

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2014.00013 vom 21. Januar 2014

ZH Verwaltungsgericht, 2014-01-21, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2014.00013](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2014.00013)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2014.00013 du 21 janvier 2014

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2014.00013 del 21 gennaio 2014

## Regeste

Steuererlass (Direkte Bundessteuer 2011) | Abweisung aufgrund Überschuldung des Beschwerdeführers (E. 3).

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SB.2014.00013 Urteil der Einzelrichterin vom 16. April 2014 Mitwirkend: Verwaltungsrichterin Leana Isler, Gerichtsschreiber Dirk Andres. In Sachen A, Beschwerdeführer, gegen Schweizerische Eidgenossenschaft, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerin, betreffend Steuererlass (Direkte Bundessteuer 2011), hat sich ergeben: I. Am 31. Mai 2013 ersuchte A um Erlass der direkten Bundessteuer pro 2011 in der Höhe von Fr. .... Mit Entscheid vom 21. Januar 2014 wies das kantonale Steueramt das Erlassgesuch mangels Vorliegens einer Notlage und aufgrund Überschuldung ab. II. Dagegen hat A am 27. Februar 2014 Beschwerde beim Verwaltungsgericht erhoben und beantragt sinngemäss die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids. Während sich die Eidgenössische Steuerverwaltung nicht vernehmen liess, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zu Lasten des Beschwerdeführers. Die Einzelrichterin erwägt: 1. 1.1 Vorbehaltlich bundesrechtlicher Regelungen kommen auf das Erlassverfahren im Bereich der direkten Bundessteuer die kantonalen Verfahrensbestimmungen zur Anwendung (vgl. Art. 6 der Steuererlassverordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 19. Dezember 1994 [EV]). Für Steuererlassgesuche im Umfang von weniger als Fr. ... pro Steuerjahr sind gemäss Art. 4 Abs. 2 EV im Bereich der direkten Bundessteuer die kantonalen Erlassbehörden – d. h. das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Bundessteuer (§ 6 lit. i der Verordnung über die Durchführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 4. November 1998) – erstinstanzlich zuständig. Der Entscheid des kantonalen Steueramtes kann sodann mit Beschwerde allein an das Verwaltungsgericht weitergezogen werden (§ 14 Abs. 2 der Verordnung über die Durchführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer; vgl. auch VGr, 17. März 2010, SB.2009.00094, E. 1.1 und den 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). 1.2 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, bzw. ob es den Sachverhalt unrichtig oder ungenügend festgestellt hat. 1.3 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 Beschwerdefrist 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 (vgl. Beusch, Art. 167 DBG N. 14). 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 stellen auch finanzielle Konstellationen, die bereits im Rahmen des Einschätzungsverfahrens oder der Steuerberechnung hätten berücksichtigt werden können, in der Regel keine Ursache für eine Notlage dar (Beusch, Art. 167 DBG N. 16). Zudem 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).

#### **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, 21. August 2013, SB.2012.181, E. 2.5, mit Hinweisen [nicht auf [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch) veröffentlicht]).

#### **E. 3**

Entgegen der Ansicht des kantonalen Steueramts bringt der Beschwerdeführer sinngemäss vor, er befinde sich in einer Notlage. Insbesondere macht er geltend, er müsse zwei Haushalte mit dazugehörigen Fixkosten tragen, in zwei Staaten Einkommenssteuern und in den USA Grundstücksteuern zahlen sowie in den USA höhere Krankenkassenkosten mit höherem Selbstbehalt und Zahnarztkosten finanzieren. Hinzu kämen Flug-, Schul- und Fahrzeugkosten. Ferner seien die Wohnkosten in den USA im Erlassentscheid falsch berücksichtigt worden. Seine Vorbringen untermauert er mit den entsprechenden Dokumenten. Indessen kann vorliegend die Frage, ob eine Notlage im Sinn von Art. 9 Abs. 1 EV gegeben ist, offengelassen werden, weil der Beschwerdeführer sowohl gemäss Replik als auch gemäss Steuererklärung 2012 Schulden gegenüber Dritten im Sinn von Art. 10 Abs. 2 EV hat. Allein die Kreditkarteschulden gemäss Steuererklärung 2012 belaufen sich insgesamt bereits auf Fr. ... . Auch wenn sich vorliegend eine Notlage manifestieren würde, kann folglich kein Steuererlass gewährt werden, da ein solcher aufgrund der vorhandenen Schulden in erster Linie den Drittgläubigern zu Gute käme. Aufgrund der bestehenden Überschuldung könnte ein Steuererlass höchstens gewährt werden, wenn die Drittgläubiger ihrerseits ganz oder teilweise auf ihre Forderungen verzichten würden, was vom

beweispflichtigen Beschwerdeführer allerdings weder geltend gemacht wird noch aus den Akten ersichtlich ist. Ebenfalls wird nicht behauptet, dass die Schulden zwischenzeitlich zurückbezahlt worden sind, was aufgrund der behaupteten schlechten finanziellen Lage des Beschwerdeführers auch nicht anzunehmen ist. Damit ist die Beschwerde abzuweisen.

#### **E. 4**

Gestützt auf Art. 24 Abs. 1 EV in Verbindung mit Art. 144 Abs. 3 und Art. 145 Abs. 2 DBG ist von einer Kostenaufgabe an den unterliegenden Beschwerdeführer abzusehen.

#### **E. 5**

Entscheide über die Stundung oder den Erlass von Abgaben können lediglich mit subsidiärer Verfassungsbeschwerde wegen der Verletzung verfassungsmässiger Rechte beim Bundesgericht angefochten werden (Art. 83 lit. m des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG]).

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