

Auszug aus dem Protokoll des Regierungsrates des Kantons Zürich

KR-Nr. 157/2022

Sitzung vom 7. September 2022

1190. Motion (Eine kantonale Gerichtsinstanz in Steuerverfahren)

Die Kantonsräte Michael Zeugin, Winterthur, Roland Scheck, Zürich und Dieter Kläy, Winterthur, haben am 16. Mai 2022 die folgende Motion eingereicht:

Der Regierungsrat des Kantons Zürich wird beauftragt, dem Kantonsrat des Kantons Zürich eine Gesetzesvorlage vorzulegen, welche für Steuerverfahren nur noch eine kantonale Gerichtsinstanz vorsieht, die grundsätzlich als Kollegialgericht tagt.

Begründung:

Heute gibt es in Steuer-Angelegenheiten vier Instanzen (Kantonales Steueramt, Steuerrekursgericht, Verwaltungsgericht und Bundesgericht). Vor Inkrafttreten des Steuerharmonisierungsgesetzes des Bundes prüfte das Bundesgericht die Steuergesetze als kantonales Recht nur auf Willkür hin mit entsprechend beschränkter Kognition. Die Steuerharmonisierung hat in den letzten 20 Jahren dazu geführt, dass das Bundesgericht in der Regel über Steuerfragen mit voller Kognition urteilt. Der vierstufige Instanzenzug ist nicht mehr zeitgemäss.

Bei Fachgerichten (Handelsgericht, Sozialversicherungsgericht) ist eine einzige kantonale Gerichtsinstanz üblich. Das Steuerrecht gehört mit seinen komplexen Fragestellungen auch dazu. Die Mehrheit der Kantone kennt dementsprechend nur eine einzige kantonale Gerichtsinstanz im Steuerrecht, deren Entscheid direkt am Bundesgericht angefochten werden kann.

Der Sachverhalt wird durch die Steuerbehörde in einem ausführlichen Einschätzungs- und Einspracheverfahren ermittelt und anschliessend rechtlich gewürdigt; daher sind zwei anschliessende Gerichtsinstanzen ausreichend. Mit einer Reduktion auf eine kantonale Instanz werden die Steuerverfahren beschleunigt und die Kosten für Steuerpflichtige und die Öffentlichkeit gesenkt.

Heute werden am Steuerrekursgericht und am Verwaltungsgericht Steuerfälle bis zu einem Streitwert von Fr. 20 000 einzelrichterlich entschieden. Neu soll die Zuständigkeit des Kollegialgerichts ausgebaut werden, indem diese Schwelle deutlich gesenkt oder abgeschafft wird, was zu einer Stärkung der Rechtsschutzes führt.

Auf Antrag der Finanzdirektion

beschliesst der Regierungsrat:

I. Zur Motion Michael Zeugin, Winterthur, Roland Scheck, Zürich, und Dieter Kläy, Winterthur, wird wie folgt Stellung genommen:

Aufgrund von Art. 50 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG, SR 642.14) muss die steuerpflichtige Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerbehörde bei einer unabhängigen Justizbehörde Rekurs erheben können. Gemäss Art. 50 Abs. 3 StHG kann das kantonale Recht den Weiterzug des Rekursentscheids an eine weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz vorsehen. Das StHG erlaubt somit ein ein- oder zweistufiges kantonales Rechtsmittelverfahren. Das geltende Recht im Kanton Zürich sieht für Steuerverfahren grundsätzlich einen doppelten kantonalen Instanzenzug vor. Dabei zählt die Einsprache nicht zum Instanzenzug, wird sie doch durch die verfügende Behörde selbst und nicht durch eine Rekursinstanz oder eine Justizbehörde erledigt. Die erste von der Verwaltung unabhängige Instanz ist das Steuerrekursgericht (§§ 112 ff. Steuergesetz [StG, LS 631.1]). Dieses überprüft die von der Verwaltung erlassenen Einspracheentscheide mit voller Kognition. So können beim Steuerrekursgericht alle Mängel des angefochtenen Einspracheentscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (§ 147 Abs. 3 StG). Dementsprechend kann das Steuerrekursgericht sowohl den Sachverhalt als auch Rechts- und Ermessensverletzungen überprüfen. Die Entscheide des Steuerrekursgerichts können sodann beim Verwaltungsgericht angefochten werden. Die Kognition des Verwaltungsgerichts beschränkt sich auf die Rechtskontrolle (einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts, vgl. § 153 Abs. 3 StG). Dem Verwaltungsgericht ist es jedoch verwehrt, das vom Steuerrekursgericht in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen (RB 1999 Nr. 147). Zudem besteht vor Verwaltungsgericht ein Novenverbot. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Verfahren vor Steuerrekursgericht behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht grundsätzlich nicht nachgebracht werden (RB 1999 Nrn. 149 und 150). Die Urteile des Verwaltungsgerichts können (ohne Streitwertminimum) beim Bundesgericht angefochten werden.

Das geltende Recht sieht verschiedene Ausnahmen vom doppelten Instanzenzug vor:

- Das Verwaltungsgericht amtet als einzige Instanz für Rekurse und Beschwerden betreffend Nachsteuern (§ 162 Abs. 3 StG), Bussen (§ 252

Abs. 1 StG), Steuerlasse (§ 185 Abs. 1 StG), Steuersicherungen (§ 181 Abs. 3 StG) sowie die Ausstellung von Steuerausweisen (§ 122 Abs. 4 StG).

- Das Steuerrekursgericht amtet als einzige kantonale Instanz für Beschwerden betreffend die Verrechnungssteuer (Art. 54 Abs. 1 und 56 Verrechnungssteuergesetz [SR 642.21]).

Die Abschaffung einer kantonalen Instanz in Steuerverfahren wurde bereits 1992 im Vorentwurf zur Totalrevision des Steuergesetzes in Erwägung gezogen. Da ein Abbau des Rechtsschutzes im Vernehmlassungsverfahren von verschiedener Seite abgelehnt wurde, hat der Regierungsrat dem Kantonsrat dann aber den Beibehalt von zwei kantonalen Rechtsmittelinstanzen beantragt. Der Kantonsrat hat dem Antrag des Regierungsrates zugestimmt.

Aus den nachfolgenden Gründen ist ein doppelter kantonaler Instanzenzug weiterhin sachgerecht:

Der Wechsel zu einem einfachen Instanzenzug würde den Rechtsschutz der Steuerpflichtigen erheblich verringern. Wird der Entscheid der Steuerbehörde heute von zwei unabhängigen kantonalen Gerichtsbehörden überprüft, würde künftig nur noch eine Überprüfung auf kantonaler Ebene vorgenommen.

In Bereichen, die nicht durch das StHG geregelt sind (z. B. das gesamte Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge, vgl. Art. 1 Abs. 3 StHG) wird die Rechtsanwendung vom Bundesgericht nur auf Willkür überprüft. In diesen Bereichen würde die Rechtsanwendung der Verwaltung somit nur noch durch die verbleibende kantonale Gerichtsinstanz uneingeschränkt überprüft. Der Abbau des Rechtsschutzes wäre in diesen Bereichen somit besonders ausgeprägt.

Des Weiteren ist die zweistufige Überprüfungsmöglichkeit durch eine Rekursinstanz und ein Gericht im Grundsatz in Art. 77 der Kantonsverfassung (LS 101) verankert. In begründeten Fällen kann das Gesetz Ausnahmen vorsehen. Dementsprechend soll ein einfacher kantonaler Instanzenzug im Verwaltungsverfahren die Ausnahme darstellen. Der im Grundsatz vorgesehene doppelte Instanzenzug mit voller Kognition beim Steuerrekursgericht und eingeschränkter Kognition und Novenverbot beim Verwaltungsgericht entspricht dieser verfassungsmässigen Vorgabe. Mit den Ausnahmen vom doppelten Instanzenzug wird ausreichend berücksichtigt, dass in gewissen Verfahren (z. B. Nachsteuern oder Steuersicherungen) ein kürzerer Rechtsmittelweg erforderlich ist.

Der kantonale Vergleich zeigt, dass 14 Kantone über bloss eine kantonale Rechtsmittelinstanz in Steuersachen verfügen (LU, UR, SZ, NW, ZG, FR, SO, SH, AR, AI, GR, TI, VS und NE). In den restlichen

12 Kantonen (BE, OW, GL, BS, BL, SG, AG, TG, VD, GE, JU und ZH) ist grundsätzlich ein doppelter kantonaler Instanzenzug vorgesehen (vgl. estv.admin.ch/estv/de/home/die-estv/steuersystem-schweiz/dossier-steuerinformationen.html). Die sechs bevölkerungsstärksten Kantone Zürich, Bern, Waadt, Aargau, St. Gallen und Genf haben sich alle für zwei kantonale Rechtsmittelinstanzen und damit für einen umfassenderen Rechtsschutz ihrer Steuerpflichtigen entschieden.

Mit der ausdrücklichen Regelung in Art. 50 Abs. 3 StHG, wonach die Kantone ein zweistufiges Rechtsmittelerfahren vorsehen können, wurde unter anderem bezweckt, das Bundesgericht zu entlasten (BBl 1983 III 136). Als oberstes Gericht sollte das Bundesgericht nur über Fälle von grosser Bedeutung entscheiden müssen. Die Abschaffung einer kantonalen Instanz würde dem entgegenwirken und die Anzahl der Beschwerden an das Bundesgericht in Steuersachen erhöhen.

Für die Einführung des einstufigen Instanzenzugs in Steuersachen gibt es zwei mögliche Varianten. Würde das Steuerrekursgericht zugleich als erste und letzte kantonale Instanz amten, müsste Art. 74 Abs. 2 KV geändert und das Steuerrekursgericht als zusätzliches oberstes kantonales Gericht eingesetzt werden. Sollte hingegen das Steuerrekursgericht abgeschafft werden, müsste das Verwaltungsgericht die durch das Steuerrekursgericht erledigten jährlich knapp 600 Fälle übernehmen. Da das Verwaltungsgericht jährlich rund 1000 Verfahren erledigt, müssten die Mittel auf Ebene des Verwaltungsgerichts (Stellen für Mitglieder und Gerichtsschreiber/innen) signifikant erhöht werden.

Weiter kommt hinzu, dass die in der Motion geforderte Abschaffung oder Einschränkung der Einzelrichterzuständigkeit die durch die Abschaffung einer Instanz zu erwartende Kostenersparnis stark verringern würde. Ein bedeutender Anteil der gesamthaft erledigten Fälle wird heute nämlich durch Einzelrichterentscheide erledigt. Eine Einzelrichterzuständigkeit besteht für Verfahren, die offensichtlich unzulässig sind, durch Rückzug oder Anerkennung erledigt werden oder gegenstandslos geworden sind, sowie in Fällen, in denen der Streitwert Fr. 20 000 nicht übersteigt.

Aus diesen Gründen beantragt der Regierungsrat dem Kantonsrat, die Motion KR-Nr. 157/2022 abzulehnen.

II. Mitteilung an die Mitglieder des Kantonsrates und des Regierungsrates sowie an die Finanzdirektion.

Vor dem Regierungsrat
Die Staatsschreiberin:
Kathrin Arioli