

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00087 vom 27. Juni 2008

ZH Verwaltungsgericht, 2008-06-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2015.00087

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00087 du 27 juin 2008

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00087 del 27 giugno 2008

Regeste

Steuererlass (Direkte Bundessteuer 2012 und 2013) | Sowohl das eidgenössische als auch das kantonale Steuererlassverfahren setzen voraus, dass sämtliche Gläubiger auf ihre Forderungen verzichten. Wenn wie im vorliegenden Fall neben den Steuerbehörden keine weiteren Schulden bei Drittgläubigern vorhanden sind, führt dies dazu, dass die Steuerbehörden gegenseitig den Erlass der Steuern ausschliessen. Der Steuererlass soll dem Pflichtigen eine langfristige und dauernde Sanierung ermöglichen. Dieses Ziel wird nicht erreicht, wenn die Steuerbehörden faktisch gegenseitig einen Steuererlass ausschliessen. Die Praxis des kantonalen Steueramts lässt sich daher nicht mit der ratio legis von Art. 10 Abs. 2 EV vereinen. Da mangels anderweitiger Schulden die Sanierung des Pflichtigen auch nicht auf Kosten des Gemeinwesens anderen Gläubigern zugute kommt, haben die Steuerbehörden in diesem Fall auf die Forderung der ausstehenden Steuern gemeinsam (ganz oder in prozentualem Umfang) zu verzichten (E. 3.3).

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2015.00087 Urteil der 2. Kammer vom 4. November 2015 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Leana Isler, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Linda Rindlisbacher. In Sachen A, Beschwerdeführer, gegen Schweizerische Eidgenossenschaft, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerin, betreffend Steuererlass (Direkte Bundessteuer 2012 und 2013), hat sich ergeben: I. Am 7. Juli 2015 wies das kantonale Steueramt das Gesuch von A um Erlass der noch offenen direkten Bundessteuern pro 2012 und 2013 im Betrag von Fr. ... ab. Es bejahte das Vorliegen einer Notlage, erwog jedoch, dass der Pflichtige neben den betreffenden Steuerausständen noch weitere Steuerschulden gegenüber dem Kanton und der Gemeinde habe und nicht erstellt sei, dass diese erlassen worden seien. II. Mit Beschwerde vom 5. August 2015 beantragte der Pflichtige dem Verwaltungsgericht sinngemäss die Aufhebung des angefochtenen Entscheids und Gutheissung seines Erlassgesuchs. Die Beschwerdegegnerin beantragte die Abweisung der Beschwerde, unter Kostenfolgen zulasten des Beschwerdeführers. Die Einzelrichterin überwies den Fall an die 2. Kammer zur Entscheidung. Die Kammer 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, 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 (VGr, 25. September 2014, SB.2014.00068, E. 1.1 mit weiteren Hinweisen). 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 Beschwerdefrist neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel zulässig. 1.3 Nach der allgemeinen Regel im Steuerverfahren trägt die steuerpflichtige Person 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 der steuerpflichtigen Person der entsprechende Nachweis nicht, muss demzufolge zu ihrer Ungunsten angenommen werden, die behaupteten Tatsachen hätten sich nicht verwirklicht (vgl. VGr, 23. Juli 2014, SB.2014.00056, E. 3.2). Da zudem die natürliche Vermutung besteht, dass die steuerpflichtige Person alle sie entlastenden Umstände von sich aus vorbringt, besteht ihre Obliegenheit zur Mitwirkung hinsichtlich solcher Tatsachen auch darin, sie geltend zu machen, darzutun und nachzuweisen (RB 1987 Nr. 35). Genügend substantiiert ist eine Sachdarstellung, welche hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund all jene Tatsachenbehauptungen enthält, die ohne weitere Untersuchung, aber unter Vorbehalt der Beweiserhebung, die rechtliche Würdigung der geltend gemachten Steueraufhebung oder -minderung erlauben (RB 1992 Nr. 32).

E. 2.1

Gemäss Art. 167 Abs. 1 DBG können steuerpflichtigen Personen die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden, wenn infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Übertretungsbusse eine grosse Härte bedeuten würde.

E. 2.2

Eine Notlage 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. 2.2.1

mit weiteren Hinweisen).

E. 2.3

Der Steuererlass soll schliesslich 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). Art. 10 Abs. 2 EV enthält eine Einschränkung zu Art. 2 Abs. 2 EV. Der Bund kann demnach 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 (vgl. auch BGr, 5. November 2007, 2D_112/2007, E. 4.2). Grundsätzlich ist es hierbei irrelevant, ob

die übrigen Schulden gegenüber Privaten oder der öffentlichen Hand bestehen: Auch wenn neben den Steuerschulden ausschliesslich Schulden gegenüber einer öffentlich-rechtlichen Anstalt bestehen, steht dies einem Steuererlass entgegen (VGr, 4. März 2014, SB.2013.00168, E. 3 [Schulden bei der SVA, nicht auf www.vgrzh.ch veröffentlicht]).

E. 2.4

Sodann ersetzt das Erlassverfahren weder das Rechtsmittelverfahren, noch soll damit die Revision rechtskräftiger Veranlagungen bezweckt werden (Art. 1 Abs. 2 EV).

E. 3

Es ist vorliegend unbestritten, dass sich der Beschwerdeführer in einer Notlage befindet. Streitig ist einzig, ob das Gesuch um Erlass der Steuern infolge Überschuldung abzuweisen ist.

E. 3.1

Die Eidgenössische Steuerverwaltung (vertreten durch das kantonale Steueramt Zürich) kam in der angefochtenen Verfügung zum Schluss, dass Gründe für die Überschuldung im Sinn von Art. 10 Abs. 2 EV vorliegen würden, was den Steuererlass ausschliesse: Der Pflichtige habe neben den betreffenden Steuerausständen noch weitere Steuerschulden gegenüber dem Kanton und der Gemeinde und es sei nicht erstellt, dass diese erlassen worden seien. Der Beschwerdeführer bringt dagegen vor, dass das Steueramt der Stadt Zürich die Staats- und Gemeindesteuern 2012 und 2013 zwar nicht erlassen habe, jedoch vorläufig auf die Weiterführung des Steuerbezugs verzichtet habe.

E. 3.2

Der Pflichtige wurde aufgrund des Nichteinreichens der Steuererklärung nach pflicht gemässen Ermessen mit einem Einkommen von Fr. ... eingeschätzt. Er gibt an, seit 2011 arbeitslos zu sein und auch kein Arbeitslosengeld zu erhalten. Er lebe bei seinen Eltern, welche für seinen Unterhalt aufkommen würden. Infolge psychischer Probleme habe er vieles in seinem Leben vernachlässigt und deshalb auch keine Steuererklärung eingereicht. Er habe keine finanziellen Mittel. Mit seiner längeren und in diesem Ausmass für ihn wohl auch nicht vorhersehbaren Arbeitslosigkeit im Verbund mit psychischen Problemen belegt der Pflichtige eine wesentliche Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse als Ursache für seine Notlage. Ob das Steuererlassgesuch daher allenfalls schon gestützt auf Art. 10 Abs. 1 lit. a EV hätte gut geheissen werden müssen, kann indessen offengelassen werden.

E. 3.3

Selbst bei der Annahme von "andere[n] Gründen für die Überschuldung" im Sinn von Art. 10 Abs. 2 EV – entsprechend dem Vorgehen der Vorinstanz – ist der Steuererlass nämlich aus folgenden Gründen zu gewähren:

E. 3.3.1

Ziel und Zweck des Steuererlasses ist es, zu einer langfristigen und dauernden Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beizutragen. Bestimmungsgemäss hat der Steuererlass demzufolge der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigern zugutezukommen (Art. 1 Abs. 1 EV). Dies wird nicht erreicht, wenn bei einem Verzicht der Steuerbehörden primär die übrigen Gläubiger profitieren, welche beim Zugriff auf das pfändbare Einkommen und Vermögen einen Konkurrenten verlieren würden

(Art. 10 Abs. 2 EV). Auch das kantonale Steuererlassverfahren setzt mit der gleichen Begründung für die Gutheissung eines Erlassgesuchs voraus, dass sämtliche (übrigen) Gläubiger auf ihre Forderungen verzichten. Mithin wäre in Konstellationen wie der vorliegenden für die Gutheissung eines Erlassgesuch betr. Staats- und Gemeindesteuern der vorgängige Erlass der direkten Bundessteuer erforderlich (vgl. Rz. 15 der Weisung der Finanzdirektion über Erlass und Abschreibung von Staats- und Gemeindesteuern vom 20. November 2012 [ZStB Nr. 34/011]). Bei der EV und der Weisung der Finanzdirektion handelt es sich um Verwaltungsverordnungen. Als solche sind sie zwar für die Verwaltungsbehörden verbindlich, nicht hingegen für die Justizbehörden. Die Gerichtsbehörden berücksichtigen die Verwaltungsverordnungen bei ihrer Entscheidung allerdings mit, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen (vgl. VGr, 2. April 2014, SB.2013.00079, E).

E. 3.3.2

Die Erhebung der Staats- und Gemeindesteuern als auch der Bundessteuern basieren auf derselben Steuererklärung bzw. vorliegend auf derselben Ermessenseinschätzung. Es entspricht daher dem Normalfall, dass in einer Notlage sowohl die Steuern des Bundes wie auch die Staats- und Gemeindesteuern nicht beglichen werden können. Darin unterscheidet sich der vorliegende Sachverhalt auch von jenem durch das Verwaltungsgericht bereits beurteilten Fall des Zusammentreffens von Steuerschulden mit Schulden bei einer öffentlich-rechtlichen Anstalt. Wenn wie im vorliegenden Fall neben den Steuerbehörden des Bundes und des Kantons bzw. der Gemeinden keine weiteren Schulden bei Drittgläubigern vorhanden sind, führt dies trotz Vorliegens der übrigen Erlassvoraussetzungen regelmässig dazu, dass diese Steuerschulden gegenseitig den Erlass der Steuern ausschliessen. Der Steuererlass soll jedoch dem Pflichtigen bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen eine langfristige und dauernde Sanierung ermöglichen. Dieses Ziel wird indessen nicht erreicht, wenn Steuerschulden in Konstellationen wie der vorliegenden wechselseitig einen Steuererlass verhindern. Dies lässt sich nicht mit der ratio legis von Art. 10 Abs. 2 EV vereinen. Mangels anderweitiger Schulden des Pflichtigen erfolgt bei einer Gutheissung seines Erlassgesuchs die Sanierung des Pflichtigen nicht in dem Sinn auf Kosten des Gemeinwesens, dass der Verzicht anderen (Dritt-)Gläubigern zugutekommt.

E. 3.3.3

Im vorliegenden Fall kommt weiter hinzu, dass das Steueramt der Stadt Zürich bereits auf die Weiterführung des Steuerbezugs für die Staats- und Gemeindesteuern 2012 und 2013 im Betrag von Fr. ... unter Verweis auf die Weisung der Finanzdirektion Nr. 34/011, Rz. 46 (vorläufig) verzichtet hat. Gemäss Rz. 46 der genannten Weisung sind Steuern abzuschreiben, wenn sie aus einem der aufgezählten Gründen "unerhältlich" sind. Auch wenn das Steueramt der Stadt Zürich vorliegend lediglich "vorläufig" auf den Bezug der Steuern verzichtet, kann davon ausgegangen werden, dass in absehbarer Zeit keine weiteren Vollzugsmassnahmen erfolgen werden. Dieser Verzicht des Steueramts der Stadt Zürich auf weitere Vollzugsmassnahmen kommt im Resultat einem Forderungsverzicht im Sinn Art. 10 Abs. 2 EV gleich. Tatsächlich tritt damit auch keine Begünstigung des Kantons bzw. der Gemeinde zulasten der Beschwerdegegnerin ein und es kann darauf verzichtet werden, im Sinn von Art. 10 Abs. 2 letzter Satz EV abzuklären, ob der Erlass der Bundessteuern im Verbund mit den Staats- und Gemeindesteuern prozentual vorzunehmen

ist. Die Beschwerde erweist sich demnach als begründet und ist gutzuheissen.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der unterliegenden Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (§ 15 1 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG).

E. 5

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.