

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00063 vom 27. Juni 2008

ZH Verwaltungsgericht, 2008-06-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2009.00063

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00063 du 27 juin 2008

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00063 del 27 giugno 2008

Regeste

Steuererlass (Staats- und Gemeindesteuern 2004) | Steuererlass bei hoher Gesamtverschuldung Eintreten gestützt auf Rechtsweggarantie (E. 1). Das Verwaltungsgericht prüft den Entscheid der Finanzdirektion auf Rechtsverletzung, einschliesslich der rechtsverletzenden Ermessensausübung (E. 2.1). Anders als bei der Beschwerde gegen Entscheide der Steuerrekurskommissionen besteht bei der Beschwerde gegen Entscheide der Finanzdirektion kein Novenausschluss, weil das Verwaltungsgericht hier als einziges Gericht amtiert (E. 2.2). Die Finanzdirektion hat bei der Beurteilung von Steuererlassen dieselben Befugnisse wie die Steuerbehörden beim Einschätzungsverfahren. Sie hat infolgedessen nicht nur alle Sachverhalts- und Rechtsmängel von Erlassentscheiden der Gemeindesteuerämter frei zu beurteilen, sondern muss diese auch auf Angemessenheit überprüfen (E. 3). Voraussetzungen für die Gewährung eines Steuererlasses (E. 4). Im vorliegenden Fall haben die Vorinstanzen den Steuererlass zu Recht verweigert, da der Erlass der Steuer von rund Fr. 4'000.- angesichts der Verschuldung von rund Fr. 980'000.- nicht zu einer langfristigen und dauernden Sanierung der wirtschaftlichen Lage der Pflichtigen beiträgt (E. 5). Rechtsmittelbelehrung (E. 8). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

B, Beschwerdeführende, gegen Gemeinde F, Beschwerdegegnerin, betreffend Steuererlass (Staats- und Gemeindesteuern 2004), hat sich ergeben: I. A. Nach einem Skiunfall von A im Februar 2003 erlitten er und seine Ehefrau, B, starke Einkommenseinbussen und sahen sich gezwungen, der Firma des Ehemannes Geld zu entnehmen. Diese Entnahme wurde vom Steuerkommissär als Einkommen aufgerechnet. Entsprechend erhöhten sich die Staats- und Gemeindesteuern 2004 um rund Fr. 6'000, wovon die Eheleute im November 2008 rund Fr. 2'000 beglichen. B. Am 18. Oktober 2008 ersuchten A und B die Gemeinde F um Erlass der verbleibenden Staats- und Gemeindesteuern 2004 von rund Fr. 4'000. Das Steueramt der Gemeinde F wies das Gesuch am 13. März 2009 ab. Auf ein Wiedererwägungsgesuch trat das Steueramt der Gemeinde F unter Hinweis auf die Rekursmöglichkeit an die Finanzdirektion nicht ein. II. Den gegen die Abweisung des Steuererlassgesuchs gerichteten Rekurs wies die Finanzdirektion mit Verfügung vom 7. Mai 2009 ab. Sie erwog, die Gemeinde F habe den ihr zustehenden Ermessensspielraum nicht überschritten. Ein Steuererlass rechtfertige sich unabhängig vom Ausgang des laufenden IV-Verfahrens nicht, da der Erlass der Steuerschuld von rund Fr. 4'000 angesichts der Gesamtschulden der Eheleute von rund Fr. 980'000 nicht wesentlich zu einer langfristigen und dauernden Sanierung ihrer wirtschaftlichen Lage beitrage. Dem finanziellen Engpass könne mit einer Stundung oder mit Ratenzahlung der geschuldeten Steuer Rechnung getragen werden, wozu

sich die Gemeinde bereits einverstanden erklärt habe. III. Mit Beschwerde vom 8. Juni 2009 beantragten A und B dem Verwaltungsgericht den Erlass der noch offenen Staats- und Gemeindesteuern 2004. Eventualiter sei die Sache zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Das kantonale Steueramt schloss namens der Finanzdirektion auf Abweisung der Beschwerde. Die Gemeinde F verzichtete auf Beschwerdeantwort. Der Einzelrichter des Verwaltungsgerichts überwies die Akten der 2. Kammer. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. Gemäss der seit 1. Januar 2009 zu gewährleistenden Rechtsweggarantie (Art. 29a der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV]; Art. 130 Abs. 3 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG]) hat jede Person bei Rechtsstreitigkeiten Anspruch auf Beurteilung durch eine richterliche Behörde, welche die Streitigkeit unter rechtlichen und tatsächlichen Gesichtspunkten umfassend überprüfen kann. Da die Finanzdirektion als verwaltungsinterne Rechtsmittelinstanz die Anforderungen an eine richterliche Behörde im Sinn von Art. 29a BV nicht erfüllt, hat das Verwaltungsgericht – entgegen den Bestimmungen von § 185 Abs. 3 und § 186 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) – auf Beschwerden gegen Erlassentscheide der Finanzdirektion einzutreten, die nach dem 1. Januar 2009 gefällt worden sind (vgl. auch Beschluss des Regierungsrats vom 9. Dezember 2008 "Verwirklichung der Rechtsweggarantie (Art. 291 BV) im Verwaltungsverfahren per 1. Januar 2009, Weisung an die Behörden", Kap. B, Ziff. 5). Auf die Beschwerde ist demzufolge einzutreten.

E. 2.1

Mit der Beschwerde an das Verwaltungsgericht 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. Dem Gericht ist es indessen verwehrt, das von der Finanzdirektion in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Finanzdirektion zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, insbesondere auf Ermessensmissbrauch (RB 1999 Nr. 147).

E. 2.2

Anders als bei der Beschwerde gegen Entscheide der Steuerrekurskommissionen, die erste gerichtliche Instanzen sind, rechtfertigt sich bei der Beschwerde gegen Entscheide der Finanzdirektion kein Novenausschluss, weil das Verwaltungsgericht hier als einziges Gericht amtiert. Infolgedessen sind bis zum Ablauf der Beschwerdefrist neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel zulässig.

E. 3

Im Rekursverfahren vor Finanzdirektion gelten nach § 185 Abs. 2 und § 186 Abs. 2 StG die Bestimmungen über das Rekursverfahren bei Einschätzungen (§§ 147 ff. StG) sinngemäss. Laut § 148 Abs. 3 StG stehen der Finanzdirektion somit dieselben Befugnisse zu wie den Steuerbehörden im Einschätzungsverfahren. Die Finanzdirektion hat infolgedessen nicht nur alle Sachverhalts- und Rechtsmängel von Erlassentscheiden der Gemeindesteuerämter frei zu beurteilen, sondern sie hat diese auch auf Angemessenheit hin zu überprüfen. Sie darf (und muss) somit ihr Ermessen an die Stelle des Ermessens der Gemeindesteuerämter setzen (vgl. Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 147 N. 32 ff.). Angesichts des nunmehr möglichen Weiterzugs der Rekursentscheide mit Beschwerde an das

Verwaltungsgericht ist keine Notwendigkeit der Finanzdirektion mehr ersichtlich, ihre Überprüfungsbefugnis entsprechend derjenigen des Verwaltungsgerichts auf Rechtsverletzungen einzuschränken. Sie hat somit die Erlassentscheide auch auf Angemessenheit hin zu überprüfen.

E. 4.1

Steuerpflichtigen, deren Leistungsfähigkeit durch besondere Verhältnisse, wie aussergewöhnliche Belastung durch den Unterhalt der Familie, andauernde Arbeitslosigkeit oder Krankheit, Unglücksfälle, Verarmung, Erwerbsunfähigkeit oder andere Umstände beeinträchtigt ist, können Steuern gestützt auf § 183 StG ganz oder teilweise erlassen werden. Ob bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen ein Anspruch auf Steuererlass besteht oder nicht (bejahend Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich 2008, § 31 N. 3 und 8; verneinend BGr, 27. Juni 2008, 2D_63/2008, E. 2.2, www.bger.ch; BGE 122 I 373 E. 1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 183 N. 5), kann letztlich offengelassen werden. Denn die Erlassbehörde der Gemeinde (§ 184 StG) muss bei der Beurteilung, ob die Erlassvoraussetzungen – Beeinträchtigung der Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen durch besondere Verhältnisse – im Einzelfall erfüllt sind, ohnehin der Natur der Sache entsprechend über ein (pflichtgemäss auszuübendes) Ermessen verfügen (vgl. Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. A., Zürich 2002, S. 348; Michael Beusch in: Martin Zweifel/Peter Athanas (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. A., Basel 2008, Art. 167 DBG N. 8).

E. 4.2

Mit einem Steuererlass verzichtet das Gemeinwesen auf einen ihm zustehenden Anspruch. Ziel und Zweck des Steuererlasses ist es, zu einer langfristigen und dauernden Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beizutragen. Bestimmungsgemäss hat er demzufolge der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigern zugute zu kommen. Aus Gründen der rechtsgleichen Behandlung der Steuerpflichtigen (Art. 8 BV) darf ein Steuererlass nur in seltenen Ausnahmefällen und unter bestimmten Voraussetzungen gewährt werden. Der Steuererlass setzt die Beeinträchtigung der Leistungsfähigkeit durch besondere Verhältnisse, also eine Notlage des Steuerpflichtigen, voraus (Ziff. 2 der Weisung der Finanzdirektion vom 2. Juli 2002 über Erlass und Abschreibung von Staats- und Gemeindesteuern, Nr. 34/010 [Weisung Steuererlass]). Eine solche liegt vor, wenn der geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit des Gesuchstellers steht und trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollumfänglich beglichen werden kann (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 183 N. 23). Massgebend ist die gesamte wirtschaftliche Lage des Gesuchstellers im Zeitpunkt der Behandlung des Gesuchs (BGr, 30. April 1975, ASA 44, 618), d.h. im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht im Zeitpunkt der Fällung des Entscheids, wobei auch der zukünftigen Entwicklung Rechnung zu tragen ist.

E. 5.1

Die Beschwerdeführenden machen geltend, das Gemeindesteuernamt F habe den Sachverhalt nicht richtig abgeklärt. Der Ehemann habe bei der IV lediglich eine Umschulungsunterstützung beantragt, weshalb nicht mit einer zukünftigen Rentenzahlung gerechnet werden könne. Ein Forderungsverzicht der übrigen Gläubiger komme nicht

infrage, weil ein solcher Verzicht des Geschäftsvermögens zugunsten des Privatvermögens (erneut) zu einer steuerlichen Einkommensaufrechnung führen würde. Ihre Kinder C und D seien noch bis zum Abschluss des Studiums, also bis mindestens 2012 bzw. 2014, auf Unterstützung angewiesen. Ausserdem sei der Verweis auf eine mögliche Ratenzahlung angesichts der Erwerbslosigkeit des Pflichtigen keine praktikable Lösung.

E. 5.2

Der Vorwurf der Beschwerdeführenden, das Gemeindesteueramt F und die Finanzdirektion hätten den Sachverhalt nicht genügend abgeklärt, geht fehl. Auf das Erlassverfahren sind die allgemeinen Verfahrensvorschriften sinngemäss anwendbar. Dementsprechend muss der Gesuchsteller der Erlassbehörde alle für die Abklärung seiner Verhältnisse notwendigen Auskünfte erteilen und die relevanten Unterlagen beschaffen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 184 N. 2 und 5). Bei Bedarf hat die Erlassbehörde die Einschätzungsakten beizuziehen (Ziff. 31, Weisung Steuererlass), was das Gemeindesteueramt im vorliegenden Fall getan hat. Das voraussichtliche Ende der Ausbildung von C und D geht aus der Steuererklärung 2008 hervor, wo es die Beschwerdeführenden mit 2011 und 2013 bezeichnet haben. Auch deren übrigen Einkommens- und Vermögensverhältnisse gehen aus den von ihnen eingereichten Beilagen sowie aus der Steuererklärung 2008 hervor. Die Steuerbehörden verfügten somit über alle für den Erlassentscheid relevanten Unterlagen. Sie haben die Untersuchungspflicht nicht verletzt. Ausserdem ist die Finanzdirektion im Rekursverfahren auf die konkreten Verhältnisse der Beschwerdeführenden eingegangen und hat im Ergebnis die Ermessensausübung des Steueramts auf Angemessenheit überprüft. Sie hat daher das ihr zustehende Ermessen nicht unterschritten.

E. 5.3.1

Die Beschwerdeführenden leben, wie die Vorinstanz zu Recht festgestellt hat, in wirtschaftlich prekären Verhältnissen und ihr Existenzminimum dürfte derzeit kaum gedeckt sein. Ihre Schulden betragen laut Steuererklärung 2008 rund Fr. 980'000. In derselben Steuerperiode belief sich das Einkommen der Pflichtigen auf rund Fr. 100'000, wovon Fr. 25'000 auf eine einmalige Abfindung der Versicherung für den Skiunfall entfielen. Die Ausgaben beliefen sich für die fünfköpfige Familie im Jahr 2007 gemäss einer Aufstellung des Pflichtigen auf rund Fr. 100'000. Ob der Ehemann nachträglich in Genuss einer Invalidenrente kommen wird, steht derzeit noch offen. Das Verfahren ist nach der Rückweisung durch das Bundesgericht (BGr, 16. Mai 2008, 8C_508/2007, www.bger.ch) weiterhin hängig. Das Bundesgericht hat die IV-Stelle angewiesen, nach Durchführung weiterer Abklärungen über den Anspruch auf berufliche Massnahmen und Invalidenrente neu zu verfügen. Weshalb die Beschwerdeführenden davon ausgehen, dass mit einer zukünftigen Rentenzahlung nicht gerechnet werden kann, ist im Hinblick auf das Dispositiv des Bundesgerichtsurteils nicht ersichtlich.

E. 5.3.2

Den Beschwerdeführenden ist jedoch darin beizupflichten, dass der Steuererlass im konkreten Fall nicht davon abhängen kann, dass die übrigen Gläubiger anteilmässig auf ihre Forderungen verzichten, da dies im Falle des Hauptgläubigers, der vom Ehemann beherrschten E AG, wiederum eine Aufrechnung bei der Einkommenssteuer zur Folge hätte und zu einer erneuten Besteuerung führen würde. Überdies ist unklar, ob die Forderungen der übrigen Gläubiger im vorliegenden Fall überhaupt zu berücksichtigen sind oder ob die

auf einen Skiunfall zurückzuführende Überschuldung nicht vielmehr in Übereinstimmung mit Ziff. 14 Weisung Steuererlass als in persönlichen Verhältnissen begründete aussergewöhnliche Aufwendungen zu würdigen wäre. Diese Frage kann jedoch im vorliegenden Fall offengelassen werden, denn der Erlass der Steuer von rund Fr. 4'000 trägt in Anbetracht der hohen Verschuldung nicht zu einer langfristigen und dauernden Sanierung der wirtschaftlichen Lage der Beschwerdeführer bei.

E. 5.3.3

Angesichts des ungewissen Ausgangs des IV-Verfahrens und der Tatsache, dass der beantragte Erlass nicht zu einer langfristigen und dauernden Sanierung der wirtschaftlichen Lage der Beschwerdeführenden beiträgt, haben das Gemeindesteueramt F und die Finanzdirektion mit ihrem Entscheid, ihnen den Steuererlass nicht zu gewähren, das ihnen zustehende Ermessen nicht verletzt. Wie das Gemeindesteueramt in seinem Beschluss vom 13. März 2009 bereits in Aussicht gestellt hat, rechtfertigt sich jedoch eine grosszügige Stundung der Steuerschuld bis zur neuen Verfügung der IV-Stelle des Kantons Zürich.

E. 6

Die Beschwerdeführenden machen schliesslich geltend, das Gemeindesteueramt F hätte auf ihr Wiedererwägungsgesuch eintreten müssen. Wie die Finanzdirektion zu Recht festgestellt hat, liegt es im Ermessen der Behörde, ob sie auf ein Wiedererwägungsgesuch eintreten will, und steht dem Betroffenen kein Anspruch auf Wiedererwägung zu (vgl. Alfred Kölz/Jürg Bosshart/Martin Röhl, Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 2. A., Zürich 1999, Vorbem. zu §§ 19–28, N. 23). Die Betroffenen hätten jedoch, wenn sie sich mit der telefonischen Mitteilung des Gemeindesteueramts F nicht zufrieden gegeben hätten, einen begründeten Nichteintretensentscheid in Brief- oder Verfügungsform verlangen können (RRB 278/1976, 2112/1996). Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 7

Trotz Unterliegens der Beschwerdeführenden rechtfertigt es sich, in Anwendung von § 151 Abs. 3 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG von einer Kostenaufgabe abzusehen.

E. 8

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht ist in Steuererlassfällen ausdrücklich ausgeschlossen (Art. 83 lit. m BGG). Da das Gesetz nach Ansicht des Bundesgerichts keinen unbedingten Rechtsanspruch auf Erlass der Steuer gewährt, steht auch die subsidiäre Verfassungsbeschwerde nicht zur Verfügung (BGr, 27. Juni 2008, 2D_63/2008, www.bger.ch), es sei denn, es werde die Verletzung verfassungsrechtlicher Verfahrensgarantien gerügt. Demgemäss entscheidet die Kammer :

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