

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00117 vom 4. Juni 2014

ZH Verwaltungsgericht, 2014-06-04, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2013.00117

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00117 du 4 juin 2014

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00117 del 4 giugno 2014

Regeste

Steuerbezug (Ehegattenhaftung, Staats- und Gemeindesteuern 2006 und 2007) | Eine Verfügung betreffend die Beschränkung der Haftung der Ehegatten (Haftungsverfügung) kann in Wiedererwägung gezogen werden, wenn sich die sachlichen oder rechtlichen Grundlagen seit dem Erlass der ursprünglichen Verfügung massgeblich geändert haben. Das Vorliegen einer massgeblichen Änderung der Verhältnisse ist eine Prozessvoraussetzung, bei deren Fehlen die zuständige Gemeindebehörde auf das neuerliche Gesuch um Haftungsbeschränkung nicht einzutreten hat (E. 2). Rückweisung.

Erwägungen

E. 2

Die Vorinstanz begründete den angefochtenen Entscheid damit, dass über die Steuerperioden 2006 bis 2010 bereits abschliessend entschieden worden sei, da die Haftungsverfügung vom 27. Februar 2013 in materielle und formelle Rechtskraft erwachsen sei. Die Haftungsverfügung könne nur noch mit Revision abgeändert werden.

E. 2.1

Sinn und Zweck der Aufhebung der Solidarhaftung ist der Verursachung eines Härtefalls begegnen zu können. Bei der Zahlungsunfähigkeit eines Ehegatten soll verhindert werden, dass ein Ehegatte den auf seinen Partner entfallenden Anteil "quasi à fonds perdu" leistet, weil er den für seinen insolventen Partner geleisteten "Vorschuss" nicht mehr zurückerhält (vgl. Felix Rajower/Ursula Weber Rajowr, Ehegatten- und Erbenhaftung im Recht der direkten Steuern, in: IFF Forum für Steuerrecht 2009, S. 172 mit weiteren Hinweisen). Mit der Aufhebung der Solidarhaftung für die Gesamtsteuer nach § 12 Abs. 1 StG haftet jeder Ehegatte rückwirkend bezüglich aller noch unbezahlten Steuern nur noch für seinen Anteil an der Gesamtsteuer (vgl. BGr 2C_709/2008 vom 2. April 2009 E. 4.1). Der Anteil an der Gesamtsteuer wird dadurch ermittelt, dass festgestellt wird, wie die Steuerfaktoren der beiden Ehegatten aufgrund der konkreten Einkommenssituation zu verteilen sind (vgl. Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 12 N. 14). Für alle noch nicht veranlagten Steuerperioden kann die Haftungsverfügung keine Wirkung entfalten, da die Berechnung des Anteils an der Gesamtsteuer erst im Bezugsverfahren erfolgen kann.

E. 2.2

Formell und materiell rechtskräftige Entscheide beurteilen die betreffenden Steuerperioden abschliessend (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu §§ 155–162a N. 2a ff.). Die Vorinstanz verkennt, dass auf ein neues Begehren betreffend die bereits beurteilten Steuerperioden daher – unabhängig davon, ob sich der Lebenssachverhalt seit dem

Entscheid verändert hat – nicht einzutreten wäre. Ein neues Gesuch um Beschränkung der Haftung könnte nur insoweit Rückwirkung entfalten, als dass über die Steuerperioden noch kein Entscheid vorliegt. Die Rückwirkung auf bereits beurteilte Steuerperioden könnte nur noch mit Revision der Haftungsverfügung erfolgen. Mit Revision können indes nur Entscheide korrigiert werden, die ursprünglich, d. h. bereits zum Zeitpunkt ihres Entscheids fehlerhaft gewesen sind. Eine nach dem Entscheid eingetretene Zahlungsunfähigkeit wäre daher, entgegen den Ausführungen der Vorinstanz, im Revisionsverfahren unerheblich. Diese Einschränkung der Rückwirkung der Haftungsbeschränkung widerspricht dem Normgehalt und vereitelt den Sinn und Zweck der Norm. Die Haftungsverfügung muss daher einer Anpassung grundsätzlich zugänglich sein.

E. 2.3

Die Anpassung einer ursprünglich fehlerfreien Verfügung an nachträglich eingetretene Veränderungen der Sach- oder Rechtslage kann nur wiedererwägungsweise erfolgen. Die (einfache oder unqualifizierte) Wiedererwägung hat jedoch im kantonalen Steuerrecht nebst dem Einspracheverfahren (als formalisiertem schlichten Wiedererwägungsverfahren mit Erledigungsanspruch) und der Revision (als qualifizierten Wiedererwägungsverfahren) grundsätzlich keine Daseinsberechtigung, soweit ein Zurückkommen auf formell rechtskräftige Einschätzungsentscheide oder – selbst noch nicht formell rechtskräftige – Rechtsmittelentscheide infrage steht (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 155 N. 7). Die Rechtsprechung hat indes für das Steuerbezugs- und Erlassverfahren erkannt, dass über die bereits formell rechtskräftig abgewiesenen Steuerperioden erneut ein Gesuch gestellt werden könne (vgl. VG r, 2. November 2011, SB.2011.00023, E. 3.3.1; VGr, 9. September 2009, SB.2009.00026, E. 3.1). Denn der Ablauf der Frist zur Erhebung eines ordentlichen Rechtsmittels führt lediglich zum Eintritt ihrer formellen Rechtskraft; bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen bleibt eine Neu Beurteilung durch Wiedererwägung bzw. der Widerruf formell rechtskräftiger Verfügungen grundsätzlich möglich. Dasselbe muss nach dem Gesagten auch für die Beschränkung der Haftung nach § 12 Abs. 1 StG gelten. Der Einspracheentscheid vom 27. Februar 2013 ist daher, entgegen der Ansicht der Vorinstanz, nicht unabänderlich in (materielle) Rechtskraft erwachsen. Das erneute Gesuch um Beschränkung der Haftung der Beschwerdeführerin ist somit unter den Voraussetzungen eines Wiedererwägungsgesuchs zu prüfen.

E. 2.4

Auf die Behandlung eines Wiedererwägungsgesuchs besteht nur dann ein Anspruch, wenn dargetan wird, dass sich die sachlichen oder rechtlichen Grundlagen seit dem Erlass der ursprünglichen Verfügung massgeblich geändert haben (vgl. etwa BGE 120 Ib 42 E. 2b; RB 2005 Nr. 2). Die Wiedererwägung von Verwaltungsentscheiden, die in formelle Rechtskraft erwachsen sind, darf namentlich nicht bloss dazu dienen, diese immer wieder infrage zu stellen oder die Fristen für die Ergreifung von Rechtsmitteln zu umgehen (BGE 120 Ib 42 E. 2b). Das Vorliegen einer massgeblichen Änderung der Verhältnisse ist somit eine Prozessvoraussetzung, bei deren Fehlen die zuständige Gemeindebehörde auf das neuerliche Gesuch um Haftungsbeschränkung nicht einzutreten hat (vgl. Alfred Kölz/Isabelle Häner, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2. A., Zürich 1998, Rz. 441).

E. 2.5

Die Beschwerdegegnerin wäre daher gehalten gewesen, zu prüfen, ob sich die massgeblichen Verhältnisse seit ihrer Einspracheentscheid verändert haben. An den Nachweis der Zahlungsunfähigkeit sind dabei hohe Anforderungen zu stellen. Zahlungsunfähigkeit wird erst angenommen, wenn nachgewiesen wird, dass der entsprechende Ehegatte, soweit absehbar, dauernd seinen finanziellen Verpflichtungen nicht nachkommen kann. Ein kurzer finanzieller Engpass genügt hingegen nicht zur Bejahung der Zahlungsunfähigkeit, es muss sich dabei immer, soweit absehbar, um einen dauerhaften Zustand handeln (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 12 N. 11). Der Sachverhalt erweist sich somit als nicht genügend erstellt. Dies führt zur Gutheissung der Beschwerde. Die Sache ist im Sinn der Erwägungen zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen. Es liegt in ihrem Ermessen, ob sie die Sache ihrerseits gestützt auf § 149 Abs. 3 StG an das Gemeindesteueramt zurückweisen will.

E. 3

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der unterliegenden Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Der obsiegenden Beschwerdeführer ist eine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

E. 4

Nach der Regelung in Art. 90 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 (BGG) sind letztinstanzliche kantonale Rückweisungsentscheide, die der unteren Instanz einen Entscheidungsspielraum belassen, als Zwischenentscheide im Sinn von Art. 93 BGG zu qualifizieren (BGE 134 II 124 E. 1.3). Sie sind daher vor Bundesgericht nur direkt anfechtbar, wenn sie einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken können (lit. a) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (lit. b).

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