

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00136 vom 27. Juni 2008

ZH Verwaltungsgericht, 2008-06-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2011.00136

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00136 du 27 juin 2008

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00136 del 27 giugno 2008

Regeste

Steuererlass (Nachsteuern) | Steuererlass trotz Selbstverschulden? Ein Selbstverschulden schliesst einen Steuererlass zwar nicht aus, wird aber bei der Entscheidung berücksichtigt (E. 2.3). Die von der Finanzdirektion ermittelte monatliche Überdeckung von Fr. 112.- ist zwar gering, wird aber vom Pflichtigen nicht substantiiert bestritten. Im Übrigen geht der Pflichtige vor Verwaltungsgericht von einem höheren Monatseinkommen aus als die Finanzdirektion (E. 3.3). In Anbetracht des grobfahrlässigen Verhaltens des Pflichtigen - er verlor sein Vermögen kurz vor und nach Erledigung des Nachsteuer- und Bussenverfahrens durch Glücksspiel - erscheint eine Verweigerung des Steuererlasses als vertretbar (E. 3.4). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2011.00136 Urteil der 2. Kammer vom 6. Juni 2012 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Leana Isler, Ersatzrichter Christian Mäder, Gerichtsschreiberin Jsabelle Mayer. In Sachen A, Beschwerdeführer, gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Steuererlass (Nachsteuern), hat sich ergeben: I. Das kantonale Steueramt Zürich, Dienstabteilung Spezialdienste, auferlegte A (nachfolgend der Pflichtige) am 25. Mai 2010 in einem Nachsteuer- und Bussenverfahren für die Staats- und Gemeindesteuern (Steuerperioden 2003–2007) Nachsteuern von Fr. ..., eine Busse von Fr. ... und Verfahrenskosten von Fr. II. Ein Erlassgesuch des Pflichtigen wies das kantonale Steueramt am 21. Februar 2011 ab. Desgleichen verwarf die Finanzdirektion einen hiergegen erhobenen Rekurs am 3. Oktober 2011. III. Mit Beschwerde vom 3. November 2011 beantragte der Pflichtige dem Verwaltungsgericht sinngemäss, es sei dem Erlassgesuch unter Aufhebung des Rekursentscheids stattzugeben. Sowohl die Finanzdirektion als auch das kantonale Steueramt schlossen auf Abweisung der Beschwerde. Mit Replik vom 11. Januar 2012 (Poststempel) hielt der Pflichtige an seinem Antrag fest. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Gegen Entscheide der zuständigen kommunalen Behörde über den Erlass von Staats- und Gemeindesteuern kann der Pflichtige Rekurs bei der Finanzdirektion erheben. Der Entscheid der Finanzdirektion unterliegt der Beschwerde an das Verwaltungsgericht (§ 184 Abs. 1 und 2 sowie § 185 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]). Diese Zuständigkeitsordnung gilt praxisgemäss auch bei Steuererlassgesuchen für Nachsteuern und Bussen (vgl. VGr, 16. Dezember 2010, SB.2010.00092; nicht auf www.vgrzh.ch veröffentlicht). 1.2 Mit der Beschwerde können nach § 153 Abs. 3 StG alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des

rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. 1.3 Anders als bei der Beschwerde gegen Entscheide des Steuerrekursgerichts besteht bei der Beschwerde gegen Entscheide der Finanzdirektion kein Novenausschluss, weil das Verwaltungsgericht hier als einziges Gericht amtet. Somit sind bis zum Ablauf der Beschwerdefrist neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel zulässig.

E. 2.1

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 gemäss § 183 StG ganz oder teilweise erlassen werden. Wie sich bereits aus der Gesetzssystematik ergibt, sind auch Nachsteuern erlassfähig. Hinsichtlich der Bussen erklärt § 260 Abs. 3 StG die Bestimmungen von §§ 183 ff. StG für den Erlass von Staatssteuern als sinngemäss anwendbar. Dasselbe gilt für die mit den Nachsteuern und Bussen zusammenhängenden Verfahrenskosten.

E. 2.2

Die Rechtsprechung nimmt eine finanzielle Notlage an, wenn gemäss Kreisschreiben der Verwaltungskommission des Obergerichts des Kantons Zürich an die Bezirksgerichte und die Betreibungsämter betreffend Richtlinien für die Berechnung des betreibungsrechtlichen Existenzminimums vom 16. September 2009 (nachfolgend Kreisschreiben) eine Unterdeckung besteht. Liegt eine solche erlassbegründende Notlage in einer Überschuldung des Steuerpflichtigen, kommt es auf deren Ursache an. Ist sie Folge aussergewöhnlicher Aufwendungen, die – wie z. B. Krankheitskosten – in den persönlichen Verhältnissen des Gesuchstellers begründet sind, so kann ohne Rücksicht auf Forderungen anderer Gläubiger Steuererlass gewährt werden (vgl. Ziff. 14 der Weisung der Finanzdirektion vom 2. Juli 2002 über Erlass und Abschreibung von Staats- und Gemeindesteuern, ZStB I Nr. 34/010 [nachfolgend Weisung Steuererlass]). Liegen andere Gründe für die Überschuldung vor, wie z. B. geschäftliche Misserfolge oder Bürgschaftsverpflichtungen, fällt ein Erlass nur dann in Betracht, wenn auch die anderen Gläubiger auf ihre Ansprüche verzichten (Ziff. 15 der Weisung Steuererlass). Denn der Steuererlass bezweckt, zur Sanierung der wirtschaftlichen Lage des Steuerpflichtigen beizutragen; er soll diesem und nicht seinen Gläubigern zugutekommen (VGr, 25. Mai 2011, SB.2010.00166, E. 3.1; VGr, 9. Dezember 2009, SB.2009.00085, E. 4.2).

E. 2.3

Die für einen Steuererlass vorausgesetzte Notlage darf vom Steuerpflichtigen grundsätzlich nicht verschuldet sein. Ein Selbstverschulden des Gesuchstellers an der Notlage schliesst den Steuererlass zwar nicht aus, wird aber bei der Entscheidung berücksichtigt (Eidg. Erlasskommission, 10. Oktober 1952, ASA 22, 351 [352]; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 183 N. 21 und 28). Wäre dem Gesuchsteller im Zeitpunkt der Fälligkeit des zu erlassenden Betrags sodann eine fristgerechte Zahlung möglich gewesen, so ist dieser Umstand im Entscheid über den Erlass zulasten des Gesuchstellers zu würdigen. Hat sich dieser ausserdem freiwillig seiner Einkommensquellen oder Vermögenswerte entäussert, so wird ein entsprechender Einkommens- oder Vermögensrückgang bei der Beurteilung des Erlassgesuchs nicht berücksichtigt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 183 N. 24 f.; BGr, 19. Dezember 2003, 2P.316/2003).

Denn der Steuererlass darf nicht dazu dienen, Steuerschulden nachträglich loszuwerden, wenn sie im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit hätten beglichen werden können (vgl. Art. 8 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV] und Art. 127 Abs. 2 BV; Michael Beusch in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. A., Basel 2008, Art. 167 N. 31). Massgebend ist die gesamte wirtschaftliche Lage des Gesuchstellers im Zeitpunkt der Behandlung des Gesuchs (BGr, 30. April 1975, ASA 44 [1975/76], 618), wobei auch der zukünftigen Entwicklung Rechnung zu tragen ist (VGr, 25. Mai 2011, SB.2010.00166, E. 3.2). Bei Nachsteuern und Bussen ist ein besonders strenger Massstab angezeigt (Richner/ Frei/Kaufmann/Meuter, § 183 N. 18; vgl. auch Beusch, Art. 167 N. 11).

E. 2.4

Ob bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen ein Anspruch auf Steuererlass besteht oder nicht (bejahend Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich 2008, § 31 Rz. 3 und 8; verneinend BGr, 27. Juni 2008, 2D_63/2008, E. 1.2; BGE 122 I 373 E. 1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 183 N. 5), kann letztlich offenbleiben. Denn die Erlassbehörde 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; Beusch, Art. 167 N. 8). Dementsprechend hat sich das Verwaltungsgericht im Beschwerdeverfahren bei Anfechtung eines Erlassentscheids auf die Prüfung zu beschränken, ob die Finanzdirektion im Rekursentscheid das ihr zustehende Ermessen gesetzeskonform ausgeübt hat oder nicht.

E. 3.1

Im Rekursentscheid erwog die Finanzdirektion, dass der Pflichtige nach eigenen Angaben über ein monatliches Einkommen von rund Fr. ... verfüge. Diesem Betrag stünden – gemäss Kreisschreiben berechnete – Auslagen von (Grundbetrag Fr. ... + tatsächlicher Mietzins Fr. ... + Krankenkasse Fr. ... + Franchise/Selbstbehalte Fr. ... + Haftpflicht-/Hausratversicherung Fr. ... =) Fr. ... gegenüber, was eine Überdeckung von Fr. 112.- ergebe. Steuerschulden seien bei der Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht zu berücksichtigen; weitere Schulden seien nicht bekannt. Angesichts der Überdeckung falle ein Steuererlass ausser Betracht. Der Rekurrent habe Mitte 2010 noch über ein Vermögen von rund Fr. ... verfügt; wenn er dieses bei Glücksspielen verloren habe, rechtfertige ein solch leichtfertiges Verhalten keinen Steuererlass.

E. 3.2

Der Pflichtige bringt zur Beschwerdebegründung vor, dass der Rekursentscheid seine prekären finanziellen Verhältnisse missachte. Er sei Rentner und seine Ehefrau wegen psychischer Beschwerden arbeitsunfähig. Einschliesslich der Ergänzungsleistungen zur AHV betrage sein Einkommen heute rund Fr. ... pro Monat; Vermögen sei nicht mehr vorhanden. Mit einem höheren Einkommen könne er in Zukunft nicht rechnen; allenfalls erbe er noch etwas von seiner Mutter. Die von der Vorinstanz angenommene Überdeckung von Fr. 112.- pro Monat bestehe nicht; vielmehr kämen weitere Auslagen hinzu. Er räume ein, dass er sein Vermögen von Fr. ... mit Glücksspielen verloren habe. Dem hält die

Finanzdirektion entgegen, dass höhere Krankheitskosten als in der Bedarfsrechnung berücksichtigt aus den Akten nicht ersichtlich seien. Laut Art. 103 Abs. 1 und 2 der (eidgenössischen) Verordnung über die Krankenversicherung vom 27. Juni 1995 (KVV) seien die vom Pflichtigen und seiner Ehefrau zu leistenden Beiträge auf Fr. ... pro Jahr begrenzt. Ein Steuererlass aufgrund des leichtfertigen Vermögensverlusts würde den Pflichtigen ungerechtfertigt bevorzugen. Ein Steuererlass brächte den Staat um die Möglichkeit, einen Verlustschein zu erwirken und sich später noch schadlos zu halten, falls der Schuldner zu neuem Vermögen komme.

E. 3.3

Die von der Finanzdirektion ermittelte monatliche Überdeckung von Fr. 112.- ist zwar gering, wird seitens des Pflichtigen jedoch nicht substantiiert bestritten. Insbesondere bleibt er den Nachweis schuldig, weshalb die Vorinstanz zu tiefe Aufwendungen für die Krankenkasse ermittelt habe. Im Weiteren geht die Finanzdirektion von monatlichen Einkünften von Fr. ... aus, der Pflichtige erwähnt in der Beschwerde indessen solche von rund Fr. ... und in der Replik gar von Fr. Der Rekursentscheid legt den tatsächlichen monatlichen Mietzins von Fr. ... den Ausgaben des Pflichtigen zugrunde. Es fragt sich, ob dieser Betrag im Sinne von Ziffer III.1.1 des Kreisschreibens "auf ein Normalmass herabgesetzt" werden müsse (vgl. hierzu die von der Schweizerischen Konferenz für Sozialhilfe erlassenen Richtlinien für die Ausgestaltung und Bemessung der Sozialhilfe; www.skos.ch; B.3 Wohnkosten). Schliesslich ist unklar, ob es der Ehefrau des Pflichtigen tatsächlich nicht zugemutet werden könne, ein Einkommen zu erzielen. Die eine Erwerbstätigkeit ausschliessenden psychischen Beschwerden werden weder näher substantiiert noch belegt. Nach dem Gesagten ist der Sachverhalt mit Bezug auf die Einkommensverhältnisse des Pflichtigen und seiner Ehefrau nicht umfassend geklärt; indessen lässt sich der angefochtene Entscheid aufgrund der Beschwerdevorbringen nicht als rechtsverletzend bezeichnen.

E. 3.4

Wie der Pflichtige selbst einräumt, hat er beim Glücksspiel Vermögen in der Höhe von Fr. ... verloren. Aufgrund der Akten geschah dies kurz vor und nach Erledigung des Nachsteuer- und Bussenverfahrens vom 25. Mai 2010. Gemäss den in E. 2.3 aufgeführten Grundsätzen sind die Ursachen, die zur Notlage geführt haben, mit zu berücksichtigen. Zwar schliesst ein Selbstverschulden einen vollumfänglichen oder partiellen Steuererlass nicht aus. Vorliegend muss sich der Pflichtige jedoch den Vorwurf gefallen lassen, geradezu grobfahrlässig gehandelt zu haben. Wenn die Finanzdirektion ihm unter diesen Umständen einen Steuererlass versagt hat, erscheint dieser Entscheid zumindest als vertretbar. Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

E. 4

Laut Art. 92 Abs. 1 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889 (SchKG) sind verschiedene Vermögenswerte unpfändbar, namentlich die dem Schuldner und seiner Familie zum persönlichen Gebrauch dienenden Gegenstände wie Kleider, Effekten, Hausgeräte, Möbel oder andere bewegliche Sachen, soweit sie unentbehrlich sind (Ziffer 1). Sodann ist Einkommen nur im Umfang von Art. 93 SchKG pfändbar. Das Kreisschreiben enthält dazu in Ziffern II und III betragliche Festlegungen. Diese Regelung verhindert, dass der Pflichtige und seine Ehefrau trotz des ihnen verweigerten Steuererlasses in wirtschaftliche Not geraten.

E. 5

Obwohl der Pflichtige unterliegt, rechtfertigt es sich, ihm aufgrund von § 151 Abs. 3 StG in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und § 185 Abs. 2 StG keine Gerichtskosten aufzuerlegen.

E. 6

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht ist in Steuererlassfällen ausdrücklich ausgeschlossen (Art. 83 lit. m des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG]). Weil 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), es sei denn, es werde die Verletzung verfassungsrechtlicher Verfahrensgarantien gerügt.

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