommen werden müssen. Es forderte den Pflichtigen auf, zur Abklärung des Sachverhalts verschiedene Unterlagen einzureichen. Mit Auflage vom 12. Juli 2023 wiederholte es die Aufforderung, unter Hinweis auf die Möglichkeit der Festsetzung der Nachsteuerfaktoren nach pflichtgemäßem Ermessen. Am 25. September 2023 mahnte es den Pflichtigen. Am 25. Oktober 2023 gewährte das kantonale Steueramt dem Pflichtigen das rechtliche Gehör zu den Nachsteuergrundlagen sowie zur Nachsteuer-, Bussen- und Zinsberechnung. Mit Verfügung vom 5. Januar 2024 schätzte das kantonale Steueramt die nicht deklarierten Einkünfte und Vermögenswerte nach pflichtgemäßem Ermessen im Sinn von § 139 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG). Für die Staats- und Gemeindesteuern auferlegte es dem Pflichtigen eine Nachsteuer (samt Zins) von Fr. ..., wobei das Nachsteuerverfahren für die Steuerperioden vom 1.2.2017 bis 31.12.2017 und 2018 mangels Unterbesteuerung eingestellt wurde. In Anwendung von Art. 130 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) auferlegte es dem Pflichtigen zudem für die direkte Bundessteuer eine Nachsteuer (samt Zins) von Fr. ... Das Nachsteuerverfahren für die Steuerperioden vom 1.2.2017 bis 31.12.2017 und 2018 wurde eingestellt. Des Weiteren wurde dem Pflichtigen wegen Steuerhinterziehung eine Busse von Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. ... (direkte Bundessteuer) auferlegt. Die Bussenverfahren betreffend die Steuerperioden 2013, 1.2.2017 (recte: bis 31.12.2017) und 2018 wurden eingestellt. Ausserdem wurden ihm Verfahrenskosten von Fr. 450.- auferlegt. II. Hiergegen erhob der Pflichtige am 19. Februar 2024 Einsprache mit dem Antrag auf Aufschub des Verfahrens und der Verfügung einer Busse, bis rechtskräftig entschieden sei, ob der Pflichtige in Deutschland oder in der Schweiz zu besteuern sei. Das kantonale Steueramt wies die Einsprache gegen die Auferlegung einer Nachsteuer mit Einspracheentscheid vom 22. März 2024 (versandt am 5. April 2024) ab. Die Bussenverfahren sistierte es bis auf Weiteres. III. Mit Rekurs bzw. Beschwerde vom 7. Mai 2024 beantragte der Pflichtige dem Verwaltungsgericht, das Verfahren zu sistieren, bis rechtskräftig entschieden sei, ob das Besteuerungsrecht Deutschland oder der Schweiz zukomme. Mit Präsidialverfügung vom 8. Mai 2024 vereinigte der Abteilungspräsident die Verfahren SR.2024.00017 (Nachsteuern Staats- und Gemeindesteuern 2013–2018) und SR.2024.00018 (Nachsteuern direkte Bundessteuer 2013–2018). Ferner forderte er die Verfahrensakten ein. Auf die Einholung einer Beschwerdeantwort bzw. einer Vernehmlassung wurde vorläufig verzichtet. Der Einzelrichter erwägt: 1. 1.1 Der vorliegende Rekurs SR.2024.00017 (Nachsteuer Staats- und Gemeindesteuer) und die Beschwerde SR.2024.00018 (Nachsteuer direkte Bundessteuer) betreffen denselben Pflichtigen, den gleichen Sachverhalt und dieselbe Rechtslage, weshalb die Verfahren zu Recht vereinigt wurden. 1.2 Nach Einsicht in die Verfügung vom 5. Januar 2024 ergibt sich,

dass das Nachsteuerverfahren für die Steuerperioden vom 1.2.2017 bis 31.12.2017 und 2018 eingestellt wurden. Diese Steuerperioden können daher nicht mehr Streitgegenstand der vorliegenden Verfahren sein. Das Rubrum ist entsprechend anzupassen. 1.3 Das Bussenverfahren wegen Steuerhinterziehung wurde gemäss Einspracheentscheid vom 22. März 2024 bis auf Weiteres sistiert und bildet nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens, weshalb auf den entsprechenden Antrag des Pflichtigen nicht weiter einzugehen ist.

### **E. 2.1**

Der Pflichtige beantragt die Sistierung der vorliegenden Verfahren: Zwei deutsche Finanzämter würden die gänzliche Steuerhoheit rückwirkend ab 2011 geltend machen. Welches Finanzamt, stehe noch nicht genau fest; ebenso wenig, welche Steuerjahre betroffen seien. Gegen die Entscheide sei Einsprache/Rekurs erhoben worden, welche noch in Bearbeitung seien. Wie lange es dauere, bis die Verfahren in Deutschland abgeschlossen seien, könne nicht abgeschätzt werden. Ein Entscheid in der vorliegenden Sache könne eine unrechtmässige Doppelbesteuerung zur Folge haben. Er stimme der Besteuerung im Kanton Zürich bzw. in der Schweiz zu, weil sie der Richtigkeit entspreche.

### **E. 2.2**

Nach § 71 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 (VRG) in Verbindung mit Art. 126 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 (ZPO) kann das Gericht ein Verfahren sistieren, wenn dies die Zweckmässigkeit verlangt, wobei das Verfahren namentlich sistiert werden kann, wenn der Entscheid vom Ausgang eines anderen Verfahrens abhängt. Der Entscheid über die Sistierung des Verfahrens steht im Ermessen des Gerichts; dabei ist das Interesse des Beschwerdeführers an der Sistierung gegen das Interesse an der beförderlichen Erledigung des Verfahrens abzuwägen (vgl. Nina J. Frei in: Heinz Hausheer/Hans Peter Walter [Hrsg.], Berner Kommentar, ZPO, Band I, Bern 2012, Art. 126 ZPO N. 1; VGr, 18. Dezember 2013, VB.2013.00525, E. 2.2 mit Hinweis).

### **E. 2.3**

Vorliegend wird von keiner Seite bestritten, dass der Pflichtige seinen Wohnsitz in der Schweiz hat und in der Schweiz steuerpflichtig ist: Insbesondere geht auch das Finanzamt D/DE gemäss Schreiben vom 2. April 2024 hiervon aus. Es weist allerdings die vom Pflichtigen erzielten Einkünfte aus seiner Geschäftsführertätigkeit für die in Deutschland domizilierte X mbH vollumfänglich – gestützt auf Art. 15 Abs. 1 des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Deutschland [DBA-D]) – Deutschland der Besteuerung zu, weil die Arbeit tatsächlich in Deutschland ausgeübt werde. Ein entsprechender Steuerbescheid für 2015 erging am 2. Januar 2024. Aus dem genannten Steuerbescheid geht hervor, dass der Pflichtige in Deutschland lediglich beschränkt einkommenssteuerpflichtig sei und nicht – wie er geltend macht – "gänzlich" bzw. unbeschränkt. Eine Sistierung der vorliegenden Verfahren ist ohnehin nicht angezeigt: Aus den Nachsteuergrundlagen ist ersichtlich, dass die dem Pflichtigen auferlegte Nachsteuer lediglich die Nachbesteuerung von Wertschriftenerträgen im Umfang von Fr. ... oder Fr. ... sowie Erträge aus qualifizierter Beteiligung betrifft (Staats- und Gemeindesteuer). Erhebliche Korrekturen betrafen sodann das Vermögen. Dabei kommt es

– jedenfalls im Bereich der ergänzenden Veranlagung zur Quellensteuer im Nachsteuerverfahren – gar nicht zu einem Doppelbesteuerungskonflikt mit Deutschland, da nicht dieselben Einkünfte bzw. das Einkommen des Pflichtigen aus unselbständigem Erwerb betroffen sind. Für die bereits rechtskräftig abgeschlossenen Quellensteuerverfahren ist der Pflichtige allenfalls auf die Möglichkeit eines Verständigungsverfahrens nach Art. 26 DBA-D aufmerksam zu machen. Das Verständigungsverfahren ist unabhängig von nationalen Rechtsmittelverfahren (Botschaft vom 4. November 2020 zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich [Totalrevision des Bundesgesetzes über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, BBl 2020 9219, 9232]). Bei dieser Sachlage ist das Gesuch um Sistierung abzuweisen. Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass der Pflichtige selbst das Besteuerungsrecht der Schweiz vollumfänglich anerkennt, weshalb er in Deutschland die erforderlichen Rechtsmittel zu ergreifen hat.

### **E. 3.1**

Die Rekurschrift muss einen Antrag und eine Begründung enthalten (§ 147 Abs. 4 Satz 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 Satz 2 StG). Dieselben Vorgaben gelten für die Beschwerdeschrift (Art. 140 Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit Art. 153 Abs. 3 DBG). In der Begründung ist darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid an einem Rechtsmangel leidet. Folglich muss sich die Beschwerde zwingend mit den massgeblichen Erwägungen des angefochtenen Entscheids auseinandersetzen (vgl. etwa VGr, 22. Juni 2015, SB.2015.00062 und SB.2015.00063, E. 3.2.1). Antrag und Begründung sind Gültigkeitsvoraussetzungen (Silvia Hunziker/Corinna Bigler in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 4. A., Basel 2022, Art. 140 N. 39). Entspricht die Rechtschrift diesen Anforderungen nicht, so wird dem Steuerpflichtigen unter Androhung des Nichteintretens eine angemessene Frist zur Verbesserung angesetzt (§ 147 Abs. 4 Satz 2 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 Satz 2 StG bzw. Art. 140 Abs. 2 Satz 2 in Verbindung mit Art. 153 Abs. 3 DBG). Die Nachfrist soll vor allem rechtsunkundige und prozessual unbeholfene Steuerpflichtige vor den Folgen einer mangelhaften Prozessführung bewahren (BGr, 10. September 2018, 2C\_666/2018, E. 2.2.4; VGr, 31. Januar 2024, SB.2023.00107 und SB.2023.00108, E. 2.1). Reicht die steuerpflichtige Person oder ihr Vertreter bewusst eine mangelhafte Rechtschrift ein, um sich eine Erstreckung der Rechtsmittelfrist zu verschaffen, ist keine Nachfrist zu gewähren (Hunziker/Bigler, Art. 140 N. 48).

### **E. 3.2**

Der Pflichtige stellte keine über den Sistierungsantrag hinausgehende Anträge; die vorhandene Begründung betrifft nur den Sistierungsantrag. Der Pflichtige hätte – für den Fall, dass sein Sistierungsbegehren abgewiesen würde – zumindest einen Eventualantrag bzw. -begründung stellen müssen und darlegen müssen, inwiefern der vorinstanzliche Entscheid aus seiner Sicht rechtsverletzend sei. Eine Nachfrist zur Behebung dieses Mangels kann jedoch unterbleiben, da der Pflichtige von einem Steuerberatungsunternehmen vertreten ist und er sich bereits vor Vorinstanz darauf beschränkte, lediglich ein Sistierungsgesuch zu stellen, wobei im Einspracheentscheid explizit auf die formellen Voraussetzungen für die Einreichung eines Rechtsmittels hingewiesen wurde. Demzufolge ist auf den Rekurs und die Beschwerde nicht einzutreten.

#### **E. 4**

Ausgangsgemäss sind die reduzierten Gerichtskosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 Satz 2 StG; Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 153 Abs. 3 DBG). Eine Parteientschädigung wurde nicht verlangt und wäre auch nicht zuzusprechen.

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