

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 694/2017

Urteil vom 13. Februar 2018

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Zünd, Haag,
Gerichtsschreiberin Straub.

Verfahrensbeteiligte
A. _____ Ltd.,
Beschwerdeführerin,
vertreten durch Herrn Dr. Christian Rossmann,

gegen

Kommission für die Grundsteuern der Stadt Zürich, Postfach, 8022 Zürich,
Beschwerdegegnerin.

Gegenstand
Grundstückgewinnsteuer,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, 2. Abteilung, vom 12. Juli 2017 (SB.2016.00120).

Sachverhalt:

A.

Die A. _____ Ltd. veräusserte am 3. September 2012 zum Preis von Fr. 828'000.- ein Grundstück an die B. _____ GmbH. In der Folge auferlegte ihr die Kommission für die Grundsteuern der Stadt Zürich am 17. November 2015 eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. 261'400.-. Auf die dagegen von der C. _____ AG im Namen der A. _____ Ltd. erhobene Einsprache vom 21. Dezember 2015 trat die Kommission für die Grundsteuern der Stadt Zürich am 17. Mai 2016 nicht ein, da die C. _____ AG keine Vollmacht eingereicht hatte.

B.

Das Steuerrekursgericht hiess den Rekurs der A. _____ Ltd. mit Entscheid vom 16. November 2016 teilweise gut, soweit es darauf eintrat. Es hob den Einspracheentscheid vom 17. Mai 2016 auf und wies die Sache zur materiellen Behandlung der Einsprache und zu neuem Entscheid an die Kommission für die Grundsteuern der Stadt Zürich zurück.

Die dagegen von der Stadt Zürich erhobene Beschwerde hiess das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich mit Urteil vom 12. Juli 2017 gut, hob den Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 16. November 2016 auf und bestätigte den Einspracheentscheid.

C.

Mit Eingabe vom 17. August 2017 erhebt die A. _____ Ltd. beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten und beantragt, das angefochtene Urteil sei aufzuheben und die Sache zur materiellen Behandlung der zugrundeliegenden Einsprache gegen den Veranlagungsbeschluss vom 17. November 2015 an die Kommission für die Grundsteuern der Stadt Zürich zurückzuweisen.

Das Verwaltungsgericht beantragt die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei, und verzichtet im Übrigen auf Vernehmlassung. Die Kommission für die Grundsteuern der Stadt Zürich beantragt die vollumfängliche Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung verweist sie auf ihre Ausführungen in der Beschwerde an das Verwaltungsgericht vom 21. Dezember 2016 und auf die Erwägungen im angefochtenen Urteil.

Erwägungen:

1.

1.1. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten richtet sich gegen einen Endentscheid (Art. 90 BGG) einer letzten, oberen kantonalen Instanz (Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 BGG) in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a BGG). Das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) enthält in Art. 12 Vorschriften zur Grundstückgewinnsteuer, so dass die Beschwerde auch unter dem Blickwinkel von Art. 73 StHG zulässig ist. Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten (Art. 42 und Art. 100 BGG).

1.2. Vor Bundesgericht kann der Streitgegenstand gegenüber dem vorinstanzlichen Verfahren weder geändert noch erweitert werden (Art. 99 Abs. 2 BGG). Ficht die beschwerdeführende Partei einen Nichteintretensentscheid oder einen Rechtsmittelentscheid an, der einen solchen bestätigt, haben sich ihre Rechtsbegehren und deren Begründung zwingend auf die vorinstanzlichen Erwägungen zu beziehen, die zum Nichteintreten bzw. zur Bestätigung des Nichteintretens geführt haben (Art. 42 Abs. 2 BGG). Das Bundesgericht prüft in einem solchen Fall nur, ob die betreffende Instanz zu Recht auf das Rechtsmittel nicht eingetreten ist. Ist dies zu bejahen, entscheidet es reformatorisch und bestätigt den Nichteintretensentscheid. Andernfalls urteilt es kassatorisch, weist die Sache an die Vorinstanz zurück und sieht von einer Beurteilung in der Sache selbst ab (Urteil 2C 36/2017 vom 30. Januar 2017 E. 1.3).

1.3. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem und interkantonalem Recht untersucht es aber in jedem Fall nur insoweit, als eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 142 II 369 E. 2.1 S. 372). Die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts durch die kantonalen Instanzen prüft das Bundesgericht grundsätzlich mit freier Kognition. In den Bereichen, in welchen das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen einen gewissen Gestaltungsspielraum belässt, beschränkt sich die Kognition des Bundesgerichts indessen im Wesentlichen auf Willkür, und es gelten die erhöhten Rügeanforderungen des Art. 106 Abs. 2 BGG (BGE 134 II 207 E. 2 S. 209 f.; 130 II 202 E. 3.1 S. 205 f.; Urteil 2C 70/2017 vom 28. September 2017 E. 1.2).

2.

Die Beschwerdeführerin macht geltend, die Kommission für Grundsteuern der Stadt Zürich hätte ihr eine Nachfrist ansetzen müssen, um die bis dahin im Einspracheverfahren nicht beigebrachte, aber in Aussicht gestellte Vollmacht ihrer Rechtsvertreterin nachzureichen. Indem die Kommission auf die Einsprache nicht eingetreten sei, habe sie überspitzt formalistisch gehandelt und der Beschwerdeführerin formell das Recht verweigert (Art. 29 Abs. 1 BV), gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen (Art. 5 Abs. 3 BV) und § 2 der Verordnung zum Zürcherischen Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO StG/ZH; LS 631.11) verletzt.

2.1. Gemäss § 2 VO StG/ZH wird, wenn eine Eingabe ohne Vollmacht eingereicht worden ist, dem Steuerpflichtigen Gelegenheit gegeben, diesen Mangel zu beheben. Damit übereinstimmend sieht das BGG in Art. 42 Abs. 5 vor, dass bei Fehlen einer Vollmacht eine angemessene Frist zur Behebung des Mangels angesetzt wird mit der Androhung, dass die Rechtsschrift sonst unbeachtet bleibe. Der Anspruch des Rechtsuchenden auf eine Nachfristansetzung ist Ausdruck eines aus dem Verbot des überspitzten Formalismus fliessenden allgemeinen prozessualen Rechtsgrundsatzes, der auch im kantonalen Verfahren Geltung hat (BGE 120 V 413 E. 6a S. 419 f.; Urteil 1P.254/2005 vom 30. August 2005 E. 2.5; YVES DONZALLAZ, Loi sur le Tribunal fédéral, 2008, N. 1043 zu Art. 42 BGG).

2.2. Art. 29 Abs. 1 BV verbietet überspitzten Formalismus als besondere Form der Rechtsverweigerung. Eine solche liegt vor, wenn für ein Verfahren rigorose Formvorschriften aufgestellt werden, ohne dass die Strenge sachlich gerechtfertigt wäre, wenn eine Behörde formelle Vorschriften mit übertriebener Schärfe handhabt oder an Rechtsschriften überspannte Anforderungen stellt und den Rechtsuchenden den Rechtsweg in unzulässiger Weise versperrt. Wohl sind im Rechtsgang prozessuale Formen unerlässlich, um die ordnungsgemässe und rechtsgleiche Abwicklung des Verfahrens sowie die Durchsetzung des materiellen Rechts zu gewährleisten. Nicht

jede prozessuale Formstrenge steht demnach mit Art. 29 Abs. 1 BV im Widerspruch. Überspitzter Formalismus ist nur gegeben, wenn die strikte Anwendung der Formvorschriften durch keine schutzwürdigen Interessen gerechtfertigt ist, zum blossen Selbstzweck wird und die Verwirklichung des materiellen Rechts in unhaltbarer Weise erschwert oder verhindert (BGE 142 I 10 E. 2.4.2 S. 11; 142 V 152 E. 4.2 S. 158; je mit Hinweisen). Das Bundesgericht prüft frei, ob eine solche Rechtsverweigerung vorliegt und der angefochtene Entscheid damit gegen Art. 29 Abs. 1 BV verstösst (BGE 128 II 139 E. 2/a S. 142; Urteil 2C 534/2016 vom 21. März 2017 E. 4.3; vgl. E. 1.3 hiavor).

2.3. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung bedeutet es keinen überspitzten Formalismus, vom Bürger zu verlangen, dass er seine Rechtsschriften eigenhändig unterzeichnet oder von einem bevollmächtigten und nach einschlägigem Verfahrensrecht zugelassenen Vertreter unterzeichnen lässt (BGE 142 I 10 E. 2.4.3 S. 12 mit Hinweisen). Jedoch ist zu beachten, dass die Vorschriften des Zivilprozess-, Strafprozess- und Verwaltungsverfahrenrechts der Verwirklichung des materiellen Rechts zu dienen haben, weshalb die zur Rechtspflege berufenen Behörden verpflichtet sind, sich innerhalb des ihnen vom Gesetz gezogenen Rahmens gegenüber den Rechtssuchenden so zu verhalten, dass deren Rechtsschutzinteresse materiell gewahrt werden kann. Behördliches Verhalten, das einer Partei den Rechtsweg verunmöglicht oder verkürzt, obwohl auch eine andere gesetzeskonforme Möglichkeit bestanden hätte, ist mit Art. 29 Abs. 1 BV nicht vereinbar (BGE 142 I 10 E. 2.4.3 S. 12). Das kantonale Gericht handelt gegen Treu und Glauben, wenn es ein nicht oder von einer nicht zur Vertretung berechtigten Person unterzeichnetes Rechtsmittel als unzulässig beurteilt, ohne eine kurze, gegebenenfalls auch über die gesetzliche Rechtsmittelfrist hinausgehende Nachfrist für die gültige Unterzeichnung anzusetzen (BGE 120 V 413 E. 6a S. 419; 142 I 10 E. 2.4.6 S. 13 f.).

2.4. Der Anspruch auf eine Nachfrist besteht indes nur bei unfreiwilligen Unterlassungen, weil sonst eine andere Regelwidrigkeit in Form der Nichtbeachtung der Frist zugelassen würde (BGE 121 II 252 E. 4b S. 255 f.; 142 V 152 E. 4.5 S. 159). Ausgenommen von der Nachfristansetzung sind somit Fälle des offensichtlichen Rechtsmissbrauchs. Ein solcher Missbrauch liegt etwa vor, wenn ein Anwalt eine bewusst mangelhafte Rechtsschrift einreicht, um sich damit eine Nachfrist für die Begründung zu erwirken (BGE 142 I 10 E. 2.4.7 S. 14 mit Hinweisen; AUBRY-GIRARDIN, Commentaire de la LTF, 2. Aufl. 2014, N. 53 zu Art. 42 BGG).

3.

Die Vorinstanz hielt im angefochtenen Entscheid fest, auch ein rechtskundiger Vertreter könne gezwungen sein, eine Eingabe ohne Vollmacht zu tätigen. In diesem Fall könne auch eine bewusste Einreichung ohne Vollmacht nicht als rechtsmissbräuchlich gewertet werden, sofern die Vollmacht unverzüglich nachgereicht werde. Bei der Nichteinreichung der Vollmacht könne aber nicht in jedem Fall davon ausgegangen werden, es liege kein Rechtsmissbrauch vor. Seien im konkreten Fall Anzeichen für einen Rechtsmissbrauch ersichtlich, namentlich wenn die Betroffene das Verfahren bewusst zu verzögern versuche, könne auf das Ansetzen einer Nachfrist zur Einreichung der Vollmacht verzichtet werden.

Das Verwaltungsgericht führte weiter aus, die C._____ AG habe die Beschwerdeführerin im Einschätzungsverfahren vertreten, dem Steueramt der Stadt Zürich aber am 14. Oktober 2015 mitgeteilt, nicht mehr deren Vertreterin zu sein. Sie hätte sich daher im Dezember 2015 erneut mit einer Vollmacht legitimieren müssen. Es sei unklar, weshalb die C._____ AG die Einsprache ohne Beilegung einer Vollmacht erhoben habe, obwohl sie bis zum Fristablauf noch zwei Tage Zeit gehabt hätte. Die Beschwerdeführerin habe sich hierzu nicht geäussert, sondern lediglich festgehalten, dass sie nie auf die fehlende Vollmacht hingewiesen worden sei. Nachdem die im Steuerrecht versierte C._____ AG nicht nur um die fehlende Vollmacht gewusst habe, sondern die Behebung des Mangels in der Einsprache bereits selbst in Aussicht gestellt habe, sei das Steueramt nicht verpflichtet gewesen, ihr nochmals zusätzlich eine Nachfrist zur Einreichung der Vollmacht anzusetzen. Die Nachfrist bezwecke, die Partei auf den Mangel aufmerksam zu machen und ihr Gelegenheit zu geben, diesen zu beheben, was offensichtlich nicht notwendig sei, wenn die Partei den Mangel bereits kenne und dessen Behebung in Aussicht stelle. Das Steueramt der Stadt Zürich habe zuwarten dürfen,

bis die Vollmacht nachgereicht werde. Weil in solchen Fällen eine Frist von zehn bis zwanzig Tagen üblich sei und das Steueramt fast fünf Monate zugewartet habe, ohne dass eine Vollmacht nachgereicht worden wäre, habe es ohne Rechtsverletzung auf die Einsprache nicht eintreten dürfen.

4.

4.1. Die Gründe für die unterlassene Nachreichung der in Aussicht gestellten Vollmacht sind unklar. Es liegen keine Hinweise darauf vor, dass die C._____ AG als Rechtsvertreterin der Beschwerdeführerin eine Nachfrist hätte erwirken oder sich sonstwie einen Vorteil verschaffen wollen (vgl. E. 2.4 hiervor). Auch entstand der Beschwerdeführerin kein erkennbarer Vorteil aus dem Umstand, dass die angekündigte Nachreichung der Vollmacht nicht erfolgte. Damit bestehen keine Anhaltspunkte für eine rechtsmissbräuchliche Absicht. Insofern ist die Situation mit dem versehentlichen Nichteinreichen einer Vollmacht vergleichbar.

4.2. Angesichts des Hinweises in der Einsprache ist jedoch davon auszugehen, dass die C._____ AG den Mangel kannte, kündigte sie doch explizit an, diesen zu beheben und eine Vollmacht nachzureichen. Insofern ist der Fall vom unbeabsichtigten Nichteinreichen einer Vollmacht zu unterscheiden. Eine Partei, die um einen Mangel in ihrer Rechtsschrift weiss, kann diesen auch beheben, ohne explizit darauf hingewiesen zu werden. Die Gelegenheit, den Mangel zu beheben, kann ihr folglich auch durch das Zuwarten während eines hierfür angemessenen Zeitraums gegeben werden. Nachdem die C._____ AG vom Fehlen der Vollmacht Kenntnis und die Nachreichung derselben bereits angekündigt hatte, musste die Kommission für die Grundsteuern der Stadt Zürich auf den Mangel nicht mehr hinweisen. Indem sie zuwartete, dass die Vertreterin der Beschwerdeführerin ihre Vollmacht nachreiche, gewährte sie ihr ausreichend Gelegenheit, den bekannten Mangel zu beheben. Es liegt keine willkürliche Anwendung von § 2 VO StG/ZH vor.

4.3. Die Behörde ist mit Blick auf eine Rechtsverweigerung nicht verpflichtet, auf einen unbestrittenen bekannten Mangel erneut aufmerksam zu machen und eine explizite Frist zu dessen Beseitigung anzusetzen. Dass die Kommission angesichts des zu vermutenden Versehens der C._____ AG nach Ablauf einer angemessenen Zeit nicht unter Androhung des Nichteintretens eine zusätzliche kurze Nachfrist für die Einreichung einer Vollmacht ansetzte, stellt keinen überspitzten Formalismus dar, da die C._____ AG genügend Gelegenheit gehabt hätte, den ihr bekannten Mangel zu beheben. Da der C._____ AG bekannt war, dass sie eine Vollmacht nachzureichen hatte, verstösst es auch nicht gegen Treu und Glauben, dass die Kommission nach fast fünf Monaten des Zuwartens auf die Einsprache nicht eintrat. Die Auffassung des Verwaltungsgerichts, dass es an einer rechtsgültigen Bevollmächtigung fehle und dieser Mangel nicht innert angemessener Frist beseitigt worden sei, sodass die Kommission zu Recht auf die Einsprache nicht eingetreten sei, ist nach dem Gesagten nicht zu beanstanden.

5.

Aufgrund dieser Erwägungen ist die Beschwerde abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG). Parteienschädigungen sind nicht geschuldet (Art. 68 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird abgewiesen.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 2'000.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 13. Februar 2018

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Die Gerichtsschreiberin: Straub