

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00041 vom 26. August 2020

ZH Verwaltungsgericht, 2020-08-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2020.00041

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00041 du 26 août 2020

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00041 del 26 agosto 2020

Regeste

Steuererlass (Staats- und Gemeindesteuern 2012; Nachsteuern und Busse) | Steuererlass. Verfahrensvereinigung, Rechtsmittelzug, Kognition, Novenrecht und Beweislast (E. 1). Auf das Erlassgesuch betreffend die Erbschaftssteuer wurde erstinstanzlich zu Recht nicht eingetreten, nachdem diese vorbehaltlos bezahlt wurde. Der Umstand, dass die Erbschaftssteuer nach der bereits geplanten Heirat mit dem Erblasser entfallen wäre, stellt keine erlassbegründende Härte dar (E. 2). Allgemeine Erlassvoraussetzungen (E. 3.1). Dem Erlass der Nachsteuern und Bussen steht der freiwillige Verzicht auf Einkünfte, die rechtlich nicht gebotene Entäusserung von Vermögenswerten zugunsten von Angehörigen, die Vermögens- und Schuldsituation der Pflichtigen sowie die unterlassene Bildung von Rückstellungen entgegen, womit die Beschwerde auch diesbezüglich abzuweisen ist (E. 3.2). Aufgrund der vorhandenen liquiden Mittel kann auf eine Überweisung an das kantonale Steueramt zur allfälligen Gewährung von Zahlungserleichterungen verzichtet werden (E. 4). Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen sowie Rechtsmittelbelehrung (E. 5 und 6). Abweisung der drei vereinigten Beschwerden.

Erwägungen

E. 2

Schweizerische Eidgenossenschaft, beide vertreten durch das kantonale Steueramt, Gruppe Bezugsdienste, Beschwerdegegnerschaft, betreffend Steuererlass (Nachsteuern und Busse, Staats- und Gemeindesteuern 2012), (Nachsteuern und Busse, Direkte Bundessteuer 2012), (Erbschaftssteuer aus Nachlass B sel., Verfügung Nr.: 2015 40 0019), hat sich ergeben: I. Mit Entscheiden vom 2. September 2019 wies das kantonale Steueramt die Gesuche von A (nachfolgend: die Pflichtige) vom 30. Januar 2019 um Erlass der Nach- und Strafsteuern 2012 im Betrag von Fr. ... und Fr. ... Verfahrenskosten (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. im Betrag von Fr. ... (direkte Bundessteuer) ab. Gleichentags trat das kantonale Steueramt auf das Gesuch der Pflichtigen um Erlass der bereits bezahlten Erbschaftssteuern von Fr. ... aus dem Nachlass von B sel. aufgrund der vorbehaltlosen Zahlung nicht ein. II. Die hiergegen erhobenen Rekurse wies die Finanzdirektion am 16. April 2020 ab. III. Mit Beschwerde vom 19. Mai 2020 liess die Pflichtige dem Verwaltungsgericht sinngemäss beantragen, es sei der vorinstanzliche Entscheid aufzuheben und es seien ihre Erlassgesuche gutzuheissen. In der Folge eröffnete das Verwaltungsgericht die Verfahren SB.2020.00041 (Steuererlass Nachsteuern und Busse, Staats- und Gemeindesteuern 2012), SB.2020.00042 (Steuererlass Nachsteuern und Busse, Direkte Bundessteuer 2012) und SB.2020.00043 (Steuererlass Erbschaftssteuer aus Nachlass B sel., Verfügung Nr.: 2015 40 0019), wobei es die beiden erstgenannten Verfahren mit Präsidialverfügung vom 26. Mai 2020 vereinigte und das letztgenannte Verfahren zunächst separat weiterführte. Das kantonale Steueramt

(Gruppe Bezugsdienste) und die ebenfalls durch das kantonale Steueramt vertretene Finanzdirektion beantragten am 16. bzw. 25. Juni 2020 in allen drei Verfahren die Abweisung der Beschwerde(n), unter Kostenfolgen zulasten der Pflichtigen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Die Verfahren SB.2020.00041, SB.2020.00042 betreffen dieselbe Steuerpflichtige und eine analoge Sach- und Rechtslage, weshalb sie mit Präsidialverfügung vom 26. Mai 2020 bereits vereinigt wurden. Beim Verfahren SB.2020.00043 stellt sich die Sach- und Rechtslage aufgrund der zu beurteilenden (erstinstanzlichen) Eintretensfrage etwas abweichend dar, jedoch ist auch hier aufgrund des engen Sachzusammenhangs mit den beiden anderen Verfahren eine gemeinsame Beurteilung geboten. Deshalb sind – wie schon vor Vorinstanz – alle drei Verfahren miteinander zu vereinigen (vgl. auch BGE 135 II 260 E. 1.3.1). 1.2 Für den Erlass von Nach-, Straf- und Erbschaftssteuern ist das kantonale Steueramt, Gruppe Bezugsdienste, erstinstanzlich zuständig (§ 172 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG] in Verbindung mit § 8 lit. e der Verordnung über die Organisation des kantonalen Steueramts vom 17. Dezember 2008; Art. 104 Abs. 4 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG] in Verbindung mit § 6a Abs. 1 lit. a der Verordnung über die Durchführung des DBG vom 4. November 1998 [VO DBG]; § 62 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes vom 28. September 1986 [ESchG] in Verbindung mit § 1 Abs. 1 der Verordnung zum ESchG vom 12. November 1986 [ESchV]). Die Erlassentscheide können sodann bei der Finanzdirektion und danach beim Verwaltungsgericht angefochten werden (§ 185 Abs. 1 StG, § 64 Abs. 2 ESchG; Art. 167g Abs. 1 DBG). Damit ist vorliegend in allen drei Verfahren der Instanzenzug eingehalten worden und das Verwaltungsgericht als letzte kantonale Instanz zuständig. 1.3 Das Verwaltungsgericht hat sich im Beschwerdeverfahren bei Anfechtung eines Erlassentscheids auf die Prüfung zu beschränken, ob die Vorinstanzen das ihnen zustehende Ermessen rechtsverletzend ausgeübt haben (VGr, 25. September 2014, SB.2014.00068, E. 1.1; VGr, 27. Juni 2012, SB.2011.00093, E. 2.3, je mit Hinweisen). Anders als bei der Beschwerde gegen Entscheide des Steuerrekursgerichts besteht im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren gegen Erlassentscheide kein Novenausschluss, weil das Verwaltungsgericht hier als einziges Gericht amtet (§ 52 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] e contrario). Infolgedessen sind bis zum Ablauf der Beschwerdefrist neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel zulässig (VGr, 6. Dezember 2017, SB.2017.00094/95, E. 1.2.1). 1.4 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 ihren 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; VGr, 20. Mai 2020, SB.2020.00019, E. 2.8).

E. 2.1

Nach § 183 StG können Steuerpflichtigen, deren Leistungsfähigkeit durch besondere Verhältnisse, wie aussergewöhnliche Belastungen durch den Unterhalt der Familie, andauernde Arbeitslosigkeit oder Krankheit, Unglücksfälle, Verarmung, Erwerbsunfähigkeit oder andere Umstände beeinträchtigt ist, die Staats- und Gemeindesteuern ganz oder teilweise erlassen werden. Gleiches gilt gemäss § 62 ESchG und Art. 167 Abs. 1 DBG im Bereich der Erbschaftssteuer und der direkten Bundessteuer, sofern die Zahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Übertretungsbusse für die steuerpflichtige Person infolge einer Notlage eine grosse Härte bedeuten würde. Die gesetzlichen Bestimmungen zum Erlassverfahren werden durch die Steuererlassverordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements [EFD] vom 12. Juni 2015 [EV] und die Weisung der Finanzdirektion über Erlass und Abschreibung von Staats- und Gemeindesteuern vom 14. März 2016, Zürcher Steuerbuch (ZStB), Nr. 183.1 (nachfolgend Weisung) konkretisiert. Letztere sind vom Verwaltungsgericht zumindest insoweit mitzuberücksichtigen, als sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen bzw. keine triftigen Gründe einer Anwendung entgegenstehen (BGE 121 II 473 E. 2.b; BGE 141 II 199 E. 5.5; BGE 142 II 182 E. 2.3.3). Ist auf ein Erlassgesuch nicht eingetreten worden, beschränkt sich die Kognition der nachfolgenden Rechtsmittelinstanzen auf die Frage, ob auf das Erlassgesuch zu Recht nicht eingetreten wurde oder dieses materiell hätte behandelt werden müssen (vgl. BGr, 26. Mai 2004, 2A.495/2003, E. 1.3). Ausserhalb von Quellensteuerfällen ist ein Erlassgesuch nach der Zahlung der Steuerausstände nur möglich, wenn die Zahlung unter Vorbehalt erfolgte (Weisung, Rz. 20; Art. 11 EV).

E. 2.2

Die Pflichtige ist von ihrem früheren Lebenspartner und Verlobten B (verstorben 2011) als Alleinerbin eingesetzt worden. Die Erbschaft enthielt mehrere Grundstücke in C und ein Ferienhaus in D (Kanton E) sowie weitere Vermögenswerte. Gemäss öffentlichem Inventar vom 12. Juli 2012 wies der Nachlass einen Aktivenüberschuss von Fr. ... auf. Laut steueramtlicher Berechnung betrug der Steuerwert des Erbanteils der Pflichtigen Fr. ... Gestützt hierauf wurden der Pflichtigen Erbschaftssteuern in Höhe von Fr. ... (Kanton Zürich) bzw. Fr. ... (Kanton E) auferlegt. Nachdem die Pflichtige die ererbten Grundstücke bis auf das Ferienhaus in D verkauft hatte, wurde der Anteil des Kantons Zürichs mit Valutadatum 7. März 2016 vorbehaltlos bezahlt. Aufgrund der vorbehaltlosen Zahlung trat das kantonale Steueramt auf das Erlassgesuch der Pflichtigen nicht mehr ein. Eine vorbehaltlose Zahlung wird auch von der Pflichtigen dem Grundsatz nach nicht bestritten. Sie macht diesbezüglich lediglich geltend, dass ihre finanziellen Angelegenheiten durch ihren Bankberater erledigt worden seien und sie weder von ihrem Anwalt noch vom zuständigen Steuerkommissär auf die Möglichkeit eines Zahlungsvorbehalts aufmerksam gemacht worden sei. Die Steuerbehörden sind jedoch weder verpflichtet, auf die Möglichkeit eines Steuererlasses oder einer Zahlung unter Vorbehalt zu informieren, noch müssen sie sich das Verhalten des Bankberaters oder des Anwalts der Steuerpflichtigen anrechnen lassen, welche die Pflichtige selbst ausgewählt hat. Zudem hat die Pflichtige mit der vorgenommenen Zahlung ihre Zahlungsfähigkeit manifestiert, was grundsätzlich eine Notlage ausschliesst (vgl. auch E. 3.1.3 nachstehend). Ebenso unerheblich ist der Umstand, dass die Pflichtige nach der bereits geplanten Heirat des Erblassers gemäss § 11 ESchG von der Steuerpflicht befreit gewesen wäre: Das ESchG hat weder Verlobte noch Konkubinatspartner von der Steuerpflicht ausgenommen. Vielmehr ist gemäss § 21 Abs. 1 lit. c ESchG für Verlobte bis zur Heirat lediglich ein Freibetrag von Fr. ... vorgesehen.

Aufgrund dieser klaren gesetzlichen Anordnung bleibt weder Raum für eine Steuerbefreiung noch stellt das Dahinscheiden des Erblassers kurz vor der Heirat eine erlassbegründende Härte dar. Im Übrigen sind materielle Einwände gegen die Steuereinschätzung bzw. -veranlagung als solche im ordentlichen Rechtsmittelverfahren vorzubringen und können im Erlassverfahren nicht mehr vorgebracht werden. Damit ist auf das Erlassgesuch betreffend die Erbschaftssteuer erstinstanzlich zu Recht nicht eingetreten worden und die diesbezügliche Beschwerde im Verfahren SB.2020.00043 vollumfänglich abzuweisen. Näherer Prüfung bedürfen noch die Verfahren SB.2020.00041 und SB.2020.00042.

E. 3.1.1

Eine Notlage liegt nach der Weisung, Rz. 7 ff. sowie Art. 2 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. Umgekehrt ist eine Notlage insbesondere dann zu verneinen, wenn die das Existenzminimum übersteigenden Überschüsse eine Rückzahlung der ausstehenden Steuerforderungen innert zwei bis drei Jahren erlauben. Beim Erlass von Nach- und Strafsteuern gelten längere Rückzahlungszeiträume (Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 167 DBG N. 23; Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 183 StG N. 26; vgl. auch VGr, 6. Dezember 2017, SB.2017.00094/95, E. 2.1.3 f.)

E. 3.1.2

Ein Steuererlass kann insbesondere dann ganz oder teilweise abgelehnt werden, wenn die mangelnde Leistungsfähigkeit durch freiwilligen Verzicht auf Einkommen oder Vermögen ohne wichtigen Grund, durch übersetzte Lebenshaltung oder dergleichen leichtsinnig oder grobfahrlässig herbeigeführt worden ist (Weisungen, Rz. 17 lit. d; Art. 167a lit. d DBG). Sodann steht einem Steuererlass auch entgegen, wenn in der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen gebildet wurden (Weisung, Rz. 17 lit. b; Art. 167a lit. b DBG; vgl. auch VGr, 6. Dezember 2017, SB.2017.00094/95, E. 2.1.6).

E. 3.1.3

Das Vorhandensein von Vermögen schliesst einen Steuererlass nicht zwingend aus und ein Steuererlass kann auch dann gewährt werden, wenn die Belastung oder Verwertung des zum Verkehrswert bewerteten Vermögens unzumutbar ist (vgl. Richner et al., § 183 StG N. 27). Jedoch kann einem Steuererlass insbesondere entgegenstehen, wenn Liegenschaftenvermögen vorhanden und eine Erhöhung der Hypothek möglich und zumutbar wäre (vgl. VGr, 27. März 2014, SB.2014.00018, E. 2.2 und VGr, 22. Januar 2014, SB.2013.00127, E. 3.2 [beide nicht auf www.vgrzh.ch publiziert]). Ist eine Erhöhung der Hypothek nicht möglich, ist die Zumutbarkeit eines Verkaufs der Liegenschaft zu prüfen. Ausnahmsweise kann eine Versilberung zur Begleichung von Steuerausständen unverhältnismässig erscheinen, wenn der Liegenschaftsverkauf aufgrund hoher Belehnung keinen nennenswerten Nettoerlös abwerfen bzw. dieser in keinem vernünftigen Verhältnis zu den Steuerausständen stehen würde (vgl. hierzu auch BGr, 2. Juli 2010, 4A_294/2010, E. 1.3 und BGr, 14. Februar 2007, 4P.313/2006, E. 3.3 [in Zusammenhang mit der

Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege]). Eine hohe Hypothekarbelastung steht einem Steuererlass aber regelmässig entgegen, wenn nicht zugleich auch die Hypothekargläubiger zu einem anteilmässigen Forderungsverzicht bereit sind, weil der Staat sonst zugunsten anderer Gläubiger auf seinen gesetzlichen Anspruch verzichten würde und der Erlass dem Steuerpflichtigen selbst und nicht dessen Gläubigern zugutekommen soll (vgl. Weisung, Rz. 3 sowie Art. 167 Abs. 2 DBG und Art. 3 Abs. 2 EV; Kantonsgericht BS, 24. Oktober 2018, 810 18 124, E. 5; ausführlich zum Ganzen VGr, 20. Mai 2020, SB.2020.00019, E. 2.5). Bei Überschuldung kann ein Erlass deshalb grundsätzlich nur in dem Umfang gewährt werden, wie die anderen Gläubiger ebenfalls ganz oder teilweise auf ihre Forderungen verzichten und dies zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der um Erlass ersuchenden Person beiträgt (Weisung, Rz. 11; Art. 3 Abs. 2 EV).

E. 3.1.4

Ein besonders strenger Massstab ist beim Erlass von Nachsteuern und Bussen anzuwenden: Gemäss der am 1. Januar 2016 in Kraft getretenen Revision von Art. 167 ff. DBG sind Bussen und Nachsteuern nur noch in besonders begründeten Ausnahmefällen zu erlassen (Art. 167 Abs. 3 DBG; vgl. auch Weisung, Rz. 4). Ein Erlass soll diesfalls nur gewährt werden, wenn im Rahmen der Erlassgründe nicht nur eine "einfache" Notlage im Sinn eines Missverhältnisses zur finanziellen Leistungsfähigkeit besteht, sondern geradezu die wirtschaftliche Existenz des Steuerpflichtigen gefährdet erscheint. Hieraus ergibt sich, dass der Gesetzgeber bei Nachsteuerfällen und Bussen klar strengere Erlassvoraussetzungen statuiert (vgl. Richner et al., Art. 167 DBG N. 16; kritisch hierzu Locher, Art. 167 DBG N. 37 ff.). Da es sich bei Nachsteuern um Forderungen handelt, die auf Jahre zurückgehen und bei ordnungsgemässer Versteuerung in einem früheren Zeitpunkt hätten bezahlt werden müssen, dürfen auch während mehrerer Jahre ausserordentliche Anstrengungen zur Schuldentilgung verlangt werden (VGr, 6. Dezember 2017, SB.2017.00094/95, E. 2.1.4). Dies muss erst recht für Bussen gelten, welche die Steuerpflichtigen ihrem eigenen vorwerfbaren Verhalten zuzuschreiben haben.

E. 3.2.1

Die Pflichtige gab in dem von ihr unterzeichneten Erlassformular 25. Februar 2019 an, über monatliche (Renten-)Einkünfte von Fr. ... zu verfügen. Ihrem Vermögen in Höhe von insgesamt Fr. ... (Bankguthaben) sollen Hypothekarschulden in Höhe von Fr. ... gegenüberstehen. Den Wert ihres ererbten Ferienhauses in D (Kanton E) und ihres Autos (...) liess sie dabei offen. Bei ihrem Bedarf machte sie lediglich monatliche Mietzinskosten in Höhe von Fr. ... sowie Krankenkassenprämien in Höhe von Fr. ... (davon Fr. ... für Zusatzversicherungen) geltend. Ihren Angaben zufolge musste sie ihre Liegenschaften in C zur Begleichung der Steuerausstände und auf Druck der Banken unter Wert verkaufen. Überdies wirft sie dem früheren Beistand des Erblassers bzw. der zuständigen Erwachsenenschutzbehörde diverse Versäumnisse vor, die zu erheblichen Mietausfällen und hohen Gerichts- und Anwaltskosten geführt und den Verkauf der Liegenschaften erschwert hätten. Weiter seien diverse wertvolle Einrichtungsgegenstände aus dem Nachlass "verschwunden" bzw. von Dritten beiseitegeschafft worden. Sodann will sie diverse Familienmitglieder finanziell unterstützt haben.

E. 3.2.2

Aufgrund der im Erlassverfahren deklarierten und nur teilweise belegten Einkommens- und Vermögensverhältnisse hätte die Pflichtige Anspruch auf Ergänzungsleistungen gemäss dem Bundesgesetz über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung vom 6. Oktober 2006 (ELG) und Prämienverbilligungen gemäss dem Bundesgesetz über die Krankenversicherung (KVG). Die Nichtbeantragung dieser Leistungen stellt ein freiwilliger Verzicht auf Einkommen dar, was einem Steuererlass bereits entgegensteht. Dabei spielt es keine Rolle, dass Ergänzungsleistungen und Prämienverbilligungen teilweise aus öffentlichen Mitteln finanziert werden, da der Kostenträger nicht identisch mit dem Kostenträger bei einem Steuererlass ist. Überdies hatte die Pflichtige eigenen Angaben zufolge neben dem Erblasser ihren Ex-Ehemann und ihre Mutter im Land F finanziell unterstützt. Soweit sie hierzu rechtlich nicht verpflichtet gewesen war, stellen diese Unterstützungszahlungen eine freiwillige Entäusserung von Vermögenswerten dar, was einem Steuererlass ebenfalls entgegenstehen kann (vgl. E. 3.1.2 vorstehend).

E. 3.2.3

Sodann wäre es der Pflichtigen gerade aufgrund der Möglichkeit, um Ergänzungsleistungen und Prämienverbilligung zu ersuchen, zumutbar gewesen, ihre Steuerausstände aus ihren Bankguthaben zu begleichen. Dies gilt umso mehr, als dass die Beschwerdeführerin nach wie vor Eigentümerin eines ererbtes und ausserhalb der Bauzone errichtetes Ferienhaus in D ist, welches im öffentlichen Erbschaftsinventar vom 12. Juli 2012 auf einen Wert von Fr. ... (inklusive Landwert) geschätzt wurde und gemäss Versicherungsnachweis der Gebäudeversicherung des Kantons E vom 25. Januar 2018 nach wie vor einen versicherten Gebäudewert (exklusive Landwert) von Fr. ... aufweist. Die Vermögensverhältnisse der Pflichtigen stellen sich demnach besser dar, als von ihr im Erlassformular offengelegt wurde. Selbst wenn die Hypothekarlast den Wert des Grundstücks (inklusive Landwert) übersteigen sollte, könnte der Pflichtigen aufgrund ihrer Hypothekarschulden von Fr. ... nur in dem Umfang ein Steuererlass gewährt werden, wie auch ihre Hypothekarbank auf ihre Forderungen verzichten würde. Ansonsten würde der Steuererlass nicht ihr, sondern ihrer Hypothekarbank zugutekommen und kaum zur langfristigen Sanierung ihrer Finanzen beitragen. Eine derartige Verzichtserklärung ist von der Pflichtigen nicht beigebracht worden, weshalb ein Steuererlass auch aus diesem Grund ausgeschlossen ist (vgl. E. 3.1.3 vorstehend).

E. 3.2.4

Überdies ist im Sinn der vorinstanzlichen Ausführungen nicht ersichtlich, weshalb es der Pflichtigen nicht möglich war, aus dem ererbten Vermögen Rückstellungen für ihre Steuerausstände zu bilden. Die ererbten Grundstücke an der G-Strasse und an der H-Strasse in C wurden von der Pflichtigen am 8. August 2013 bzw. 8. Juli 2015 für Fr. ... bzw. Fr. ... veräussert. Nach Ablösung der Grundpfandrechte und der jeweils sichergestellten Grundstückgewinnsteuern ist der Pflichtigen dabei ein Nettoerlös von Fr. ... bzw. Fr. ..., insgesamt Fr. ... zugeflossen. Dass die Pflichtige hieraus keine hinreichenden Rückstellungen für ihre Steuerausstände gebildet hatte, lässt sich im Sinn der vorinstanzlichen Erwägungen weder schlüssig mit ihren diversen gerichtlichen Auseinandersetzungen noch mit den von ihr angesprochenen Mietzinsausfällen erklären: So bezifferte sie ihre Schadenersatzforderungen gegenüber dem Beistand bzw. der Stadt I im Oktober 2012 mit Fr. Gemäss einer Vereinbarung mit der Stadt I vom 18. Juli 2013 wurden ihr davon Fr. ... entschädigt. Den Gesamtwert der nach dem Verkauf angeblich

verschwundenen Wertgegenstände bezifferte sie in einem diesbezüglich von ihr angestregten (jedoch nicht anhand genommenen) Strafverfahren auf Fr. ... Sodann hatte sie gemäss einer nicht weiter belegten Aufstellung vom 16. Dezember 2019 einen niedrigen sechsstelligen Betrag in die Sanierung ihrer später verkauften Liegenschaften in C investiert. Selbst unter Berücksichtigung dieser nicht substantiiert belegten Beträge und einem allfälligen Wertverlust ihres Ferienhauses in D (Kanton E) standen der Pflichtigen spätestens nach dem Verkauf ihrer Liegenschaften in C mehr als genug flüssige Mittel zur Begleichung ihrer Steuerausstände zur Verfügung. Dies zeigt sich unter anderem darin, dass ihr die Begleichung der weitaus höheren Erbschaftssteuern möglich war. Auch hieraus verbietet sich die Gewährung eines Steuererlasses, zumal gerade beim Erlass von Nachsteuern und Bussen ein besonders strenger Massstab anzuwenden ist (vgl. E. 3.1.2 und 3.1.4 vorstehend).

E. 3.3

Zusammenfassend steht dem Erlass der Nachsteuern und Bussen der freiwillige Verzicht auf Einkünfte, die rechtlich nicht gebotene Entäusserung von Vermögenswerten zugunsten von Angehörigen, die Vermögens- und Schuldensituation der Pflichtigen sowie die unterlassene Bildung von Steuerrückstellungen entgegen. Es kann offengelassen werden, wie verlässlich die Angaben der Pflichtigen zu ihren aktuellen finanziellen Verhältnissen sind. Ebenso kann offenbleiben, ob der Pflichtigen im Sinn der vorinstanzlichen Erwägungen eine Gläubigerbevorzugung vorzuwerfen ist, indem sie trotz ihrer Steuerausstände ihre privaten Gläubiger vollumfänglich befriedigte und private Anwalts- und Gerichtskosten übernommen hatte, ohne dabei die hier infrage stehenden Steuern gebührend zu berücksichtigen (vgl. Weisung, Rz. 17 lit. e; Art. 167a lit. e DBG). Damit sind auch die Beschwerden in den Verfahren SB.2020.00041 und SB.2020.00042 abzuweisen.

E. 4

Da die Pflichtige gemäss Aktenlage über hinreichend liquide Mittel zur Begleichung ihrer Steuerausstände verfügt (vgl. E. 3.2.1 und 3.2.3), kann davon abgesehen werden, die Sache zur allfälligen Gewährung von Zahlungserleichterungen an das Steueramt ihrer derzeitigen Wohngemeinde weiterzuleiten bzw. dem kantonalen Steueramt Zahlungserleichterungen zu empfehlen (vgl. Art. 13 Abs. 3 EV und Weisung, Rz. 42; vgl. auch die Weisung der Finanzdirektion über den Bezug der Staats- und Gemeindesteuern vom 13. September 2016, ZStB Nr. 172.1).

E. 5.1

Das Erlassverfahren ist grundsätzlich kostenfrei. Bei einem offensichtlich unbegründeten Erlassgesuch kann der gesuchstellenden Person aber eine vom Zeitaufwand abhängige Spruch- und Schreibgebühr auferlegt werden (vgl. Weisung, Rz. 58; Art. 18 EV). Die grundsätzliche Kostenfreiheit gilt überdies nur für das verwaltungsinterne Verfahren, nicht aber für das anschliessende Rechtsmittelverfahren (§ 185 StG in Verbindung mit § 19 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 [VO StG]). Gleichwohl sieht die verwaltungsgerichtliche Praxis aufgrund der oftmals besonderen Verhältnisse bei Steuererlassgesuchen häufig von einer Kostenaufgabe ab (vgl. § 151 Abs. 3 in Verbindung mit § 185 Abs. 2 StG; Art. 167g Abs. 4 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 3 DBG).

E. 5.2

Vorliegend rechtfertigt es sich, die Verfahrenskosten auf die Gerichtskasse zu nehmen, da die Pflichtige – soweit ersichtlich – erstmals um einen Steuererlass ersucht hatte und derzeit unbestrittenermassen nur über geringe Einkünfte verfügt. Die Pflichtige wird aber darauf hingewiesen, dass in zukünftigen Erlassverfahren bereits erstinstanzlich und aufwandsgemäss Kosten erhoben werden könnten, wenn sich diese als offensichtlich unbegründet herausstellen sollten. Eine Umtriebsentschädigung steht der unterliegenden Beschwerdeführerin nicht zu, zumal eine solche auch nicht verlangt wurde (vgl. § 185 Abs. 2 in Verbindung mit § 152 StG und § 17 VRG; Art. 167g Abs. 4 in Verbindung mit 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG]).

E. 5.3

Auch wenn sich die Gerichtsgebühr im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren gemäss § 3 Abs. 1 der Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2018 (GebV VGr) in der Regel am Streitwert orientiert, ist der besonderen Natur des Erlassverfahrens Rechnung zu tragen. Analog der Kostenregelung für das verwaltungsinterne Erlassverfahren gemäss Art. 18 Abs. 2 EV rechtfertigt es sich deshalb, die Gerichtsgebühr primär am Zeitaufwand des Gerichts zu bemessen und mässig zu veranschlagen. Die drei gemeinsam beurteilten Verfahren haben einen verhältnismässig geringen Aufwand verursacht und das Verfahren SB.2020.00043 konnte sich auf die (erstinstanzliche) Eintretensfrage konzentrieren. Trotz des insgesamt relativ hohen Streitwerts rechtfertigt sich damit lediglich eine Gerichtsgebühr von jeweils Fr. 500.-, was dem Minimalansatz gemäss § 3 Abs. 1 GebV VGr entspricht.

E. 6

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) steht bei Entscheiden über den Erlass von Abgaben lediglich dann zur Verfügung, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt (Art. 83 lit. m BGG). Ansonsten ist lediglich die subsidiäre Verfassungsbeschwerde nach Art. 113 ff. BGG zulässig.

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