

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00094 vom 27. Juni 2008

ZH Verwaltungsgericht, 2008-06-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2009.00094

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00094 du 27 juin 2008

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00094 del 27 giugno 2008

Regeste

Steuererlass (Direkte Bundessteuer 2001) | Steuererlass Steuererlassentscheide sind dem Gesuchsteller mit Begründung schriftlich mitzuteilen. Dass bei Verfügungen im Bereich der Massenverwaltung standardisierte Begründungen genügen können, gilt nicht für Entscheide im Steuererlassverfahren. Deren Begründung hat neben der für die Zuständigkeit der Erlassbehörde unerlässlichen Angabe des vom Erlassgesuch betroffenen Steuerbetrags insbesondere auch darzulegen, dass und inwiefern im Einzelnen die Voraussetzungen eines Steuererlasses erfüllt sind oder nicht (E. 2.2.1). Das Verwaltungsgericht ist aufgrund der Begründung des kantonalen Steueramts nicht in der Lage, dessen Entscheid nachzuvollziehen und zu überprüfen. So ist - selbst in Verbindung mit den Akten - nicht feststellbar, ob die Beurteilung des vorliegenden Erlassgesuchs überhaupt in den Zuständigkeitsbereich des kantonalen Steueramts fällt, was nur zutrifft, wenn sich der vom Gesuch betroffene Steuerbetrag auf weniger als Fr. 5'000.- beläuft (Art. 4 Abs. 1 und 2 EV). Des Weiteren ist die undifferenziert vorgesehene Rechtsfolge von Art. 18 Abs. 2 EV des Nichteintretens auf das Gesuch für alle Verfahrenspflichtverletzungen kaum haltbar, weil damit ein Rechtsmittelverlust einhergeht, der rechtsstaatlich fragwürdig ist. Denn auch im Steuererlassverfahren gilt neben dem Mitwirkungs- auch der Untersuchungsgrundsatz (E. 2.2.2). Rückweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2009.00094 Entscheid der 2. Kammer vom 17. März 2010 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel (Vorsitz) , Verwaltungsrichter Andreas Frei, Verwaltungsrichterin Leana Isler, Gerichtssekretärin Silvia Hunziker. In Sachen A , Beschwerdeführerin, gegen Schweizerische Eidgenossenschaft, Beschwerdegegnerin, betreffend Steuererlass (Direkte Bundessteuer 2001), hat sich ergeben: I. A ersuchte am 12. April 2006 um Erlass der direkten Bundessteuer 2001. Das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Bundessteuer, verlangte von der Gesuchstellerin mit Aufforderung vom 2. April 2009 und Mahnungen vom 15. und 29. Juli 2009 vergeblich, Belege über ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse beizubringen. Aus diesem Grund trat es am 1. September 2009 auf das Erlassgesuch nicht ein. II. Mit Beschwerde vom 10. September 2009 beantragte A dem Verwaltungsgericht sinngemäss, es sei ihr der Erlass der direkten Bundessteuer 2001 zu gewähren. Das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Bundessteuer, schloss auf Abweisung der Beschwerde und verlangte die Zusprechung einer Parteientschädigung. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Am 10. November 2009 reichte A unaufgefordert eine weitere Eingabe ein. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. 1.1 Gemäss der am 1. Januar 2007 in Kraft getretenen und von den

Kantone laut Art. 130 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz; BGG) nach Ablauf einer Frist von zwei Jahren nach deren Inkrafttreten, also ab 1. Januar 2009, zu gewährleistenden Rechtsweggarantie von Art. 29a der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) hat jede Person bei Rechtsstreitigkeiten Anspruch auf Beurteilung durch eine richterliche Behörde, welche die Streitigkeit unter rechtlichen und tatsächlichen Gesichtspunkten umfassend überprüfen kann. Da das kantonale Steueramt als verwaltungsinterne Rechtsmittelinstanz die Anforderungen an eine richterliche Behörde im Sinn von Art. 29a BV nicht erfüllt, hat das Verwaltungsgericht nach Ablauf der erwähnten Übergangsfrist auf Beschwerden gegen Erlassentscheide des kantonalen Steueramts einzutreten, die nach dem 1. Januar 2009 gefällt worden sind (vgl. auch Beschluss des Regierungsrats vom 9. Dezember 2008 "Verwirklichung der Rechtsweggarantie (Art. 29a BV) im Verwaltungsverfahren per 1. Januar 2009, Weisung an die Behörden", Kap. B, Ziff. 5). Auf die Beschwerde ist demzufolge einzutreten. 1.2 Richtet sich die Beschwerde – wie hier – gegen einen Nichteintretensentscheid des kantonalen Steueramts, so darf das Verwaltungsgericht lediglich prüfen, ob das Steueramt zu Recht auf das Erlassgesuch nicht eingetreten ist; ein weitergehender, materiellrechtlicher Entscheid – namentlich über den Steuererlass selber – ist dem Gericht verwehrt (vgl. BGr, 26. Mai 2004, 2A.495/2003, E. 1.3, www.bger.ch ; RB 1999 Nr. 152). Auf den sinngemässen Antrag der Beschwerdeführerin auf Erlass der direkten Bundessteuer 2001 ist demzufolge nicht einzutreten.

E. 2.1

Dem Steuerpflichtigen, für den infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen Übertretung eine grosse Härte bedeuten würde, können gemäss Art. 167 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden (Abs. 1). Das Erlassgesuch muss schriftlich begründet und mit den nötigen Beweismitteln der zuständigen kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer eingereicht werden (Abs. 2 Satz 1). Für die gesuchstellende Person gelten nach Art. 18 Abs. 1 der Steuererlassverordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 19. Dezember 1994 (EV) die Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten nach dem DBG (Satz 1). Sie hat den Erlassbehörden umfassende Auskunft über ihre wirtschaftlichen Verhältnisse zu erteilen (Satz 2). Erfüllt die gesuchstellende Person ihre Verfahrenspflichten trotz Aufforderung und Mahnung nicht, so wird gemäss Art. 18 Abs. 2 EV auf das Gesuch nicht eingetreten. Über vor dem 1. Juli 2009 eingereichte Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer im Umfang von weniger als Fr. 5'000.- pro Steuerjahr entscheidet gemäss Art. 4 Abs. 1 und 2 EV (in der ursprünglichen Fassung) die kantonale Erlassbehörde, d.h. das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Bundessteuer, während die Eidgenössische Erlasskommission für die direkte Bundessteuer zum Entscheid über Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer im Umfang von mindestens Fr. 5'000.- pro Steuerjahr zuständig ist. Für Gesuche, die nach dem 1. Juli 2009 eingereicht werden, beläuft sich der massgebliche Steuerbetrag auf Fr. 25'000.- (Art. 4 in Verbindung mit Art. 29 EV in der Fassung vom 2. Juni 2009, in Kraft seit 1. Juli 2009).

E. 2.2.1

Steuererlassentscheide sind nach Art. 116 Abs. 2 DBG und (entsprechend) Art. 25 EV sowie Art. 29 Abs. 2 BV in Verbindung mit Art. 167 DBG dem Gesuchsteller mit Begründung schriftlich mitzuteilen. Die Begründung ist jedenfalls so abzufassen, dass der betroffene Gesuchsteller dadurch in die Lage versetzt wird, die Tragweite der Entscheidung

zu erkennen und die Überlegungen, welche das kantonale Steueramt seiner Entscheidung zugrunde gelegt hat, nachzuvollziehen (vgl. BGE 134 I 83 E. 4.1; BGE 121 I 54 E. 2c; BGE 119 Ia 264 E. 4d). Auf diese Weise soll er beurteilen können, ob und mit welchen Argumenten er den Entscheid auf dem Rechtsmittelweg weiterziehen will. Schliesslich ermöglicht die vorinstanzliche Begründung dem Verwaltungsgericht die Überprüfung der angefochtenen Entscheidung. Das kantonale Steueramt muss sich nicht mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzen und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegen. Es kann sich auf die für die Verfügung bzw. den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (vgl. BGE 134 I 83 E. 4.1 m.w.H.; BGE 117 Ib 64 E. 4). Dass bei Verfügungen im Bereich der Massenverwaltung, etwa bei Veranlagungsverfügungen, standardisierte Begründungen und die Angabe von Abweichungen zur Steuererklärung genügen können, gilt nicht für Entscheide im Steuererlassverfahren. Deren Begründung hat neben der für die Zuständigkeit der Erlassbehörde unerlässlichen Angabe des vom Erlassgesuch betroffenen Steuerbetrags insbesondere auch darzulegen, dass und inwiefern im Einzelnen die Voraussetzungen eines Steuererlasses erfüllt sind oder nicht.

E. 2.2.2

Das Verwaltungsgericht ist aufgrund der Begründung des kantonalen Steueramts nicht in der Lage, dessen Entscheid nachzuvollziehen und zu überprüfen. So ist – selbst in Verbindung mit den Akten – nicht feststellbar, ob die Beurteilung des Erlassgesuchs der Beschwerdeführerin überhaupt in den Zuständigkeitsbereich des kantonalen Steueramts fällt, was nur zutrifft, wenn sich der vom Gesuch betroffene Steuerbetrag der Steuerperiode 2001 auf weniger als Fr. 5'000.- beläuft (Art. 4 Abs. 1 und 2 EV). Des Weiteren hat das kantonale Steueramt zu Recht festgestellt, dass die Beschwerdeführerin die verlangten Unterlagen – ein auszufüllendes detailliertes amtliches Formular samt Belegen – trotz Mahnung nicht beigebracht hat. Folglich hat diese trotz Mahnung Verfahrenspflichten im Sinn von Art. 126 DBG verletzt, wonach der Steuerpflichtige alles zu tun hat, um eine vollständige und richtige – d.h. gesetzmässige – Feststellung der Steuer bzw. deren Erlass zu ermöglichen, und er auf Verlangen mündlich oder schriftlich (insbesondere) Auskunft zu erteilen sowie Belege vorzulegen hat. Im Zusammenhang mit der Steuerfestsetzung führt eine derartige Verfahrenspflichtverletzung allerdings zu einer Ermessensveranlagung (Art. 130 Abs. 2 DBG) und damit zu einer annäherungsweise Schätzung der Steuerfaktoren (vgl. Martin Zweifel, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. A., Basel 2008, Art. 130 DBG N. 45 ff.). Mit Blick auf den Steuererlass müsste eine Pflichtverletzung also zur Feststellung führen, ob der Erlass (gänzlich oder teilweise) zu gewähren sei oder nicht. Die undifferenziert vorgesehene Rechtsfolge von Art. 18 Abs. 2 EV des Nichteintretens auf das Gesuch für alle Verfahrenspflichtverletzungen ist kaum haltbar (Michael Beusch, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. A., Basel 2008, Art. 167 DBG N. 28), weil damit ein Rechtsmittelverlust einhergeht, der rechtsstaatlich fragwürdig ist. Denn auch im Steuererlassverfahren gilt neben dem Mitwirkungs- auch der Untersuchungsgrundsatz, haben doch laut Art. 123 DBG die Steuerbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse festzustellen und stellt ihnen das Gesetz zu diesem Zweck verschiedene Untersuchungsmittel zur Verfügung. Dabei sind namentlich rechtsunkundige und prozessual unbeholfene Steuerpflichtige vor den Folgen einer mangelhaften Prozessführung zu bewahren. Das gilt insbesondere, wenn Gesuchstellende –

wie offenkundig die Beschwerdeführerin – mit dem Ausfüllen des detaillierten amtlichen Formulars überfordert sind. In derartigen Fällen sind Gesuchstellende, denen die schriftliche Auskunft nicht zugemutet werden kann, zur mündlichen Auskunftserteilung vorzuladen (vgl. Art. 126 Abs. 2 DBG; Zweifel, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Art. 126 DBG N. 4 und 19). Jedenfalls muss ein Nichteintretensentscheid wegen mangelnder Mitwirkung auf krasse Fälle beschränkt bleiben und ist auf Vorbringen der Gesuchstellenden, welche für den Steuererlass bedeutsam sind, einzugehen. Es ist anzumerken, dass es dem Steueramt im Licht des Untersuchungsgrundsatzes ohne Weiteres zumutbar gewesen wäre, die Steuerakten der Beschwerdeführerin beizuziehen.

E. 2.3

Das kantonale Steueramt, das gegen die Begründungspflicht verstossen und damit den in Art. 29 Abs. 2 BV verankerten Grundsatz des rechtlichen Gehörs verletzt hat, wird im zweiten Rechtsgang einen neuen, hinreichend begründeten Steuererlassentscheid fällen müssen, sofern es sich tatsächlich aufgrund des vom Steuererlassgesuch betroffenen Steuerbetrags zuständig erweist. Das führt zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde.

E. 3

Angesichts der festgestellten Gehörsverletzung rechtfertigt es sich, die Gerichtskosten der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG); ihr steht keine Parteientschädigung zu (Art. 64 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 DBG).

E. 4

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.