

Steuerrekursgericht
des Kantons Zürich

1. Abteilung



1 ST.2011.187

Entscheid

25. Oktober 2011

Mitwirkend:

Einzelrichter Anton Tobler und Gerichtsschreiberin Nadja Obreschkow

In Sachen

A AG,

vertreten durch B,

Rekurrentin,

gegen

Staat Zürich,

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Bau,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Rekursgegner,

betreffend

Staats- und Gemeindesteuern 1.1. - 31.12.2008

hat sich ergeben:

A. Die 2007 gegründete A AG (nachfolgend die Pflichtige) reichte trotz öffentlicher Aufforderung und Mahnung keine Steuererklärung 2008 ein. Deshalb schätzte sie der Steuerkommissär mit Entscheid vom 13. Oktober 2010 für die Steuerperiode 12.4.2007 - 31.12.2008 gestützt auf § 139 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) nach pflichtgemäsem Ermessen mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 40'000.- und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. 100'000.- ein.

B. Am 16. November 2010 ging bei der Dienstabteilung Bundessteuer des kantonalen Steueramts eine ausgefüllte Steuererklärung 2008 der Pflichtigen ein, was als Einsprache gegen den Einschätzungsentscheid vom 13. Oktober 2010 gewertet wurde. Hierin deklarierte die Pflichtige für die Staats- und Gemeindesteuern einen steuerbaren Reingewinn von Fr. 0.- (Verlust von Fr. 108'045.-) und ein steuerbares Eigenkapital von Fr. 100'000.-. Am 17. Dezember 2010 liess die Pflichtige zur Einsprache ergänzend Stellung nehmen und insbesondere beantragen, falls die Einsprache aus Formgründen nicht berücksichtigt werde, ein Revisionsverfahren im Sinn von § 155 Abs. 1 lit b StG durchzuführen. Mit Entscheid vom 22. Juni 2011 trat das kantonale Steueramt auf die Einsprache wegen Verspätung nicht ein.

C. Hiergegen liess die Pflichtige am 22. Juli 2011 Rekurs erheben und beantragen, den Einspracheentscheid aufzuheben und die Sache zur materiellen Prüfung der Einsprache an das kantonale Steueramt zurückzuweisen. Eventualiter sei die Sache zur Prüfung des Revisionsbegehrens an das kantonale Steueramt zurückzuweisen.

Das kantonale Steueramt schloss am 30. August 2011 auf kostenfällige Abweisung des Rekurses.

Auf die Parteivorbringen wird, soweit rechtserheblich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. Erhebt ein Steuerpflichtiger gegen einen Nichteintretensentscheid der Einsprachebehörde Rekurs, so ist dem Steuerrekursgericht die materielle Prüfung des Rechtsmittels auf die Einschätzung hin verwehrt. Es darf nur untersuchen, ob die Einsprachebehörde zu Recht auf die Einsprache nicht eingetreten ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 147 N 43). Würde sich der Nichteintretensentscheid der Vorinstanz als gesetzwidrig erweisen, wären die Akten zwecks Wahrung des gesetzlichen Instanzenzugs zur materiellen Überprüfung der Einschätzung an jene zurückzuweisen (RB 1979 Nr. 57). Dementsprechend ist auf den Rekurs nur insofern einzutreten, als die Pflichtige die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids verlangt.

2. a) Gegen den Einschätzungsentscheid können laut § 140 Abs. 1 StG der Steuerpflichtige und die Gemeinde innert 30 Tagen nach Zustellung beim kantonalen Steueramt schriftlich Einsprache erheben. Die Einsprachefrist beginnt am Tag nach der Zustellung des Entscheids zu laufen (§ 12 Abs. 1 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998, VO StG) und ist – wie die Rekursfrist – eine Verwirkungsfrist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 140 N 48 mit Hinweisen, auch zum Folgenden). Eine nach Ablauf der Einsprachefrist erhobene Einsprache ist unwirksam und vermag keine materielle Überprüfung der angefochtenen Einschätzung herbeizuführen, selbst dann, wenn diese formell oder materiell fehlerhaft sein sollte. Auf eine verspätete Einsprache darf die Einsprachebehörde – Fristwiederherstellung vorbehalten – deshalb nicht eintreten.

b) Die Einspracheerhebung ist eine Prozesshandlung. Die Rechtzeitigkeit solcher Handlungen hat regelmässig derjenige nachzuweisen, der sie vornimmt. Die Beweislast für den Zeitpunkt der Einspracheerhebung und damit deren Rechtzeitigkeit trägt daher der Einsprecher (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 140 N 45 mit Hinweisen). Erfolgt die Einspracheerhebung mittels eingeschriebener Post, lässt sich die Postaufgabe und deren Zeitpunkt regelmässig leicht nachweisen, entweder durch Vorlage des von der Post anlässlich der Postaufgabe ausgestellten Belegs oder durch Einholen eines Postlaufzettels, aus dem sich u.a. das Datum der Postaufgabe ergibt. Wurde die Einsprache dagegen mit uneingeschriebener Post befördert, fallen diese

Beweismittel ausser Betracht, weil ein Beleg bei der Postaufgabe nicht ausgestellt wird bzw. ein Postlaufzettel über die Aufgabe und deren Datum regelmässig keine Klärung verschafft. Diesfalls verbleibt für den Nachweis des Aufgabedatums nur der Poststempel auf dem Couvert der Sendung. Kann der Steuerpflichtige die Rechtzeitigkeit der Eingabe nicht mit dem Poststempel beweisen, hat er den Zeitpunkt der Postaufgabe anderweitig, z.B. mittels Zeugen, nachzuweisen. Gelingt ihm dies nicht, trägt er die Folgen der Beweislosigkeit, indem davon auszugehen ist, es sei keine (rechtzeitige) Einsprache erfolgt. Um dem Steuerpflichtigen die Beweisführung zu ermöglichen, hat die angeschriebene Behörde bei uneingeschriebener Post jedoch das mit dem Poststempel versehene Couvert sicherzustellen (STRK III, 4. März 1993 = StE 1993 B 92.8 Nr. 4).

c) aa) Der Einspracheentscheid vom 13. Oktober 2010 wurde der Pflichten am gleichen Tag zugestellt, womit die dreissigtägige Einsprachefrist am 14. Oktober 2010 zu laufen begann und am Freitag, 12. November 2010 endete. Dies wird von den Parteien im vorliegenden Verfahren nicht bestritten.

bb) In den Akten befindet sich die von der Pflichten eingereichte Steuererklärung 2008, versehen mit einem Posteingangsstempel der Dienstabteilung Bundessteuer des kantonalen Steueramts vom 16. November 2011. Hierzu führte die Pflichten im Einspracheverfahren aus, die Steuerklärung sei nicht per Einschreiben versandt worden, sodass sich das genaue Versanddatum im Nachhinein nicht zurückverfolgen lasse. Indes erinnerten sich die zuständigen Personen, dass die Steuererklärung am Freitag, 12. November 2010 mit B-Post versandt worden sei. Bei der Pflichten sei vom 15. - 17. November 2010 eine Revision betreffend die Steuerjahre 2007 und 2008 durchgeführt worden, weshalb sie die Steuererklärung 2008 auf Verlangen des kantonalen Steueramts vorgängig finalisiert und versandt sowie dem Inspektor bei Prüfungsbeginn eine Kopie davon zur Verfügung gestellt habe. Dies und die Tatsache, dass die Steuererklärung bereits am 3. November 2010 unterzeichnet worden sei, würden ebenfalls für deren fristgerechten Versand sprechen. Das kantonale Steueramt erwog jedoch in seinem Einspracheentscheid, aufgrund des Aktenstands stehe die rechtzeitige Postaufgabe nicht mit Sicherheit fest, da durchaus denkbar sei, dass die am 16. November 2010 eingegangene Steuererklärung erst nach dem 12. November 2010 mit A-Post versandt worden oder die Zustellung per B-Post innert zwei Tagen

erfolgt sei. Auch eine persönliche Abgabe beim Steueramt sei grundsätzlich möglich. Damit habe die Pflichtige den Beweis für die rechtzeitige Postaufgabe nicht erbracht.

Auch die mit Rekurs neu eingereichte Erklärung, in der die zuständige Mitarbeiterin der Pflichtigen bestätigt, sie habe die Steuererklärung 2008 am 12. November (keine Jahresangabe) per B-Post durch Einwurf in einen Briefkasten versandt, ist nach Ansicht des kantonalen Steueramts nicht ausreichend, um den vollen Beweis einer rechtzeitigen Postaufgabe zu erbringen.

cc) Bei alledem lassen die Parteien völlig ausser Acht, dass in den Akten das Couvert, in welchem die Pflichtige die Steuererklärung 2008 versandt bzw. eingereicht hat, nicht zu finden ist. Die Pflichtige erklärt zwar explizit, sie habe die Steuererklärung in einem von der Vertreterin voradressierten und frankierten Couvert versandt, ohne jedoch den Verbleib dieses Couverts zu thematisieren. Wie gesehen ist aber bei einer Eingabe mittels uneingeschriebener Post gerade das Couvert von essentieller Bedeutung, da der Poststempel darauf letztlich die einzige Möglichkeit für den direkten Beweis einer rechtzeitigen Posteingabe darstellt. Genau deshalb wird in solchen Fällen von der angeschriebenen Behörde verlangt, dass sie das Couvert aufbewahrt, da sonst dem Steuerpflichtigen bei uneingeschriebenen Sendungen der Nachweis der Rechtzeitigkeit regelmässig vereitelt würde. Dieser Pflicht ist aber das kantonale Steueramt vorliegend offensichtlich nicht nachgekommen. Nicht nur liegt das besagte Couvert nicht bei den Akten, sondern es findet sich auch nirgendwo sonst – insbesondere auf der Steuererklärung selbst – ein Vermerk über das Datum des Poststempels. Die einzige Datumsangabe liefert der Posteingangsstempel der Dienstabteilung Bundessteuer des kantonalen Steueramts vom 16. November 2011, der auf der Steuererklärung angebracht wurde. Dieser lässt jedoch lediglich darauf schliessen, dass der Versand vor dem 16. November 2011 erfolgt ist, während er mit Bezug auf das genaue Versanddatum nichts aussagt. Dies umso weniger, als es sich nicht um den (allgemeinen) Eingangsstempel des kantonalen Steueramts, sondern um jenen der Dienstabteilung Bundessteuer handelt, an welche die Steuererklärung möglicherweise auch erst einige Zeit nach Eingang übermittelt wurde. Im Übrigen kann das kantonale Steueramt offenbar mangels ausreichender Dokumentation nicht einmal mehr nachvollziehen, auf welchem Weg ihm die Steuererklärung zugestellt wurde, geschweige denn welches Datum der Poststempel gegebenenfalls trug. Dies geht jedenfalls aus der Begründung des Einspracheentscheids hervor, in der es heisst: "Es ist z.B. durchaus denkbar, dass die

nachgereichte Steuererklärung nach dem 12. November 2010 (Freitag) mit A-Post aufgegeben wurde oder eine Postaufgabe mit B-Post innert zweier Tage zugestellt wurde. Auch andere Varianten, wie etwa eine persönliche Abgabe beim Steueramt sind grundsätzlich möglich." Mithin lässt sich das Versanddatum vorliegend zwar nicht mehr eindeutig feststellen, indes liegt die Darstellung der Pflichtigen, wonach sie die Steuererklärung am 12. November 2010 mit B-Post versandt habe, angesichts des Eingangsstempels der Dienstabteilung Bundessteuer vom 16. November 2011 ohne Weiteres im Bereich des Möglichen.

Unter diesen Umständen kann der Pflichtigen nicht vorgehalten werden, sie habe die rechtzeitige Postaufgabe der Steuererklärung 2008 nicht nachgewiesen, da ihr letztlich die einzige Möglichkeit eines direkten Beweises, nämlich durch den Poststempel auf dem Couvert, verunmöglicht wurde. Folglich hat die Pflichtige vorliegend das Risiko der Beweislast nicht zu tragen und ist zu ihren Gunsten von der Rechtzeitigkeit der Einsprache auszugehen.

3. Nach dem Gesagten ist das kantonale Steueramt auf die Einsprache der Pflichtigen zu Unrecht nicht eingetreten und ist die Sache zur materiellen Behandlung der Einsprache an dieses zurückzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten dem Rekursgegner aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Der Einspracheentscheid vom 22. Juni 2011 wird aufgehoben und die Sache zur materiellen Behandlung der Einsprache an das kantonale Steueramt zurückgewiesen.

[...]