

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00182 vom 27. Juni 2008

ZH Verwaltungsgericht, 2008-06-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2012.00182

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00182 du 27 juin 2008

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00182 del 27 giugno 2008

Regeste

Steuererlass (Direkte Bundessteuer 2008) | Steuererlass: Die Vorinstanz ist der Auffassung, dass sich die Gesuchstellerin freiwillig ihrer Vermögenswerte entäussert habe, indem sie einen hälftigen Miteigentumsanteil an einer Liegenschaft verkauft habe. Mit dem Verkaufserlös hätte die Gesuchstellerin zudem ohne Weiteres die noch offenen Steuerschulden begleichen können. Weil der Kaufpreis hauptsächlich durch Ablösung des Schuldbriefes getilgt wurde und weil der restliche Erlös zur Begleichung der Grundstückgewinnsteuer, der Maklerprovision und noch ausstehender Beiträge an die Stockwerkeigentümergeinschaft aufgewendet wurde, ist der Beschwerdeführerin tatsächlich kein neues Vermögen zugeflossen, woraus sie die noch offene Steuer hätte bezahlen können. Unklar ist hingegen, ob der Beschwerdeführerin zu ihrer Invalidenrente nicht Ergänzungsleistungen zustehen. Teilweise Gutheissung und Rückweisung zur Neubeurteilung der Einkommensverhältnisse und zum Neuentscheid. Abweisung UP/URB

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2012.00182 Urteil des Einzelrichters vom 21. August 2013 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei, Gerichtsschreiberin Ewa Surdyka. In Sachen A, vertreten durch RA B, Beschwerdeführerin, gegen Schweizerische Eidgenossenschaft, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerin, betreffend Steuererlass (Direkte Bundessteuer 2008), hat sich ergeben: I. A ersuchte am 5. November 2012 um Erlass der direkten Bundessteuer 2008 im Betrag von Fr. Sie begründete dies mit ihrem geringen Renteneinkommen. Am 9. November 2012 verlangte das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Bundessteuer, von der Gesuchstellerin Belege und Angaben zu ihren aktuellen Einkommens- und Vermögensverhältnissen. Dieser Aufforderung kam A mit Eingabe vom 19. November 2012 nach. II. Mit Entscheid vom 4. Dezember 2012 wies das kantonale Steueramt das Erlassgesuch ab. Zwar stimmte es der Gesuchstellerin zu, dass ihre Rente zur Deckung der notwendigen Lebenshaltungskosten nicht ausreichend sei, doch habe sich die Gesuchstellerin freiwillig ihrer Vermögenswerte entäussert, indem sie einen hälftigen Miteigentumsanteil an einer Liegenschaft verkauft habe. Gemäss der dem kantonalen Steueramt vorliegenden Handänderungsanzeige habe der Kaufpreis der ganzen Liegenschaft Fr. ... betragen. Die Gesuchstellerin hätte mit dem Verkaufserlös ohne Weiteres die noch offenen Steuerschulden begleichen können, weshalb ihr ein Steuererlass zu verwehren und auf die Begleichung der betreffenden Steuern zu beharren sei. III. Mit Beschwerde vom 20. Dezember 2012 liess A durch ihren Rechtsvertreter dem Verwaltungsgericht die Gutheissung des Steuererlassgesuchs beantragen. Zur Begründung führte sie aus, dass sämtlicher Gewinn aus dem Liegenschaftenverkauf entweder zur

Begleichung der Grundstückgewinnsteuern, der Grundstückgewinnsteuerschulden oder anderer Steuerschulden bei den Gemeinden C und D verwendet worden sei. Ausserdem seien ihr die unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren und ihr in der Person des Unterzeichnenden unentgeltlicher Rechtsbeistand beizugeben. Schliesslich verlangte die Gesuchstellerin die Zuspreehung einer Parteientschädigung. Während sich die Eidgenössische Steuerverwaltung nicht vernehmen liess, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Mit Eingabe vom 8. März 2013 ergänzte die Gesuchstellerin unaufgefordert ihre Beschwerdeschrift um den Kaufvertrag vom 20. Juni 2011 und dazugehörigen Belegen. Der Einzelrichter erwägt: 1. 1.1 Mit der Beschwerde an das Verwaltungsgericht können nach Art. 140 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden. Ob bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen entsprechend dem klaren Wortlaut von Art. 2 Abs. 1 Satz 1 der Steuererlassverordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 19. Dezember 1994 (EV) ein Anspruch auf Steuererlass besteht (zustimmend Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich 2008, § 31 N. 3 und 8; verneinend BGr, 27. Juni 2008, 2D_63/2008, E. 1.2; BGE 122 I 373 E. 1; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 167 DBG N. 4), kann letztlich offengelassen werden. Denn die Erlassbehörde muss bei der Beurteilung, ob die Erlassvoraussetzungen 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/2b, 2. A., Basel 2008, Art. 167 DBG N. 8). Dementsprechend hat sich das Verwaltungsgericht im Beschwerdeverfahren bei Anfechtung eines Erlassentscheids auf die Prüfung zu beschränken, ob das kantonale Steueramt das ihm zustehende Ermessen rechtsverletzend ausgeübt hat. 1.2 Anders als bei der Beschwerde gegen Entscheide des Steuerrekursgerichts besteht bei der Beschwerde gegen Entscheide des kantonalen Steueramts kein Novenausschluss, weil das Verwaltungsgericht hier als einziges Gericht amtiert. Infolgedessen sind bis zum Ablauf der Beschwerde frist neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel zulässig.

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 Abs. 1 DBG die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden.

E. 2.2

Eine "grosse Härte" ist insbesondere bei einer Notlage gegeben (Beusch, Art. 167 DBG N. 18). Eine solche liegt nach Art. 9 Abs. 1 EV vor, wenn der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht. Bei natürlichen Personen ist ein Missverhältnis insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollumfänglich beglichen werden kann.

E. 2.3

Die Erlassbehörde berücksichtigt gemäss Art. 3 Abs. 1 EV bei ihrem Entscheid die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person (Satz 1). Massgebend

ist dabei in erster Linie die Situation im Zeitpunkt des Entscheids, daneben auch die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, sowie die Aussichten für die Zukunft (Satz 2). Die Behörde prüft nach Art. 3 Abs. 2 EV überdies, ob für die steuerpflichtige Person Einschränkungen in der Lebenshaltung geboten und zumutbar sind oder gewesen wären. Einschränkungen gelten grundsätzlich als zumutbar, wenn die Auslagen die nach den Ansätzen für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Art. 93 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs [SchKG]) sich ergebenden Lebenshaltungskosten übersteigen. Schliesslich ist im Erlassentscheid zu berücksichtigen, ob der steuerpflichtigen Person im Zeitpunkt der Fälligkeit eine fristgerechte Zahlung möglich gewesen wäre (Art. 3 Abs. 3 EV). Der Steuererlass soll zu einer langfristigen und dauernden Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beitragen. Er hat dabei bestimmungsgemäss der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigern zugutezukommen (Art. 1 Abs. 1 EV).

E. 2.4

Grundsätzlich ist nach Art. 2 Abs. 2 EV unerheblich, aus welchem Grund die steuerpflichtige Person in die geltend gemachte Notlage geraten ist. In Art. 10 Abs. 1 EV sind als Ursachen, die zu einer Notlage führen, beispielhaft verschiedene Gründe aufgezählt. Allerdings sind Einschränkungen zu Art. 2 Abs. 2 EV zu beachten. So darf der Bund gemäss Art. 10 Abs. 2 EV nicht zugunsten anderer Gläubiger auf seine gesetzlichen Ansprüche verzichten, wenn für die Überschuldung Gründe wie z. B. berufliche Misserfolge, Bürgschaftsverpflichtungen, hohe Grundpfand- und Kleinkreditschulden als Folge eines überhöhten Lebensstandards etc. vorliegen. Weiter darf die für einen Steuererlass vorausgesetzte Notlage vom Steuerpflichtigen grundsätzlich nicht verschuldet sein. Ein Selbstverschulden des Pflichtigen an der Notlage schliesst den Steuererlass zwar nicht aus, wird aber bei der Entscheidung berücksichtigt (Eidgenössische Erlasskommission, 10. Oktober 1952, ASA 22, 351 [352]; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 167 DBG N. 32). Hat sich dieser ausserdem freiwillig seiner Einkommensquellen oder Vermögenswerte entäussert, so wird ein entsprechender Einkommens- oder Vermögensrückgang bei der Beurteilung des Erlassgesuchs nicht berücksichtigt (vgl. Art. 12 Abs. 2 EV; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 167 DBG N. 32; BGr, 19. Dezember 2003, 2P.316/2003). Auch ein freiwilliger Verzicht auf Sozialleistungen (wie Arbeitslosentaggeld, Ergänzungsleistungen, Alimentenbevorschussung) oder Forderungen gegenüber Dritten sind nicht zu beachten. Wer sich ohne Not seiner liquiden Mittel, die für die Bezahlung von Steuern zurückgelegt werden müssten, entäussert, obwohl die laufenden Einkünfte kaum den Notbedarf decken, vereitelt die Erfüllung seiner Steuerzahlungspflicht. Diesfalls erfordert die rechtsgleiche Behandlung der Steuerpflichtigen, dass das Gemeinwesen an seinem Steueranspruch festhält.

E. 2.5

Nach der allgemeinen Regel im Steuerverfahren trägt der Pflichtige die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (vgl. BGr, 21. April 2010, 2C_574/2009, E. 4.2; BGr, 4. Dezember 2009, 2C_452/2009, E. 2.1). Gelingt dem Steuerpflichtigen der entsprechende Nachweis nicht, muss demzufolge zu seinen Ungunsten angenommen werden, die behaupteten Tatsachen hätten sich nicht verwirklicht (vgl. VGr, 22. September 2010, SB.2010.00086, E. 3.3, mit Hinweisen, nicht auf www.vgrzh.ch publiziert; VGr, 26. Oktober 2005, SB.2005.00045, E. 2.2).

E. 3.1

Nach Feststellung der Vorinstanz ist die Beschwerdeführerin zwar nicht in der Lage, die ausstehende Steuerschuld mit ihrem Renteneinkommen zu begleichen, doch habe sie sich freiwillig ihres Vermögens entäussert und so die Erfüllung ihrer Steuerpflicht vereitelt, indem sie ihren Miteigentumsanteil an der früheren ehelichen Wohnung verkauft habe. Infolge des Verkaufs verfüge sie über zusätzliche finanzielle Mittel, die es ihr ohne Weiteres erlauben würden, die noch offenen Steuerschulden zu tilgen.

E. 3.2

Die Beschwerdeführerin streitet den Verkauf der Liegenschaft nicht ab, macht aber geltend, den gesamten Verkaufserlös bereits zur Tilgung von Schulden, mitunter auch anderweitiger Steuerschulden, verwendet zu haben.

E. 3.3

Aktenkundig ist, dass die Beschwerdeführerin zusammen mit ihrem Ehemann die früher gemeinsam bewohnte Eigentumswohnung im Juni 2011 zu einem Verkaufspreis von Fr. ... veräussert hat. Aktenkundig ist ebenfalls, dass die Liegenschaft mit einem Grundpfandrecht belastet war und der Kaufpreis hauptsächlich durch Ablösung des Schuldbriefes getilgt wurde, was bedeutet, dass der Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. ... kein Geld zugeflossen, sondern Hypothekarschulden abgebaut wurden. Damit fand kein eigentlicher Vermögenszugang, sondern vielmehr eine Vermögensumschichtung statt. Aus den Akten geht weiter hervor, dass Fr. ... zur Sicherstellung der Grundstückgewinnsteuer aufgewendet wurden. Gemäss Veranlagungsentscheid vom 22. Mai 2012 betrug die reine Grundstückgewinnsteuer zwar lediglich Fr. ..., doch hat das Steueramt der Gemeinde D die Steuerrückerstattung im Betrag von Fr. ... mit noch ausstehenden Steuerrechnungen verrechnet, sodass der Saldo zugunsten der Beschwerdeführerin null betrug. Anlässlich der Eigentumsübertragung sind Fr. ... für noch ausstehende Beiträge an die Stockwerkeigentümergeinschaft und Fr. ... an das kantonale Steueramt bezahlt worden. Fr. ... wurden schliesslich an das Steueramt der Gemeinde C für noch offene Steuerschulden, Grundstückgewinnsteuern, Verzugszinsen und Betriebskosten überwiesen. Den Ausstand von Fr. ... hat der Gemeinderat C der Beschwerdeführerin erlassen. Verbleiben Fr. ..., die gemäss den belegten Angaben der Beschwerdeführerin allesamt an die Grundstückmaklerin ausbezahlt und hauptsächlich für deren Provision (Fr. ...), die Reparatur eines kaputten Garagentors (Fr. ...), den Grundregisterauszug (Fr. ...) und weitere grundbuchamtliche Gebühren (Fr. ...) sowie das in diesem Zusammenhang erforderliche Anwaltshonorar (Fr. ...) aufgewendet wurden. Unter diesen Umständen ist der Beschwerdeführerin zuzustimmen, dass ihr aus dem Liegenschaftsverkauf kein neues Vermögen zugeflossen ist, woraus sie die noch offene direkte Bundessteuer in Höhe von Fr. ... bezahlen könnte.

E. 3.4

Unklar ist hingegen und entgegen der Ansicht der Parteien die Einkommenssituation der Beschwerdeführerin. So hat sie in ihrem Erlassgesuch bei den Einkommensverhältnissen nebst der monatlichen Invalidenrente von Fr. ... auch noch "Zusatzleistungen zur AHV/IV sowie Leistungen aus Fürsorge (materielle Hilfe, Ergänzungsleistungen, Hilflosenentschädigungen usw.)" in Höhe von Fr. ... deklariert, diese aber der Rente nicht hinzugerechnet, sodass sie auch von der Vorinstanz bei den Totaleinkünften irrtümlicherweise unberücksichtigt blieben. Sollte die Beschwerdeführerin tatsächlich noch

über weitere Einkünfte, namentlich über Ergänzungsleistungen zu ihrer Invalidenrente, worauf sie bei nicht ausreichender Rente Anspruch hätte (vgl. Art. 4 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung vom 6. Oktober 2006 [ELG]), verfügen, würde ihr unter Umständen ein Einkommensüberschuss resultieren und befände sie sich somit nicht mehr in einer Notlage. Aufgrund des Gesagten hat das kantonale Steueramt in einem zweiten Rechtsgang die aktuellen Einkommensverhältnisse der Beschwerdeführerin abzuklären, insbesondere ob und in welchem Umfang der Beschwerdeführerin Ergänzungsleistungen zu ihrer Invalidenrente zustehen, und unter Berücksichtigung der so festgestellten wirtschaftlichen Lage neu über das Erlassgesuch zu entscheiden. Die Beschwerde ist demnach teilweise gutzuheissen und zur Neuurteilung der Einkommensverhältnisse und zum Neuentscheid an das kantonale Steueramt zurückzuweisen.

E. 4.1

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten der Beschwerdegegnerin zur Hälfte aufzuerlegen (Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG). Trotz teilweisen Unterliegens der Beschwerdeführerin rechtfertigt es sich, ihr keine Kosten aufzuerlegen (Art. 24 Abs. 1 EV in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 und Art. 144 Abs. 3). Unter diesen Umständen wird das Gesuch der Beschwerdeführerin um Gewährung der unentgeltlichen Prozessführung gegenstandslos. Der nur teilweise obsiegenden Beschwerdeführerin ist zum vornherein keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 bis 3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 und Art. 144 Abs. 4 DBG). Mangels ausgewiesener Mittellosigkeit und weil sich im vorliegenden Verfahren auch keine komplexen Rechtsfragen stellen, die den Beizug einer anwaltlichen Vertretung unentbehrlich machten, hat die Beschwerdeführerin zudem auch keinen Anspruch auf die Bestellung eines unentgeltlichen Rechtsbeistands. Es wäre nämlich auch für sie ein Leichtes gewesen, den Kaufvertrag und die Belege über die Verwendung des Verkaufserlöses zeitig einzureichen.

E. 4.2

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht ist in Steuererlassfällen ausdrücklich ausgeschlossen (Art. 83 lit. m des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 [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), 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.