

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2025.00007 vom 14. Januar 2026

ZH Verwaltungsgericht, 2026-01-14, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht_SB.2025.00007

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2025.00007 du 14 janvier 2026

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2025.00007 del 14 gennaio 2026

Regeste

[Strittig ist, ob die im Rahmen eines gerichtlich bestätigten Nachlassvertrags erlassenen privaten Schulden beim Pflichtigen steuerbares Einkommen darstellen.] Nach Art. 16 Abs. 1 DBG und § 16 Abs. 1 StG unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Das steuerbare Einkommen bestimmt sich nach der Reinvermögenszugangstheorie. Der Reinvermögenszugang besteht in einer Nettogrösse. Er entspricht dem Überschuss aller Vermögenszugänge gegenüber den Vermögensabgängen derselben Steuerperiode (E. 2.1). In Bezug auf den Erlass von Schulden im Geschäftsvermögen kam das Bundesgericht wiederholt zum Schluss, dass sich daraus Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Sinn von Art. 18 DBG ergebe. Der Forderungsverzicht einer Bank zugunsten eines privaten Schuldners stelle für diesen steuerbares Einkommen (Verminderung der Passiven) im Sinn von Art. 16 Abs. 1 DBG dar. Ob der Forderungsverzicht die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Schuldners verbessere, hänge nicht davon ab, ob die Schuld aus der Sicht des Gläubigers noch einen effektiven Wert habe. Steuerrechtlich massgebend sei die Perspektive des Schuldners. Der Forderungsverzicht könne nicht als privater Kapitalgewinn nach Art. 16 Abs. 3 DBG qualifiziert werden. Für den Fall, dass eine steuerpflichtige Person zwar steuerbares Einkommen aus Forderungsverzichten erziele, aber nicht über die liquiden Mittel verfüge, um die Steuerschuld begleichen zu können, sehe das Gesetz die Möglichkeit eines Steuererlasses vor (Art. 167 DBG). Ein vollständiger oder teilweiser Steuererlass sei namentlich dann in Betracht zu ziehen, wenn die Bezahlung des ganzen geschuldeten Betrags für die steuerpflichtige Person gemessen an ihrer Finanzkraft ein übermässig grosses Opfer bedeuten würde (E. 2.2). Soweit die Vorinstanz auf die Werthaltigkeit der Forderungen ■ und damit auf die Perspektive des Gläubigers ■ abstellt, setzt sie sich in einen offenen Widerspruch zur amtlich publizierten Rechtsprechung des Bundesgerichts (E. 4). Die Vorinstanz hätte im Einklang mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung erkennen müssen, dass der (Rein-)Vermögenszugang aus dem gerichtlichen Nachlassvertrag und dem vorgängigen Forderungsverzicht der Einkommenssteuer unterliegt, und den Pflichtigen auf das Steuererlassverfahren verweisen müssen, falls er die resultierenden neuen Steuerforderungen nicht begleichen kann (E. 5). Gutheissung der vereinigten Beschwerden des kantonalen Steueramts.

Erwägungen

E. 2

Abteilung/2. Kammer Weiterzug: Eine Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist am Bundesgericht noch hängig. Rechtsgebiet: Steuerrecht Betreff: Staats- und Gemeindesteuern 2019 [Strittig ist, ob die im Rahmen eines gerichtlich

bestätigten Nachlassvertrags erlassenen privaten Schulden beim Pflichtigen steuerbares Einkommen darstellen.] Nach Art. 16 Abs. 1 DBG und § 16 Abs. 1 StG unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Das steuerbare Einkommen bestimmt sich nach der Reinvermögenszugangstheorie. Der Reinvermögenszugang besteht in einer Nettogrösse. Er entspricht dem Überschuss aller Vermögenszugänge gegenüber den Vermögensabgängen derselben Steuerperiode (E. 2.1). In Bezug auf den Erlass von Schulden im Geschäftsvermögen kam das Bundesgericht wiederholt zum Schluss, dass sich daraus Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Sinn von Art. 18 DBG ergebe. Der Forderungsverzicht einer Bank zugunsten eines privaten Schuldners stelle für diesen steuerbares Einkommen (Verminderung der Passiven) im Sinn von Art. 16 Abs. 1 DBG dar. Ob der Forderungsverzicht die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Schuldners verbessere, hänge nicht davon ab, ob die Schuld aus der Sicht des Gläubigers noch einen effektiven Wert habe. Steuerrechtlich massgebend sei die Perspektive des Schuldners. Der Forderungsverzicht könne nicht als privater Kapitalgewinn nach Art. 16 Abs. 3 DBG qualifiziert werden. Für den Fall, dass eine steuerpflichtige Person zwar steuerbares Einkommen aus Forderungsverzichten erziele, aber nicht über die liquiden Mittel verfüge, um die Steuerschuld begleichen zu können, sehe das Gesetz die Möglichkeit eines Steuererlasses vor (Art. 167 DBG). Ein vollständiger oder teilweiser Steuererlass sei namentlich dann in Betracht zu ziehen, wenn die Bezahlung des ganzen geschuldeten Betrags für die steuerpflichtige Person gemessen an ihrer Finanzkraft ein übermässig grosses Opfer bedeuten würde (E. 2.2). Soweit die Vorinstanz auf die Werthaltigkeit der Forderungen ■ und damit auf die Perspektive des Gläubigers ■ abstellt, setzt sie sich in einen offenen Widerspruch zur amtlich publizierten Rechtsprechung des Bundesgerichts (E. 4). Die Vorinstanz hätte im Einklang mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung erkennen müssen, dass der (Rein-)Vermögenszugang aus dem gerichtlichen Nachlassvertrag und dem vorgängigen Forderungsverzicht der Einkommenssteuer unterliegt, und den Pflichtigen auf das Steuererlassverfahren verweisen müssen, falls er die resultierenden neuen Steuerforderungen nicht begleichen kann (E. 5).

Gutheissung der vereinigten Beschwerden des kantonalen Steueramts. Stichworte: EINKOMMENSSTEUER FORDERUNGSVERZICHT GESCHÄFTSVERMÖGEN NACHLASSVERTRAG REINVERMÖGEN REINVERMÖGENSZUGANGSTHEORIE SCHULDEN STEUERBARES EINKOMMEN STEUERERLASS WIRTSCHAFTLICHE LEISTUNGSFÄHIGKEIT Rechtsnormen: Art. 127 Abs. II BV Art. 16 Abs. I DBG Art. 16 Abs. III DBG Art. 18 DBG Art. 31 Abs. II DBG Art. 105 Abs. I DBG Art. 167 DBG Art. 167 Abs. II DBG Art. 310 Abs. I SchKG § 16 Abs. I StG § 29 Abs. II StG § 108 Abs. I StG § 183 StG Art. 4b Abs. I StHG Publikationen: - keine - Gewichtung: (1 von hoher / 5 von geringer Bedeutung) Gewichtung: 2 Verwaltungsgericht des Kantons Zürich 2. Abteilung SB.2025.00007 SB.2025.00008 Urteil der 2. Kammer vom 14. Januar 2026 Mitwirkend: Abteilungspräsidentin Silvia Hunziker (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Maja Schüpbach Schmid, Verwaltungsrichter Moritz Seiler, Gerichtsschreiber Luka Marki■. In Sachen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdeführer, gegen A, vertreten durch RA B, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2019 sowie direkte Bundessteuer 2019 hat sich ergeben: I. A. (nachfolgend: der Pflichtige) machte im Verlauf seiner langjährigen Tätigkeit als selbständiger Immobilienentwickler in den frühen 1990er-Jahren geschäftliche und daneben auch private Schulden in jeweils erheblichem Umfang. Am 4. Januar 2019 eröffnete das Bezirksgericht Zürich über ihn den Konkurs. Aktiven in Höhe von Fr. ■ gemäss Konkursinventar bzw. ■ nach Bereinigung der

Sicherungs- und Eigentumsrechte Dritter ■ in Höhe von Fr. standen Passiven in Höhe von Fr. gegenüber, woraus ein Passivenüberschuss von Fr. resultierte. Von den im Kollokationsplan aufgeführten Forderungen der Gläubiger der dritten Klasse entfiel ein Betrag von Fr. auf private Schulden des Pflichtigen, die nicht im Rahmen seiner selbständigen Erwerbstätigkeit entstanden waren. Die Steuerschulden gegenüber verschiedenen Gemeinwesen machten ihrerseits insgesamt einen Betrag von Fr. aus. B. Der Pflichtige einigte sich in der Folge mit seinen Gläubigern bzw. einer Mehrheit davon auf einen Nachlassvertrag mit Dividendenvergleich, der eine Dividende von 1,85 % vorsah. Mit Urteil vom 28. November 2019 bestätigte das Bezirksgericht Zürich diesen Nachlassvertrag, da ihm 11 von 21 Gläubigern, die zusammen Forderungen in Höhe von insgesamt Fr. vertraten, zugestimmt hatten. Zugleich widerrief das Bezirksgericht Zürich den Konkurs über den Pflichtigen. Der Nachlassvertrag war im Wesentlichen zustande gekommen, weil die C AG, deren Verwaltungsrat der Pflichtige bis im Herbst 2018 präsidiert hatte, vorgängig auf Fr. verzichtet hatte. Um die Nachlassdividende zu verbessern, überwies ausserdem eine Drittperson dem damaligen Schuldenvertreter einen Betrag in Höhe von Fr. zuhanden des Konkursamts. C. In seiner Steuererklärung 2019 deklarierte der Pflichtige ein steuerbares Einkommen von Fr. (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. (Staats- und Gemeindesteuern) sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. Die in der Vorperiode deklarierten Schulden in Höhe von Fr. führte der Pflichtige aufgrund des Nachlassvertrags nicht mehr auf. Nach diverser Korrespondenz teilte das kantonale Steueramt dem Pflichtigen mit Schreiben vom 15. Oktober 2021 einen ersten Veranlagungs- und Einschätzungsvorschlag mit. Dieser sah ein steuerbares Einkommen von Fr. (direkte Bundessteuer) bzw. von Fr. (Staats- und Gemeindesteuern) sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. vor. Nach weiterer Korrespondenz und einer persönlichen Besprechung vom 6. März 2023 stellte das kantonale Steueramt dem Pflichtigen mit Schreiben vom 27. September 2023 einen angepassten Veranlagungs- und Einschätzungsvorschlag zu. Dieser sah neu ein steuerbares Einkommen von Fr. (direkte Bundessteuer) bzw. von Fr. (Staats- und Gemeindesteuern) vor. Die Differenz zum ersten Vorschlag ergab sich daraus, dass das kantonale Steueramt nunmehr die noch nicht verrechneten Verluste aus der selbständigen Erwerbstätigkeit nach Art. 31 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) und § 23 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) unbeschränkt zur Verrechnung mit dem Ertrag aus den untergegangenen Geschäftsschulden zuliess, weil es sich um Sanierungsleistungen handelte. Im Ergebnis sollten so private Forderungsverzichte im Betrag von Fr. (einschliesslich des Forderungsverzichts der C AG) der Einkommenssteuer unterworfen werden. Nachdem der Pflichtige auch diesen zweiten Vorschlag abgelehnt hatte, erhob ihn das kantonale Steueramt am 7. Dezember 2023 zur Veranlagungsverfügung (direkte Bundessteuer) bzw. zur Einschätzungsentscheid (Staats- und Gemeindesteuern). D. Mit Eingabe vom 4. Januar 2024 erhob der Pflichtige Einsprache gegen diese Entscheide. Mit Entscheid vom 9. August 2024 hiess das kantonale Steueramt die Einsprache insoweit teilweise gut, als es die Konkursdividende zum Abzug zuliess. Das steuerbare Einkommen wurde neu auf Fr. (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. (Staats- und Gemeindesteuern) festgesetzt. Das steuerbare Vermögen betrug unverändert Fr. II. Mit Beschwerde und Rekurs vom 27. August 2024 gelangte der Pflichtige an das Steuerrekursgericht. Er beantragte, das steuerbare Einkommen sei auf Fr. (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. (Staats- und Gemeindesteuern) und das steuerbare Vermögen sei auf Fr. festzusetzen. Das Steuerrekursgericht hiess die Rechtsmittel des Pflichtigen mit

Entscheid vom 27. November 2024 gut. Es veranlagte den Pflichtigen für die direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2019, mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. (Tarif gemäss Art. 36 Abs. 1 DBG; Grundtarif). Für die Staats- und Gemeindesteuern, Steuerperiode 2019, schätzte das Steuerrekursgericht den Pflichtigen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ein (Tarif gemäss § 35 Abs. 1 und § 47 Abs. 1 StG; Grundtarif). Die Kosten auferlegte das Steuerrekursgericht dem kantonalen Steueramt, während es dem Pflichtigen eine Parteientschädigung zusprach. III. Mit Beschwerde vom 4. Februar 2025 gelangte das kantonale Steueramt an das Verwaltungsgericht und beantragte die Aufhebung des Entscheids des Steuerrekursgerichts vom 27. November 2024 unter Kostenfolge sowie die Bestätigung der Einschätzung und der Veranlagung gemäss dem Einspracheentscheid vom 9. August 2024. Der Pflichtige beantragte die Abweisung der Beschwerde unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des kantonalen Steueramts. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) beantragte die Gutheissung der Beschwerde und nahm eingehend Stellung. Das Steuerrekursgericht verzichtete auf eine Stellungnahme. Mit Präsidialverfügung vom 6. Februar 2025 vereinigte das Verwaltungsgericht die Verfahren für die Staats- und Gemeindesteuern 2019 (SB.2025.00007) und die direkte Bundessteuer 2019 (SB.2025.00008). Die Kammer erwägt: 1. Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend die Staats- und Gemeindesteuern können laut § 153 Abs. 3 StG alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht als weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz im Bereich der direkten Bundessteuer gelten laut Art. 145 Abs. 2 DBG die Vorschriften von Art. 140 bis 144 DBG über das Beschwerdeverfahren vor der kantonalen Rekurskommission "sinngemäss", was nach der Rechtsprechung dahingehend auszulegen ist, dass die Überprüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts gleich wie bei den Staats- und Gemeindesteuern auf die Rechtskontrolle beschränkt ist (BGE 131 II 548 E. 2.5; RB 1999 Nr. 147; VGr, 7. Februar 2024, SB.2023.00042/43, E. 1.2; VGr, 18. Juli 2023, SB.2023.00036/37, E. 1.2). Das kantonale Steueramt wirft in seiner Beschwerde ausschliesslich die Frage auf, ob die Vorinstanz zu Recht davon ausgegangen ist, dass die Forderungsverzichte der Gläubiger des Pflichtigen kein steuerbares Einkommen generierten. Diese Rechtsfrage kann das Verwaltungsgericht frei überprüfen.

E. 2.1

Nach Art. 16 Abs. 1 DBG und § 16 Abs. 1 StG unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts bestimmt sich das steuerbare Einkommen nach der Reinvermögenszugangstheorie, die im Bereich der Einkommenssteuer das verfassungsmässige Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV) konkretisiert (vgl. BGE 149 II 400 E. 4.1 mit zahlreichen Hinweisen). Der Reinvermögenszugang besteht in einer Nettogrösse. Er entspricht dem Überschuss aller Vermögenszugänge gegenüber den Vermögensabgängen derselben Steuerperiode (BGE 149 II 400 E. 4.1; BGE 149 II 19 E. 5.1; BGE 143 II 402 E. 5.1 und E. 5.2; BGE 139 II 363 E. 2.2). Im Konzept der Reinvermögenszugangstheorie gilt als (Netto-)Vermögen die Gesamtheit der Sachen und Rechte, die der steuerpflichtigen Person zuzurechnen sind und deren Wert in Geld ausgedrückt werden kann ("Vermögenswerte"), abzüglich der (geldwerten) Schulden der steuerpflichtigen Person (BGE 149 II 400 E. 4.1 mit Hinweis).

E. 2.2

Das Bundesgericht hat sich bereits mehrmals mit den einkommenssteuerlichen Folgen von Forderungsverzichten bzw. Schulderrlassen beschäftigt. In Bezug auf den Erlass von Schulden im Geschäftsvermögen kam das Bundesgericht wiederholt zum Schluss, dass sich daraus Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Sinn von Art. 18 DBG ergebe (vgl. BGE 142 II 197 E. 5.1 mit Hinweisen; vgl. allerdings auch BGE 115 Ib 269 E. 4b; BGr, 17. August 2020, 2C_576/2020, E. 2.3.2; ESTV, Kreisschreiben Nr. 32a "Sanierung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften" vom 20. Januar 2025, Ziff. 4.1.1.1, wonach in der analogen Situation bei der Gewinnsteuer die Steuerfolgen je nach der Person des Gläubigers und der Verbuchung variieren können; vgl. dazu auch Stefan Oesterhelt/Susanne Schreiber, Kreisschreiben 32a betreffend Sanierungen, StR 80/2025, S. 190 ff.). Im amtlich publizierten Urteil vom 17. März 2016 prüfte das Bundesgericht sodann, welche Steuerfolgen der Erlass einer Schuld durch eine Bank zeitigte, die dem Privatvermögen der steuerpflichtigen Person zuzurechnen war (BGr, 17. März 2016, 2C_910/2014, auszugsweise publiziert in BGE 142 II 197; vgl. zuvor bereits BGE 140 II 353 E. 2.2). Es erkannte, dass der Forderungsverzicht einer Bank zugunsten eines privaten Schuldners für diesen steuerbares Einkommen (Verminderung der Passiven) im Sinn von Art. 16 Abs. 1 DBG darstelle (E. 5.1 ■ E. 5.4). Ob der Forderungsverzicht die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Schuldners verbessere, hänge nicht davon ab, ob die Schuld aus der Sicht des Gläubigers noch einen effektiven Wert habe. Steuerrechtlich massgebend sei die Perspektive des Schuldners (E. 5.5). Der Forderungsverzicht könne nicht als privater Kapitalgewinn nach Art. 16 Abs. 3 DBG qualifiziert werden (E. 5.6). Das Bundesgericht hielt weiter fest, dass Forderungsverzichte zwar die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Schuldners, aber nicht zugleich seine Liquidität mehrten. Für den Fall, dass eine steuerpflichtige Person zwar steuerbares Einkommen aus Forderungsverzichten erziele, aber nicht über die liquiden Mittel verfüge, um die Steuerschuld begleichen zu können, sehe das Gesetz die Möglichkeit eines Steuererlasses vor (Art. 167 DBG). Ein vollständiger oder teilweiser Steuererlass sei namentlich dann in Betracht zu ziehen, wenn die Bezahlung des ganzen geschuldeten Betrags für die steuerpflichtige Person gemessen an ihrer Finanzkraft ein übermässig grosses Opfer bedeuten würde. Das vom Gesetzgeber vorgesehene System sei also durchaus kompatibel mit den aus Art. 127 Abs. 2 BV fliessenden Prinzipien, zumal es das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit konkretisiere, aber zugleich erlaube, unter besonderen Umständen der persönlichen Situation der steuerpflichtigen Person Rechnung zu tragen (E. 6.3). Das Bundesgericht hat diese Rechtsprechung seither mehrmals bestätigt (vgl. BGr, 6. November 2023, 9C_713/2022, E. 3; BGr, 7. Oktober 2020, 2C_346/2020, E. 3.5.3; BGr, 17. August 2020, 2C_576/2020, E. 2.3.1; BGr, 2. August 2018, 2C_1042/2017, E. 2.2.2).

E. 2.3

Die Vorinstanz nahm die Rechtsprechung des Bundesgerichts zur Kenntnis. Dennoch hielt sie aus zwei Gründen dafür, dass die streitbetreffenen Forderungsverzichte beim Pflichtigen kein steuerbares Einkommen generiert hätten.

E. 2.3.1

Erstens habe die auf dem Weg des Nachlassvertrages erfolgte Schuldenbereinigung für den Pflichtigen "offensichtlich" keine Erweiterung seines finanziellen Spielraums zur Folge gehabt, die über die blossen Schuldenverringerung hinausgegangen und mittels

Einkommensgeneralklausel als Einkommen zu besteuern wäre. Auch aus dem zusätzlichen Verzicht der C AG auf Fr. und der Überweisung von Fr. durch eine Drittperson sei dem Pflichtigen kein Vorteil erwachsen, der nach der Einkommensgeneralklausel als Einkommen zu erfassen wäre.

E. 2.3.2

Zweitens sei die vorliegende Konstellation ■ ein Erlass von Schulden aufgrund eines gerichtlich bestätigten Nachlassvertrages ■ vom Bundesgericht noch nie beurteilt worden. Sie unterscheide sich wesentlich von den bislang beurteilten Fällen, die mehrheitlich den Erlass von Hypothekarschulden von Banken betroffen hätten. Der Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung verlange, dass das Steuerrecht die SchKG-Institute des Nachlassverfahrens und der privaten Schuldenbereinigung nicht torpediere und Sanierungen nicht erschwere oder sogar faktisch verunmögliche. Es sei sachwidrig, wenn mit einer Nachlassdividende Steuerforderungen getilgt würden, derselbe Vorgang dann aber neue Steuerforderungen begründe. Darin sei "mindestens faktisch" eine Besserstellung staatlicher Forderungen und eine Verletzung des SchKG-Grundsatzes der Gleichbehandlung der Gläubiger zu sehen. Ausserdem zeige auch ein Blick auf das Steuererlassverfahren, dass die Position des kantonalen Steueramts nicht haltbar sei. Ein Steuererlassgesuch werde abgewiesen, wenn die steuerpflichtige Person vor dem Abschluss eines gerichtlichen Nachlassvertrages stehe (vgl. auch Weisung der Finanzdirektion über Erlass und Abschreibung von Staats- und Gemeindesteuern vom 13. November 2024, ZStB 183.1, Ziff. 47). Zeitigte ein Schuldenerlass auf Basis eines gerichtlich bestätigten Nachlassvertrages Einkommenssteuerfolgen, müsste konsequenterweise auch in jedem Steuererlassverfahren eine Aufrechnung von steuerbarem Einkommen aufgrund der Einkommensgeneralklausel geprüft werden.

E. 3

Das kantonale Steueramt und die ESTV beanstanden zusammengefasst, dass die Vorinstanz zu Unrecht von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung abgewichen sei.

E. 4

Die Kritik der Steuerbehörden ist berechtigt.

E. 4.1

Soweit die Vorinstanz auf die Werthaltigkeit der Forderungen ■ und damit auf die Perspektive des Gläubigers ■ abstellt, setzt sie sich in einen offenen Widerspruch zur amtlich publizierten Rechtsprechung des Bundesgerichts.

E. 4.1.1

Untere Gerichte wie das Verwaltungsgericht oder das Steuerrekursgericht sind zwar nicht strikt verpflichtet, die bundesgerichtliche Rechtsprechung zu befolgen. Wenn jedoch schon das Bundesgericht selbst seine Praxis nur ändert, sofern die neue Lösung besserer Erkenntnis des Gesetzeszwecks, veränderten äusseren Verhältnissen oder gewandelten Rechtsanschauungen entspricht (BGE 149 II 354 E. 2.3; BGE 149 V 177 E. 4.5; BGE 147 V 342 E. 5.5.1), sind kantonale Gerichte im Interesse der einheitlichen Anwendung des Bundesrechts erst recht gehalten, nur mit Bedacht von der bundesgerichtlichen Praxis abzuweichen.

E. 4.1.2

Es ist zwar nachvollziehbar, dass die Vorinstanz Zweifel daran hat, inwieweit sich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit einer steuerpflichtigen Person effektiv erhöht, wenn Sanierungsmassnahmen lediglich ihre Passiven vermindern und die steuerpflichtige Person also auch nach der Sanierung über keine Aktiven verfügt. Das Bundesgericht hat diese Frage jedoch eindeutig beantwortet, indem es die Werthaltigkeit der Forderung und die Bonität des Schuldners für irrelevant erklärt, allein auf die Perspektive des Schuldners abgestellt und diesen für den Fall eines Liquiditätsengpasses auf das Steuererlassverfahren verwiesen hat (BGE 142 II 197 E. 5.4 und E. 6.3). Neue respektive zusätzliche Gesichtspunkte, welche die bundesgerichtliche Beurteilung der Auswirkungen eines Schuldnerlasses auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit einer steuerpflichtigen Person als grundsätzlich unrichtig erscheinen liessen, nennen weder die Vorinstanz noch der Beschwerdegegner und sind für das Verwaltungsgericht auch nicht ersichtlich. Unter diesen Umständen war es nicht an der Vorinstanz und ist es auch nicht am Verwaltungsgericht, sondern wird es allenfalls am Bundesgericht selbst sein, auf diese Frage zurückzukommen.

E. 4.2

Die Vorinstanz hat ihre Position ferner auf einen Vergleich mit dem Steuererlassverfahren gestützt.

E. 4.2.1

Mit ihr kann man sich fragen, ob die bundesgerichtliche Konzeption konsequent zu Ende gedacht bedeutet, dass der Steuererlass wie jeder andere Erlass von Schulden die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person mehrt und steuerbares Einkommen generiert. Ziel des Steuererlasses ist es, einen Beitrag an die dauerhafte Sanierung der steuerpflichtigen Person zu leisten, der nur ihr und nicht ihren Gläubigerinnen und Gläubigern zugutekommt ("Opfersymmetrie"; vgl. Art. 167 Abs. 2 DBG; Bundesrat, Botschaft zum Steuererlassgesetz vom 23. Oktober 2013, BBl 2013 8435, 8447). Mit Blick auf dieses Ziel ist es jedenfalls nicht besonders effizient, wenn die steuerpflichtige Person den Vorteil aus dem Steuererlass in der aktuellen Steuerperiode wiederum als Einkommen versteuern muss. Dies könnte als Argument dafür gesehen werden, den Vorteil aus dem Steuererlass von der Einkommenssteuer auszunehmen (vgl. dazu im Rahmen eines Obiter dictum BGr, 13. August 2008, 2C_120/2008, 2C_121/2008, E. 3.1).

E. 4.2.2

Auf der anderen Seite ist aber zu beachten, dass der Kanton, der als Steuergläubiger für den Erlass der Steuer zuständig ist, nicht mit dem Kanton übereinstimmen muss, der die Steuern für die aktuelle Steuerperiode erhebt. Anders als die Vorinstanz meint, wäre die "Aufrechnung von steuerbarem Einkommen" aus dem Steuererlass nämlich nicht im Steuererlassverfahren, sondern erst in der Veranlagung bzw. Einschätzung der laufenden Steuerperiode zu prüfen. Für die Veranlagung ist grundsätzlich die Veranlagungsbehörde des Gemeinwesens zuständig, in dessen Gebiet der Schuldner am Ende der Steuerperiode, in welcher der Erlass gewährt wurde, seinen Wohnsitz hatte (Art. 105 Abs. 1 DBG; Art. 4b Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes vom 14. Dezember 1990 [StHG]; § 108 Abs. 1 StG). Wenn eine steuerpflichtige Person mit unbeglichenen Steuerforderungen ihren Wohnsitz wechselt, wie es etwa im vorliegenden Fall geschehen ist, fallen die Zuständigkeiten für den Erlass bestehender und für die Veranlagung neuer Steuerforderungen auseinander. Das spricht dafür, auch den Vermögenszugang aus dem

Steuererlass mit der Einkommenssteuer zu erfassen und die steuerpflichtige Person auf ein zweites Steuererlassverfahren im Wohnsitzkanton zu verweisen, sollte sie die daraus resultierende neue Steuerforderung nicht begleichen können.

E. 4.2.3

Die Frage, ob aus einem Steuererlass steuerbares Einkommen resultiert, braucht hier nicht abschliessend entschieden zu werden. Denn selbst wenn der Vorteil aus dem Steuererlass von der Einkommenssteuer ausgenommen wäre, würde es sich auf jeden Fall nicht rechtfertigen, diese Rechtswohlthat auf andere Gründe auszuweiten, die auch ohne Zustimmung des Steuergläubigers zum Untergang einer Steuerforderung führen können, wie etwa die gerichtliche Bestätigung eines Nachlassvertrags (vgl. Art. 310 Abs. 1 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889 [SchKG]; Art. 14 Abs. 2 der Steuererlassverordnung vom 12. Juni 2015). In diesen Fällen ist von vornherein zu wenig gewährleistet, dass die Ziele des Steuererlassverfahrens erreicht werden und insbesondere der Vorteil aus dem Steuererlass nur der steuerpflichtigen Person und nicht auch ihren Gläubigerinnen und Gläubigern zugutekommt.

E. 4.3

Auch die übrigen Argumente der Vorinstanz rufen nicht danach, die Situation des Pflichtigen anders zu behandeln als die Fälle von Schulderrlassen, die das Bundesgericht bereits beurteilt hat.

E. 4.3.1

Der Umstand, dass die Forderungen gegenüber dem Pflichtigen durch einen gerichtlichen Nachlassvertrag statt durch individuellen Verzicht der Gläubiger untergegangen sind, ist kein Grund, von einer Besteuerung des Sanierungsertrags abzusehen. Es mag sein, dass die Steuerbarkeit des Sanierungsertrags die Attraktivität von Sanierungen im Rahmen von Nachlassverfahren aus Sicht des Schuldners trübt. Abgesehen davon, dass solche Sanierungen in der Praxis durchaus stattfinden und also durch die steuerliche Behandlung jedenfalls nicht generell vereitelt werden, gilt die Steuerbarkeit des Sanierungsertrags grundsätzlich für jede Art von Sanierung. Einen vernünftigen Grund dafür, den gerichtlichen Nachlassvertrag gegenüber anderen Sanierungsformen steuerlich zu privilegieren, nennt die Vorinstanz nicht und ist auch nicht ersichtlich. Insbesondere lässt sich dem Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung, auf den die Vorinstanz hinweist und der sich widersprechende Entscheide im Schnittstellenbereich verschiedener Rechtsgebiete verhindern will (vgl. BGE 150 II 519 E. 4.5; BGE 143 II 8 E. 7.3), nichts dergleichen entnehmen.

E. 4.3.2

Entgegen der Vorinstanz und dem Pflichtigen werden die übrigen Gläubiger nicht rechtswidrig benachteiligt, wenn der Fiskus für die Festsetzung der künftigen Einkommenssteuer Schulderrlasse berücksichtigt, von denen der Schuldner aufgrund eines gerichtlichen Nachlassvertrags profitiert. Laut Bundesgericht beruht das Schuldbetreibungsrecht auf dem Grundsatz der Gleichbehandlung des öffentlich- und des privatrechtlichen Gläubigers (BGE 151 III 177 E. 6.3.5; BGE 150 III 332 E. 2.5.1; BGE 134 III 37 E. 4.1; BGE 120 III 20 E. 2). Soweit der Fiskus aus dem Schulderrlass einen Vorteil zieht, tut er dies jedoch nicht dank seiner Stellung als bisheriger Gläubiger, sondern weil ihm der Schuldner im Moment des Schulderrlasses persönlich oder wirtschaftlich zugehörig und somit für die laufende Steuerperiode subjektiv steuerpflichtig ist (Art. 3 ff.

DBG; § 3 f. StG). Wie bereits erläutert, ist die aus dem Schulderrlass resultierende Steuer(mehr)forderung neu; weder ersetzt noch setzt sie eine erlassene oder sonst wie untergegangene Steuerforderung fort. Konsequenterweise erfasst die Einkommenssteuer Vermögenszugänge aus Schulderrlass denn auch unabhängig davon, ob durch den Verzicht nur Forderungen privater Gläubiger oder auch solche des Fiskus untergegangen sind.

E. 4.3.3

Selbst wenn die Situation des Fiskus mit derjenigen der übrigen Gläubiger vergleichbar wäre, müsste berücksichtigt werden, dass die Vermögenszugänge aus Schulderrlass trotz Steuerbarkeit oft nicht oder nicht vollständig zur Besteuerung gelangen, weil sie ganz oder teilweise durch Vermögensabgänge oder andere steuerliche Abzüge neutralisiert werden. Besonders ins Gewicht fallen an dieser Stelle regelmässig Geschäftsverluste aus früheren Steuerperioden, die steuerpflichtige Personen mit dem Sanierungsertrag aus dem Erlass von Geschäftsschulden unbeschränkt verrechnen können (Art. 31 Abs. 2 DBG; § 29 Abs. 2 StG). Das gilt auch und gerade im vorliegenden Fall, wo die Geschäftsverluste des Pflichtigen rund 80 % des Sanierungsertrags aus den Schulderrlassen neutralisieren, wie das kantonale Steueramt in seiner Einspracheentscheid erkannte. Für den Fall, dass trotz dieser Abzüge noch eine Besteuerung erfolgt, hat das Bundesgericht sodann erwogen, dass der persönlichen Situation und insbesondere einem Liquiditätsengpass der steuerpflichtigen Person durch einen Steuererlass (Art. 167 DBG; § 183 StG) in verfassungskonformer Weise Rechnung getragen werden könne (BGE 142 II 197 E. 6.3).

E. 5

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde des kantonalen Steueramts begründet. Die Vorinstanz hätte im Einklang mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung erkennen müssen, dass der (Rein-)Vermögenszugang aus dem gerichtlichen Nachlassvertrag und dem vorgängigen Forderungsverzicht der Einkommenssteuer unterliegt, und den Pflichtigen auf das Steuererlassverfahren verweisen müssen, falls er die resultierenden neuen Steuerforderungen nicht begleichen kann. Die Beschwerde des kantonalen Steueramts ist demnach sowohl in Bezug auf die Staats- und Gemeindesteuern als auch in Bezug auf die direkte Bundessteuer gutzuheissen und der Einspracheentscheid vom 9. August 2024 ist antragsgemäss für beide Steuerarten zu bestätigen.

E. 6

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten des vorliegenden Verfahrens sowie des Verfahrens vor dem Steuerrekursgericht dem unterliegenden Pflichtigen aufzuerlegen (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 StG; Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Parteientschädigung steht dem Pflichtigen aufgrund seines Unterliegens weder für das vorinstanzliche Verfahren noch für das Verfahren vor Verwaltungsgericht zu (§ 152 und § 153 Abs. 4 StG in Verbindung mit § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] bzw. Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1³ des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG]). Da sich die Erhebung und Begründung der Rechtsmittel im Rahmen der normalen Amtstätigkeit bewegte, ist auch dem obsiegenden kantonalen Steueramt keine Parteientschädigung zuzusprechen, zumal auch keine solche verlangt wurde (vgl. VGr, 15. Oktober 2025, SB.2025.00016/17, E. 5.2).

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