

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00188 vom 10. Juli 2013

ZH Verwaltungsgericht, 2013-07-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2012.00188

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00188 du 10 juillet 2013

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00188 del 10 luglio 2013

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2004 | Aufrechnungszeitpunkt und Werthaltigkeit eines Forderungsverzichts Ein von einer Bank gegenüber einem Privatkunden ausgesprochener Forderungsverzicht stellt im Licht der Reinvermögenszugangstheorie grundsätzlich eine Einkunft im Sinne der Generalklausel von § 16 Abs. 1 StG dar, ist jedoch nur im Umfang der Werthaltigkeit der Forderung zum Zeitpunkt der Erklärung des Forderungsverzichts durch die Gläubigerin zu besteuern (E. 2). Sind die wirtschaftlichen Verhältnisse zu diesem Zeitpunkt nicht eruierbar, ist es zulässig, auf die Selbstdeklaration des Steuerpflichtigen in der Steuererklärung der entsprechenden Steuerperiode abzustellen, wenn keine zeitnahe respektive zuverlässigere Einschätzung zur Werthaltigkeit der erlassenen Forderung verfügbar ist. Vorliegend hängt die Werthaltigkeit der erlassenen Forderung mitunter vom Verkehrswert einer sich im Eigentum des Beschwerdeführers befindlichen Liegenschaft im Zeitpunkt des Forderungsverzichts ab. Da zeitnahe Schätzungen des entsprechenden Liegenschaftswertes unvollständig erscheinen, ist es zulässig auf die von den Beschwerdeführenden selbst vorgenommene Verkehrswertschätzung in der per Ende 2004 erstellten Steuererklärung abzustellen. Soweit die Werthaltigkeit einer Forderung von der Zuweisung von Geschäftsaktiven zwischen dem durch den Forderungsverzicht begünstigten Beschwerdeführer und dessen Ehegattin (Beschwerdeführerin) abhängt, obläge es den beweisbelasteten Beschwerdeführenden aufgrund des vorliegend herrschenden Novenverbots bereits im vorinstanzlichen Verfahren, eine von diesen verfochtene Aktiven-Zuordnung zu der durch den Forderungsverzicht nicht begünstigten Beschwerdeführerin zu belegen, insbesondere wenn in vorangegangenen Steuererklärungen noch eine abweichende Deklaration erfolgte (E. 2.3). Da dies vorliegend unterlassen wurde, ist die vorinstanzliche Aktiven-Zuweisung nicht zu beanstanden, womit der Forderungsverzicht eine rechnerisch vollständig werthaltige Forderung betroffen hat. Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Die Vorinstanz hat die gesetzlichen Grundlagen und die Rechtsprechung im Zusammenhang mit der steuerlichen Behandlung eines Forderungsverzichts zutreffend und vollständig dargestellt, worauf zunächst zu verweisen ist. Demnach ist ein von einer Bank gegenüber einem Privatkunden ausgesprochener Forderungsverzicht im Licht der Reinvermögenszugangstheorie grundsätzlich eine Einkunft im Sinn der Generalklausel von § 16 Abs. 1 StG (BGr, 27. Januar 2003, 2P. 233/2002, E. 3.2, in StE 2003 B 21.1 Nr. 11; BGr, 13. August 2008, 2C_120/2008, E. 2.2 mit Hinweisen, www.bger.ch). Indessen ist ein solcher Forderungsverzicht im Licht des Grundsatzes der Besteuerung nach der

wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nur in dem Umfang zu besteuern, als der Verzicht eine werthaltige Forderung betrifft (BGr, 13. August 2008, 2C_120/2008, E. 3.5, www.bger.ch). Diese Grundsätze sind vorliegend nicht umstritten.

E. 2.1

Für die Beurteilung der Frage, ob der Forderungsverzicht eine werthaltige Forderung betrifft, ist auf die Vermögenslage des Pflichtigen im Zeitpunkt des Forderungsverzichts abzustellen, vorliegend auf die am 22. Juli 2004 abgegebene Erklärung der D AG. Erst mit Abgabe dieser Erklärung ist der Vermögenszufluss beim Pflichtigen steuerlich erfolgt. Der früher, bereits im April 2004 mit der G AG unterzeichnete Rahmenvertrag für Grundpfandkredite und die zugehörige Sicherungsabrede belegen demgegenüber einzig die Finanzierungszusage der neuen Bank unter den vertraglich festgelegten Bedingungen. Einen Vermögenszufluss bewirkte dieser Rahmenvertrag indessen (noch) nicht.

E. 2.2.1

Nachdem es für den Stichtag 22. Juli 2004 an einem taggenauen Nachweis des Vermögensstatus der Pflichtigen mangelt, durfte die Vorinstanz grundsätzlich ohne Rechtsverletzung auf die Verhältnisse in der per Ende 2004 erstellten Steuererklärung abstellen. Dieser Zeitpunkt liegt tatsächlich etwas näher am Stichtag als die frühere, per 31. Dezember 2003 erstellte Steuererklärung und verdient nur schon aus diesem Grund den Vorzug. Hinzu kommt, dass der wesentliche Unterschied der beiden Stichtage in einer unterschiedlichen Beurteilung der Liegenschaft E liegt. Die Pflichtigen haben den von ihnen verfochtenen Verkehrswert der fraglichen Liegenschaft per 31. Dezember 2003 (Fr. ...) wohl teilweise gestützt auf die massgebliche Weisung des Regierungsrats an die Steuerbehörden über die Bewertung von Liegenschaften und die Festsetzung der Eigenmietwerte ab Steuerperiode 2003 vom 19. März 2003 (Weisung 2003, ZStB I Nr. 15/501) ermittelt. Indessen haben die Pflichtigen offensichtlich im Kalenderjahr 2003 bestehende Leerstände nicht in die Bewertung einfließen lassen (vgl. Weisung 2003, Randziffer 40). Per 31. Dezember 2004 betrug der gestützt auf die Weisung 2003 ermittelte Wert der Liegenschaft im Licht des höheren, im Kalenderjahr 2004 erzielten Mietertrags (Mietertrag 2003: Fr. ... gegenüber 2004: Fr. ...) Fr. Damit wäre der von den Pflichtigen auf 31. Dezember 2003 hin verfochtene Wert der Liegenschaft E selbst dann zu korrigieren gewesen, wollte man allgemein auf die Verhältnisse per 31. Dezember 2003 abstellen (vgl. nachstehend E. 2.2.2).

E. 2.2.2

Die Darstellung der Pflichtigen in der Beschwerde bezüglich des Verkehrswerts der Liegenschaft E erweist sich zudem als unvollständig: Die erste Schätzung der D AG (vom 27. Februar 2004) berücksichtigt tatsächlich lediglich den Substanzwert der Liegenschaft, was bei der Art des streitbetroffenen Objekts (vermietete Liegenschaft) unverständlich ist. Die zweite Schätzung der D AG vom 29. Februar 2004 geht sodann von Nettomieten von Fr. ... aus, nämlich den gemäss Deklaration der Pflichtigen im Kalenderjahr 2003 auch erzielten Mieteinnahmen. Zurecht weist die Vorinstanz hierzu darauf hin, dass im Kalenderjahr 2004 Mieteinnahmen von Fr. ... erzielt bzw. deklariert wurden. Damit erscheinen tatsächlich die beiden vorgenannten Bewertungen unvollständig. Angesichts des etwa in der Mitte des Kalenderjahrs 2004 liegenden Stichtags ist der Schluss der Vorinstanzen, bezüglich des Wertes der Liegenschaft E auf den steuerlichen Verkehrswert per 31. Dezember 2004 abzustellen, im Beschwerdeverfahren nicht zu beanstanden: Auf

diese Weise werden die im Kalenderjahr 2004 tatsächlich erzielten Mieteinnahmen als Grundlage der Bewertung der Liegenschaft herangezogen. Dies erscheint beim gegebenen Stichtag 22. Juli 2004 sachgerechter als die von den Pflichtigen verfochtene Berücksichtigung der im Kalenderjahr 2003 erzielten Mieteinnahmen, erst noch ohne Aufrechnungen von Leerständen. Entgegen der Darstellung in der Beschwerde verhält es sich dabei auch nicht so, dass damit seitens der Vorinstanzen "nur die eigenen Steuerbewertungen" berücksichtigt werden. Die Pflichtigen selbst haben den steuerlichen Verkehrswert der Liegenschaft per 31. Dezember 2004 so errechnet und so deklariert.

E. 2.3

Die Deklaration um die Geschäftsaktiven des Betriebs der "F" wird zu Recht seitens der Pflichtigen selbst als "etwas verwirrend" bezeichnet. Bis 2003 war klarerweise der pflichtige Träger dieser Aktivitäten, indem er ein Hilfsblatt A für Steuerpflichtige mit selbständigem Erwerb hierzu ausgefüllt hat. Erst mit der Steuererklärung 2004 deklariert die pflichtige Ehefrau diese Aktivitäten als ihren selbständigen Erwerb. In der Beschwerde lassen die Pflichtigen dazu ausführen, die pflichtige Ehefrau habe schon immer diesen Betrieb geführt, weswegen auch die diesbezüglichen Aktiven alleine ihr zuzurechnen seien. Insoweit, als die Pflichtigen sich für ihre Sachdarstellung auf im Beschwerdeverfahren neu eingereichte Akten berufen, fällt deren Berücksichtigung zufolge des herrschenden Novenverbots ausser Betracht (vgl. E. 1.2 vorstehend). Im Licht des vorliegend allein massgebenden Aktenstands im Rekursverfahren hat die Vorinstanz zutreffend festgestellt, dass noch in der Deklaration 2004 der dem Hilfsblatt A beigelegte Jahresabschluss wie auch das Hilfsblatt A selbst vom Pflichtigen unterzeichnet waren und dass das in der Bilanz ausgewiesene Mietzinskonto G Nr. 01 auf den Pflichtigen persönlich als Inhaber lautete. Nachdem schon der Beschwerdegegner im vorinstanzlichen Verfahren auf diese Unklarheiten hinwies, wäre es an den beweiselasteten Pflichtigen gelegen, die von ihnen verfochtene Zuordnung dieser Aktiven an die pflichtige Ehefrau zu belegen. Dies haben die Pflichtigen im vorinstanzlichen Verfahren unterlassen, weswegen der Schluss der Vorinstanz, die Geschäftsaktiven des Betriebs "F" dem Pflichtigen zuzuweisen, beschwerdeweise ebenfalls nicht zu beanstanden ist.

E. 2.4

Damit ist der von der Vorinstanz festgestellte Aktivenüberschuss des Pflichtigen im Betrag von Fr. ... im Zeitpunkt des Forderungsverzichts der D AG erstellt. Der Forderungsverzicht hat tatsächlich eine rechnerisch vollständig werthaltige Forderung betroffen. Die eigentliche Berechnung der diesfalls vorzunehmenden Aufrechnung ist im Beschwerdeverfahren nicht umstritten, womit die Beschwerde abzuweisen ist.

E. 3

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und muss ihnen die verlangte Parteientschädigung versagt bleiben (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).