

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00109 vom 8. Januar 2020

ZH Verwaltungsgericht, 2020-01-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2019.00109

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00109 du 8 janvier 2020

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00109 del 8 gennaio 2020

Regeste

Steuerbezug (Ehegattenhaftung, Staats- und Gemeindesteuern 2012) | Ehegattenhaftung/Aufhebung der Solidarhaftung/Antragsrecht. Anfechtbarkeit des vorinstanzlichen Rückweisungsentscheids, da das Gemeindesteueramt ansonsten gezwungen wäre, eine aus seiner Sicht rechtswidrige Verfügung zu erlassen (E. 1.1). Kognition des VGr (E. 1.2). Die Solidarhaftung der Ehegatten entfällt, wenn die Ehe getrennt wird oder einer der Ehegatten zahlungsunfähig ist, wobei der Nachweis der Zahlungsunfähigkeit als steuermindernde Tatsache vom Antragssteller erbracht werden muss und regelmässig nur der solvente Ehegatte antragsberechtigt ist (E. 2.1). Im vorliegenden Verfahren behauptet der Steuerpflichtige seine Zahlungsunfähigkeit, während seine Ex-Ehefrau unstrittig vermögend ist. Es erscheint deshalb fraglich, ob der Pflichtige trotz seiner behaupteten Insolvenz überhaupt über ein schutzwürdiges Interesse am Erhalt einer Haftungsverfügung verfügt. Die solvente Ehefrau hat sich weder aktiv am Verfahren beteiligt noch selbst um die Aufhebung der Solidarhaftung ersucht. Aufgrund der Vertretungsvermutung von § 123 Abs. 1 StG sind ihr die Handlungen des Pflichtigen aber grundsätzlich zuzurechnen, wobei offenbleiben kann, ob damit das Gesuch um Aufhebung der Solidarhaftung auch als von ihr gestellt zu gelten hat (E. 2.2). Aufgrund der widersprüchlichen Angaben des Pflichtigen und der Rechtsnatur der geltend gemachten Schulden muss dessen Zahlungsunfähigkeit als nicht hinreichend nachgewiesen erachtet werden, womit die Möglichkeit zur Aufhebung der Solidarhaftung entfällt (E. 2.3). Ausgangsgemässe Kostenaufgabe an die Beschwerdeführenden, welche eine notwendige Streitgenossenschaft bilden (E. 3). Gutheissung der Beschwerde des Gemeindesteueramts und Weiterbestand der Solidarhaftung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2019.00109 Urteil der 2. Kammer vom 8. Januar 2020 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen Gemeinde A, vertreten durch das Steueramt, Beschwerdeführerin, gegen 1. B, 2. C, Beschwerdegegnerschaft, Nr. 2 vertreten durch Nr. 1, betreffend Steuerbezug (Ehegattenhaftung, Staats- und Gemeindesteuern 2012), hat sich ergeben: I. Mit Eingabe vom 2. November 2018 ersuchte B (nachfolgend der Pflichtige) zum wiederholten Mal um Erlass einer "Ehegattenhaftungsverfügung" bzw. die Aufhebung der solidarischen Haftung mit seiner damaligen Ehefrau C für die noch offenen Staats- und Gemeindesteuern 2012. Mit Steuerhaftungsverfügung vom 21. November 2018 wies das Gemeindesteueramt A (nachfolgend: Gemeindesteueramt) das Gesuch ab und stellte den Fortbestand der

Solidarhaftung für die entsprechende Steuerperiode fest. Die hiergegen erhobene Einsprache wies das Gemeindesteueramt am 28. Januar 2019 ab. Seit dem 30. Juli 2019 sind der Pflichtige und C geschieden, beide sind aber weiterhin an der früheren ehelichen Wohnadresse gemeldet. II. Den gegen den Einspracheentscheid erhobenen Rekurs hiess das kantonale Steueramt am 7. Oktober 2019 gut und wies die Sache im Sinn der Erwägungen und zum Neuentscheid an das Gemeindesteueramt zurück. III. Mit Beschwerde vom 7. November 2019 beantragte das Gemeindesteueramt dem Verwaltungsgericht die Aufhebung des vorinstanzlichen Rekursentscheids und die Wiederherstellung des Einspracheentscheids vom 28. Januar 2019. Das kantonale Steueramt und sinngemäss auch der Pflichtige beantragten die Abweisung der Beschwerde. C liess sich weder im Beschwerdeverfahren noch vor Vorinstanzen vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Beim angefochtenen Rekursentscheid handelt es sich um einen Rückweisungsentscheid, welcher als Zwischenentscheid grundsätzlich nur anfechtbar ist, wenn er einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirkt oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (§ 41 Abs. 3 in Verbindung mit § 19a Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit Art. 93 Abs. 1 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG]). Ein nicht wiedergutzumachender Nachteil ist anzunehmen, wenn eine beschwerdebefugte Verwaltungsbehörde durch einen Rückweisungsentscheid gezwungen wird, einen ihrer Ansicht nach rechtswidrigen Entscheid zu erlassen, den sie selber nicht anfechten kann (vgl. BGE 134 II 124 E. 1.3; VGr, 25. September 2014, SB.2014.00060/61, E. 2.1; VGr, 17. November 2010, SB.2010.00082, E. 1). Wird durch materiell-rechtliche Anordnungen im Rückweisungsentscheid der Beurteilungsspielraum der unteren Instanz wesentlich eingeschränkt, so wird dies als selbständig anfechtbarer Endentscheid betrachtet, womit im Ergebnis das gleiche Resultat erzielt wird, wie wenn der Entscheid als selbständig anfechtbarer Zwischenentscheid mit nicht wiedergutzumachendem Nachteil qualifiziert worden wäre (BGE 133 V 477 E. 5.2.2). Das kantonale Steueramt hat in seinem Rückweisungsentscheid festgehalten, dass der Pflichtige als zahlungsunfähig zu qualifizieren und die Sache zur Berechnung der anteilmässigen Steuerschulden der Pflichtigen an der Staats- und Gemeindesteuern 2012 sowie zur Eröffnung der Berechnungsgrundlagen an das Gemeindesteueramt zurückzuweisen sei. Der Beurteilungsspielraum des Gemeindesteueramts ist durch diese Vorgaben wesentlich eingeschränkt, verbliebe ihm doch ohne Anfechtung lediglich die Neuberechnung der anteilmässigen Steuerschulden, während es hinsichtlich der Aufhebung der Solidarhaftung an die Erwägungen des Rekursentscheids gebunden wäre. Es wäre folglich durch den Rückweisungsentscheid gezwungen, eine aus seiner Sicht rechtswidrige Verfügung zu erlassen. In diesem Umstand liegt ein nicht wiedergutzumachender Nachteil bzw. ist im Sinn der bundesgerichtlichen Praxis von einem selbständig anfechtbaren Endentscheid auszugehen, weshalb auf die Beschwerde einzutreten ist. 1.2 Mit der Beschwerde gegen Rekursentscheide des kantonalen Steueramts betreffend Steuerbezug können alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden (§ 153 Abs. 3 in Verbindung mit § 178 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]).

E. 2.1

Gemäss § 12 Abs. 1 Satz 1 StG haften die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten solidarisch für die Gesamtsteuer. § 12 Abs. 1 Satz 2 StG hält fest, dass jeder Ehegatte jedoch nur für seinen Anteil an der Gesamtsteuer haftet, wenn einer von beiden zahlungsunfähig ist. Daraus ergibt sich, dass die Solidarhaft der Ehegatten entweder entfällt, wenn die Ehe – faktisch oder rechtlich – getrennt wird oder wenn einer der Ehegatten zahlungsunfähig ist. Während im ersten Fall die Lösungen in Bund und Kantonen unterschiedlich sind und beispielsweise der Kanton Zürich den Haftungsausschluss nicht rückwirkend anerkennt (vgl. Peter Locher, Auswirkungen einer Scheidung/Trennung im Bereich der Steuern, in: Fampra.ch 2008, S. 463 ff., insbesondere S. 485), entfaltet die Zahlungsunfähigkeit eines Ehegatten regelmässig Rückwirkung, indem diesfalls jeder Ehegatte bezüglich aller noch unbezahlten Steuern nur noch für seinen Anteil an der Gesamtsteuer haftet (BGr, 2. April 2009, 2C_709/2008, E. 4.1). Der Nachweis der Zahlungsunfähigkeit des anderen Ehegatten muss im Sinn einer steuermindernden Tatsache vom Antragsteller erbracht werden (Felix Richner et al. [Hrsg.], Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 132 StG N. 90; BGr, 2. April 2009, 2C_709/2008, E. 4.3; VGr, 28. August 2013, SB.2012.00144, E. 2.4). Durch die Aufhebung der Solidarhaftung soll es dem solventen Ehegatten nicht zugemutet werden, seinen Regressanspruch gegenüber dem insolventen Ehegatten durchsetzen zu müssen. Deshalb hat regelmässig nur der solvente Ehegatte ein schutzwürdiges Interesse daran, eine Haftungsverfügung zu erhalten, während das Rückgriffsrecht des insolventen Ehegatten nicht gefährdet und ohnehin erst mit einer tatsächlichen Zahlung zugunsten des solventen Ehegatten entstehen würde, was wiederum die angebliche Zahlungsunfähigkeit des insolventen Ehegatten widerlegen würde. Antragsberechtigt erscheint somit nur der solvente Ehegatte (vgl. Felix Rajower/Ursula Weber Rajower, Ehegatten- und Erbenhaftung im Recht der direkten Steuern, IFF Forum für Steuerrecht 2009, S. 173 und 175; vgl. auch BGr, 2. April 2009, 2C_709/2008, E. 4.2 mit Hinweisen).

E. 2.2

Im vorliegenden Verfahren behauptet der Pflichtige seine Zahlungsunfähigkeit, während seine Ex-Ehefrau unstrittig vermögend ist. Es erscheint deshalb fraglich, ob der Pflichtige trotz seiner behaupteten Insolvenz überhaupt über ein schutzwürdiges Interesse am Erhalt einer Haftungsverfügung verfügt. Die solvente und damit grundsätzlich antragsberechtigte Ex-Ehefrau hat sich am Verfahren nicht aktiv beteiligt und nie selbst um eine Aufhebung der Solidarhaftung ersucht, bildet aber mit dem Pflichtigen zusammen eine notwendige Streitgenossenschaft. Sodann ergibt sich aus § 123 Abs. 1 StG die gesetzliche Vermutung, dass bei gemeinsamer Einschätzung der Ehegatten der nichthandelnde Ehegatte durch den handelnden Ehegatten vertreten wird (Vertretungsvermutung), sofern der nichthandelnde Ehegatte diese Vermutung nicht durch eigenes Handeln widerlegt (RB 1992 Nr. 18). Diese Vertretungsvermutung entfällt für gemeinsam eingeschätzte Ehegatten auch nicht zufolge Scheidung (vgl. Richner et al., § 123 StG N. 6 mit Hinweisen). Da sich die Ex-Ehefrau des Beschwerdeführers nie von dessen Gesuch um Aufhebung der Solidarhaftung distanziert und sich im Verfahren passiv verhalten hat, sind die Handlungen des Pflichtigen aufgrund der dargelegten Vertretungsvermutung ihr grundsätzlich zuzurechnen. Ob das Gesuch um Aufhebung der Solidarhaftung deshalb auch als von ihr gestellt zu gelten hat, kann jedoch offenbleiben, da die materiellen Voraussetzungen für die Aufhebung der Solidarhaftung im Sinn der nachfolgenden Erwägungen ohnehin nicht gegeben sind.

E. 2.3

Die finanziellen Verhältnisse des Pflichtigen sind diffus, zumal bereits im Zusammenhang mit einem weiteren Verfahren des Pflichtigen (VGr, 2. Oktober 2019, SB.2019.00061/62, rechtskräftig) festgestellt wurde, dass er sehr unterschiedliche Angaben zu seinen Einkommens- und Vermögensverhältnissen und seinem tatsächlichen Bedarf gemacht hatte. Gemäss aktuellem Betreibungsregisterauszug sind seit 2014 kaum neue Betreibungsverfahren hinzugekommen und ist der Pflichtige offenkundig in der Lage, seine laufenden Bedürfnisse weitgehend abzudecken. Auch allfällige güterrechtliche Ansprüche gegenüber seiner Ex-Ehefrau bleiben im Dunkeln. Überdies geht der Begriff der Zahlungsunfähigkeit notwendigerweise über ein bloss vorübergehendes Unvermögen des Schuldners, seinen finanziellen Verpflichtungen nachzukommen, hinaus. Es muss sich um einen dauerhaften Zustand handeln. Ein solcher kann klarerweise ohne Willkür verneint werden, wenn die Mittellosigkeit wesentlich auf Entreicherungen zugunsten der eigenen Familie beruht (BGr, 2. April 2009, 2C_709/2008, E. 4.2; BGr, 12. August 2003, 2P.67/2003, E. 3.3). Die geltend gemachten Schulden gegenüber der Ex-Ehegattin des Pflichtigen könnten damit nicht ohne Weiteres berücksichtigt werden, zumal der Pflichtige im Scheidungsverfahren seine Schulden auf lediglich ca. Fr. bezifferte und unklar erscheint, ob eine tatsächliche Rückzahlung der von seiner Frau gewährten Darlehen von den Beteiligten tatsächlich beabsichtigt ist (vgl. auch VGr, 2. Oktober 2019, SB.2019.00061/62) . Angesichts dieser Widersprüche und der Rechtsnatur der geltend gemachten Schulden hätte das kantonale Steueramt nicht einfach auf die kaum belegten Angaben des Pflichtigen abstützen dürfen. Vielmehr muss im Sinn der Ausführungen in der Beschwerdeschrift dessen Zahlungsunfähigkeit als nicht hinreichend nachgewiesen erachtet werden. Mangels nachgewiesener Zahlungsunfähigkeit entfällt die Möglichkeit zur Aufhebung der ehelichen Solidarhaft, womit die Beschwerde gutzuheissen und die Sache auch nicht zur Berechnung der anteilmässigen Steuerschulden an das Gemeindesteueramt zurückzuweisen ist. Es kann offenbleiben, ob auf das Gesuch um Aufhebung der Solidarhaftung überhaupt einzutreten war, nachdem der Pflichtige in der Vergangenheit bereits wiederholt analoge Gesuche gestellt hatte, ohne dass eine wesentlich veränderte Sach- oder Rechtslage ersichtlich ist.

E. 3

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten den Beschwerdegegnern aufzuerlegen, welche eine notwendige Streitgenossenschaft bilden (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und § 178 Abs. 2 StG).

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