



Entscheid

16. Mai 2011

Mitwirkend:

Einzelrichter Anton Tobler und Gerichtsschreiber Fabian Steiner

In Sachen

1. A,

2. B,

Nr. 2 vertreten durch Nr. 1,

Rekurrenten,

gegen

C,

Rekursgegnerin,

und

D,

Mitbeteiligte,

betreffend
kommunale Steuerauscheidung 2008

hat sich ergeben:

A. A führt an der ... in C eine Anwaltspraxis. Zusammen mit B (nachfolgend beide die Pflichtigen) wohnt er in D. Der Steuerkommissär schätzte die Pflichtigen für die Steuerperiode 2008 rechtskräftig gemäss Steuererklärung mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 87'900.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 144'000.- ein.

Auf Begehren der C nahm das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Inventarkontrolle/Erbschaftssteuer und Gemeindesteuerauscheidungen, mit Entscheid vom 15. November 2010 hinsichtlich der Steuerperiode 2008 eine Steuerauscheidung zwischen dieser und der Gemeinde D vor.

B. Hiergegen erhoben die Pflichtigen am 17. Dezember 2010 Einsprache, indem sie geltend machten, der Anspruch auf eine Steuerauscheidung sei zufolge Zeitablaufs verwirkt.

Das kantonale Steueramt wies die Einsprache am 6. Januar 2011 ab.

C. Mit Rekurs vom 7. Februar 2011 beantragten die Pflichtigen, auf die Durchführung einer interkommunalen Steuerauscheidung zu verzichten und ihnen eine Parteientschädigung zuzusprechen.

Die Gemeinde C schloss am 14. März 2011 auf Abweisung des Rekurses und die Zusprechung einer Parteientschädigung. Die Gemeinde D liess sich nicht vernehmen.

Auf die Ausführungen der Parteien wird – soweit erforderlich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Nach § 191 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) wird bei einer Person, die in mehreren zürcherischen Gemeinden steuerpflichtig ist, zwischen den beteiligten Gemeinden eine Steuerausscheidung vorgenommen, wenn der auf eine Gemeinde, in welcher nur eine beschränkte Steuerpflicht besteht, entfallende Teil der einfachen Staatssteuer mindestens Fr. 2'000.- beträgt (Abs. 1). Der Wohnsitz- oder Sitzgemeinde ist dabei zum Voraus ein Fünftel der einfachen Staatssteuer zuzuweisen. Die restlichen vier Fünftel sind auf die beteiligten Gemeinden im Verhältnis der auf diese Gemeinden entfallenden Anteile am Gesamteinkommen und an den Gesamtaktiven zu verlegen (Abs. 2).

Laut § 193 StG haben Gemeinden, die erstmals eine Steuerausscheidung verlangen (Ausscheidungsgemeinden), ihren Anspruch gegenüber dem Steuerpflichtigen und der Einschätzungsgemeinde in der Steuerperiode oder der darauf folgenden Periode anzumelden. Später angemeldete Ansprüche sind verwirkt.

b) Die Pflichtigen halten im Rekurs dafür, ihnen sei nie ein Ausscheidungsbegehren der C zugegangen, hätten sie vom Ausscheidungsanspruch der Letzteren doch erstmals mit dem Entscheid des kantonalen Steueramts, Dienstabteilung Inventarkontrolle/Erbschaftssteuer und Gemeindesteuerausscheidungen, vom 15. November 2010 Kenntnis erhalten. Damit gelte der Ausscheidungsanspruch der C gemäss § 193 StG als verwirkt.

2. a) Die Frist zur Anmeldung des Ausscheidungsanspruchs ist als Verwirkungsfrist ausgestaltet, da sie der Rechtssicherheit dient. Steuerpflichtige und Wohnsitzgemeinde sollen sich darauf verlassen dürfen, dass nicht nach Jahr und Tag noch Steueransprüche gestellt werden, die für den Steuerpflichtigen zu einer erhöhten Steu-

erbelastung und für die Wohnsitzgemeinde zu einer Rückgabe bezogener Steuern führen würden.

§ 193 StG entspricht dem Grundsatz nach der im interkantonalen Verhältnis geltenden Regel, wonach konkurrierende Steueransprüche, die nicht im Steuerjahr geltend gemacht werden, unter Vorbehalt bestimmter Fälle verirken. Denn auch jene Regel dient der Rechtssicherheit. Für die Auslegung von § 193 StG sind daher die Grundsätze des interkantonalen Steuerrechts heranzuziehen, auch wenn die dortige Verwirkungsfrist nicht die gleiche ist (zur analog lautenden Bestimmung von § 141 des [alten] Steuergesetzes vom 8. Juli 1951: Reimann/Zuppinger/Schärrier, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. Band, 1966, § 141 N 2; StRK I, 9. Juni 1999, 1 GS.1999.1 und StRK II, 29. April 2002 = StE 2003 B 11.4 Nr. 2). Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts (BGE 123 I 264 Erw. 2 c, S. 266; 94 I 318 Erw. 4a, S. 321; 91 I 467 Erw. 4, S. 475; ASA 64, 167; 56, 85, je mit Hinweisen) verwirkt ein Kanton, der die für die Steuerpflicht massgebenden Tatsachen kennt oder kennen kann, das Recht auf Besteuerung, wenn er gleichwohl mit der Geltendmachung des Steueranspruchs ungebührlich lange zuwartet und wenn überdies ein anderer Kanton bei Gutheissung dieses erst nachträglich erhobenen Steueranspruchs zur Rückerstattung von Steuern verpflichtet werden müsste, die er formell ordnungsgemäss, in guten Treuen und in Unkenntnis des kollidierenden Steueranspruchs bezogen hat. Diese Einrede kann nur von einem anderen Kanton, nicht aber vom Steuerpflichtigen selber erhoben werden, da sie primär der Rechtssicherheit unter den Kantonen dient (BGE 123 I 264 Erw. 2 c, S. 267, mit Hinweisen).

b) § 193 StG dient der Rechtssicherheit, grundsätzlich unbekümmert darum, ob der Steuerpflichtige durch eine Steuerauscheidung zwischen den beteiligten Gemeinden begünstigt oder benachteiligt wird. Hat die Ausscheidungsgemeinde ihr Recht auf Vornahme einer Ausscheidung verwirkt, verbleiben die nicht ausgeschiedenen Anteile der Einschätzungsgemeinde. Die Verwirkung ist daher – analog dem interkantonalen Verhältnis – ein Institut zugunsten der steuererhebenden Gemeinde und nicht zugunsten des Steuerpflichtigen. Daraus ergibt sich, dass die Einrede der Verwirkung im Sinn von § 193 StG nur der Einschätzungsgemeinde, nicht aber dem Steuerpflichtigen zusteht (StRK II, 29. April 2002 = StE 2003 B 11.4 Nr. 2, auch zum Folgenden). Dies hat seinen Grund darin, dass sich § 193 StG eben nur mit der einen Ebene, nämlich derjenigen von Einschätzungs- zu Ausscheidungsgemeinde befasst, währenddem sie

das Verhältnis zwischen Steuerpflichtigem und Einschätzungs- bzw. Ausscheidungsgemeinde nicht beschlägt.

c) Die Anmeldung des Ausscheidungsbegehrens durch die Ausscheidungsgemeinde hat gemäss § 193 StG jedoch trotzdem sowohl gegenüber der Einschätzungsgemeinde als auch gegenüber dem Steuerpflichtigen zu erfolgen. Dabei bildet die rechtzeitige Anmeldung gegenüber der Einschätzungsgemeinde für die Fristwahrung des Ausscheidungsanspruchs ohne Zweifel unabdingbare Voraussetzung. Gleiches gilt indessen entgegen der Auffassung der Pflichtigen nicht für die Anmeldung gegenüber dem Steuerpflichtigen. Denn § 193 StG regelt – wie erwähnt – nur das Ausscheidungsverhältnis zwischen den betroffenen Gemeinden und nicht auch zwischen diesen und dem Steuerpflichtigen, sodass die Verwirkung des Ausscheidungsanspruchs nicht von der (rechtzeitigen) Anmeldung dieses Anspruchs gegenüber dem Steuerpflichtigen abhängen kann (so im Ergebnis auch Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 193 N 7). Die Unterlassung der in § 193 StG geforderten Mitteilung des Ausscheidungsbegehrens auch dem Steuerpflichtigen gegenüber zeitigt damit für die Anspruchswahrung der Ausscheidungsgemeinde keine Verwirkungsfolgen. Es liegt diesbezüglich eine reine Ordnungsvorschrift vor, die ihren Zweck einzig in der (rechtzeitigen) Information des Steuerpflichtigen hat.

d) Gleichwohl hat der Steuerpflichtige – aufgrund von § 191 StG – einen eigenständigen gesetzlichen Anspruch auf die korrekte interkommunale Steuerausscheidung und die Anwendung der jeweiligen massgeblichen kommunalen Steuerfüsse auf die entsprechenden Einkommens- und Vermögensteile. Dieser Anspruch besteht gegenüber der Einschätzungs- und Ausscheidungsgemeinde. Dabei genügt es, dass der Steuerpflichtige in seiner fristgerecht eingereichten Steuererklärung oder anderweitig im Einschätzungsverfahren die Grundlagen für die interkommunale Steuerausscheidung korrekt deklariert und damit konkludent die interkommunale Steuerausscheidung geltend macht (StRK II, 29. April 2002 = StE 2003 B 11.4 Nr. 2). Hat der Steuerpflichtige derart seinen Anspruch auf interkommunale Steuerausscheidung fristgerecht angemeldet, kann dieser Anspruch nicht mehr deswegen verirken, weil die Ausscheidungsgemeinde ihrerseits nicht innert Frist, d.h. bis zum Ablauf der auf den Ausscheidungssachverhalt folgenden Steuerperiode, bei der Einschätzungsgemeinde ein entsprechendes Begehren gestellt hat. Vielmehr ist die Ausscheidung diesfalls von der Einschätzungsgemeinde auch dann durchzuführen, wenn die Ausscheidungsge-

meinde kein oder nur ein verspätetes Ausscheidungsbegehren gestellt hat. Der Verwirklichungsanspruch der Einschätzungsgemeinde findet mit andern Worten dort seine Grenzen, wo der Steuerpflichtige seinen Anspruch auf die korrekte kommunale Besteuerung seiner Einkünfte- und Vermögensteile rechtzeitig geltend macht.

e) Gemäss § 193 StG haben die Ausscheidungsgemeinden ein Begehren auf Steuerauscheidung nur beim ersten Mal anzumelden. In den folgenden Jahren hat die Einschätzungsgemeinde bzw. das kantonale Steueramt die Steuerauscheidung dann jeweils von Amts wegen vorzunehmen (Reimann/Zuppinger/Schärrer, § 141 N 8, mit Verweis).

3. a) Die in D wohnhaften Pflichtigen haben in ihrer Steuererklärung 2008 durch Deklaration von Einkünften aus selbstständiger Erwerbstätigkeit und von Geschäftskapital des Pflichtigen sowie durch Angabe von C als dessen Arbeitsort das Begehren um interkommunale Ausscheidung für die diesbezüglichen Einkommens- und Vermögensteile den Steuerbehörden gegenüber ausreichend artikuliert. Die Steuererklärung ist auch rechtzeitig innert bis Ende November 2009 erstreckter Frist eingereicht worden. Unter diesen Umständen gilt das Ausscheidungsbegehren als formell richtig gestellt und war durch die Einschätzungsbehörde materiell zu behandeln. Hierzu brauchte es daher nach dem Gesagten keines Ausscheidungsbegehrens der C als Betriebsstättegemeinde mehr. In der Folge stellt sich die Frage der Verwirkung des Ausscheidungsanspruchs der C zufolge allfällig unterbliebener Anmeldung ihres Ausscheidungsbegehrens bei der Einschätzungsgemeinde (D) und den Pflichtigen nicht.

b) Gleichwohl hat die C am 17. Februar 2009 und damit innert der in § 193 StG statuierten Frist bei der Gemeinde D ein Ausscheidungsbegehren gestellt. Auch bestätigt Letztere, dieses Begehren am 23. Februar 2009 erhalten zu haben. Die Pflichtigen bestreiten diesen Sachverhalt im Rekurs letztlich denn auch gar nicht. Der Ausscheidungsanspruch der C gälte demnach selbst dann nicht als verwirkt, wenn die Pflichtigen mit der Steuererklärung kein Ausscheidungsbegehren gestellt hätten. Ob das Begehren der C auch ihnen gegenüber mitgeteilt worden ist, wie dies § 193 StG fordert und von ihnen in Abrede gestellt wird, ist für die Verwirkung des Ausscheidungsanspruchs nach dem Gesagten ohne Belang. Immerhin findet sich bei den Akten ein an sie adressiertes entsprechendes Schreiben der C vom 17. Februar 2009.

c) Abgesehen von alledem steht den Pflichtigen die Verwirkungseinrede nach dem Gesagten aber ohnehin nicht zu, da sie nur von der Einschätzungsgemeinde geltend gemacht werden könnte. Die Gemeinde D als Einschätzungsgemeinde hat diese Einrede nicht erhoben, sondern im Gegenteil die (rechtzeitige) Anmeldung der Ausscheidung durch die C bestätigt.

In der Folge kann offen bleiben, ob die interkommunale Steuerauscheidung von der C in der Steuerperiode 2008 zum ersten Mal verlangt wurde. Aus den Akten geht dies jedenfalls nicht schlüssig hervor. Wäre eine Ausscheidung schon in den Vorperioden erfolgt, hätte sich ein Begehren der C für eine neuerliche Ausscheidung in der Steuerperiode 2008 jedenfalls erübrigt, da die Ausscheidung diesfalls schon von Amts wegen durchzuführen gewesen wäre.

4. Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens den Pflichtigen aufzuerlegen (§ 196 i.V.m. § 151 Abs. 1 StG). Der obsiegenden Rekursgegnerin steht keine Parteientschädigung zu (§ 196 i.V.m. § 152 StG und § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997 sowie RB 1981 und 1986 je Nr. 5).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]