

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00085 vom 11. November 2020

ZH Verwaltungsgericht, 2020-11-11, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2020.00085

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00085 du 11 novembre 2020

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00085 del 11 novembre 2020

Regeste

Steuererlass (Staats- und Gemeindesteuern 2012-2014) | [Erlass der Staats- und Gemeindesteuern 2012 bis 2014] Die Solidarhaftung der Ehegatten bleibt bei einer Scheidung für die während des Zusammenlebens entstandenen Steuerschulden bestehen. Die Beschwerdeführerin kann daher aus dem Umstand, dass sie 2016 geschieden wurde, nichts zu ihren Gunsten ableiten (E. 2). Aufgrund der Akten ist davon auszugehen, dass die Vermögenswerte der Beschwerdeführerin deren Schulden übersteigen. Ihre Behauptung, wonach sie die geforderten Mittel nicht flüssig machen könne, belegt die Pflichtige nicht. Dem beantragten Teilerlass steht zudem die unterlassene Bildung von Steuerrückstellungen entgegen (E. 3). Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2020.00085 Urteil der 2. Kammer vom 11. November 2020 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Gerichtsschreiberin Nicole Aellen. In Sachen A, Beschwerdeführerin, gegen Gemeinde B, vertreten durch das Steueramt, Beschwerdegegnerin, betreffend Steuererlass (Staats- und Gemeindesteuern 2012–2014), hat sich ergeben: I. Mit Entscheid vom 24. Juni 2019 wies der Finanz- und Steuerausschuss der Gemeinde B das Gesuch von A (nachfolgend: die Pflichtige) vom 12. April 2018 um Erlass und das Gesuch vom 24. Juni 2018 um Teilerlass von mindestens 20 % der Staats- und Gemeindesteuern aus den Jahren 2012 bis 2014 ab. Im Zeitpunkt der Fälligkeit der provisorischen Rechnungen für die Jahre 2012 bis 2014 hat die Pflichtige hinreichend Vermögenswerte gehabt, um diese zu bezahlen. Zumindest hätte sie Rückstellungen vornehmen können, um die zukünftigen definitiven Steuerbeträge zu begleichen. Zudem seien Vermögenswerte (sowohl bewegliche als auch unbewegliche) vorhanden, welche zur Deckung der Lebenshaltungskosten u. a. auch der Steuern zu nutzen seien. Damit seien die strengen Voraussetzungen an einen Teilerlass nicht erfüllt. II. Mit Schreiben vom 24. Juli 2019 erhob die Pflichtige Rekurs bei der Finanzdirektion und beantragte den Teilerlass von 20 % der offenen Staats- und Gemeindesteuern 2012 bis 2014. Der Rekurs wurde von der Finanzdirektion mit Verfügung vom 10. August 2020 abgewiesen. III. Am 24. August 2020 beantragte die Pflichtige dem Verwaltungsgericht, dass die Verfügung der Finanzdirektion "abzulehnen" und alles rückgängig zu machen sei, da sie zu dieser Zeit nicht allein steuerpflichtig gewesen sei. In der Begründung führte sie weiter aus, dass sie dem Gemeindesteuernamt die Aufhebung der Solidarhaftung beantragt hätte und legte das Schreiben vom 24. August 2020 in Kopie bei. Die Gemeinde B beantragte am 9. September 2020 mit Verweis auf ihren Entscheid vom 24. Juni 2018 und das kantonale Steueramt

(Gruppe Bezugsdienste) am 15. September 2020 mit Verweis auf den Entscheid der Finanzdirektion vom 10. August 2020 die Abweisung der Beschwerde. Die Finanzdirektion liess sich nicht vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. 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).

E. 2.1

Die Pflichtige macht in ihrer Beschwerde geltend, dass sie für die Steuern 2012 bis 2014 "nicht Alleinschuldnerin" sei, weshalb sie beim Steueramt Pfäffikon um Aufhebung der Solidarhaftung ersucht hätte und legte das Schreiben in Kopie bei. Zudem führt sie an, dass die Steuerbehörden für das Jahr 2013 von ihr bereits Fr. ... gefordert hätten, welche sie auch einbezahlt habe, jedoch diesbezüglich die Rechtmässigkeit infrage stelle.

E. 2.2

Die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten haften gemäss § 12 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) solidarisch für die Gesamtsteuer (Satz 1). Jeder Gatte haftet jedoch nur für seinen Anteil an der Gesamtsteuer, wenn einer von beiden zahlungsunfähig ist (Satz 2). Daraus ergibt sich, dass die Solidarhaftung der Ehegatten entweder entfällt, wenn die Ehe – faktisch oder rechtlich – getrennt wird oder wenn einer der Ehegatten zahlungsunfähig ist.

E. 2.3

Anders als gemäss Art. 13 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG), wonach bei rechtlich oder tatsächlich getrennter Ehe die Solidarhaftung auch für alle noch offenen Steuerschulden entfällt, verbleibt nach zürcherischem Recht die Solidarhaftung der Ehegatten bei einer Scheidung für die während des Zusammenlebens entstandenen Steuerschulden bestehen (BGr, 13. Dezember 2007, 2C_306/2007, E. 3.2).

E. 2.4

Zahlungsunfähigkeit kann vorab dann vorliegen, wenn gegen einen Ehegatten Verlustscheine vorliegen, über ihn der Konkurs eröffnet worden ist oder ein Nachlassvertrag mit Vermögensabtretung abgeschlossen wurde. Diese Kriterien sind aber nicht die einzigen, welche die Zahlungsunfähigkeit belegen. Die Zahlungsunfähigkeit ist auch dann anzuerkennen, wenn andere schlüssige Merkmale nachgewiesen werden, die das dauernde Unvermögen des entsprechenden Ehegatten belegen, seinen finanziellen Verpflichtungen nachzukommen, wie beispielsweise eine umfassende Überschuldung. Ein kurzer finanzieller Engpass genügt hingegen nicht zur Bejahung der Zahlungsunfähigkeit, es muss sich dabei immer, soweit absehbar, um einen dauerhaften Zustand handeln (vgl. Felix Richner et al., Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 12 N. 11). Zahlungsunfähigkeit ist nicht mit blosser Zahlungsunwilligkeit oder mit

einer eingeschränkten Zahlungsfähigkeit gleichzusetzen (Michael Schwaller, Der Begriff der Zahlungsunfähigkeit bei der solidarischen Haftung der Ehegatten, ASA 80 [2011/2012] 672).

E. 2.5

Der Nachweis der Zahlungsunfähigkeit des andern Ehegatten muss im Sinn einer steuermindernden Tatsache vom Antragsteller erbracht werden (Richner et al., § 132 N. 90; BGr, 2. April 2009, 2C_709/2008, E. 4.3).

E. 2.6

Die Vorinstanz wie auch die Gemeinde B erwogen, dass die Pflichtige und ihr Ex-Mann solidarisch für die offenen Staats- und Gemeindesteuern bis und mit 2015 haften würden, da sie erst 2016 geschieden wurden. Diesen Ausführungen ist zuzustimmen, denn auch der Privatkonkurs und die allfällige Zahlungsunfähigkeit des Ehegatten erfolgte erst nach der Scheidung im Jahr 2017. Eine Zahlungsunfähigkeit des Ehemanns für die strittige Erlassperiode 2012 bis 2014 wurde durch die Pflichtige nicht nachgewiesen, weshalb die Pflichtige weiterhin solidarisch für die Steuerschulden aus den Jahren 2012 bis 2014 haftet. Insoweit ist auch der von der Pflichtigen beanstandete Bezug der Gemeinde B für das Jahr 2013 nicht zu beanstanden.

E. 2.7

Ebenso wenig mag die geltend gemachte, im Rahmen des Scheidungsverfahrens vereinbarte Vorleistungspflicht des geschiedenen Ehemannes etwas an der Solidarhaftung (§ 12 Abs. 1 StG) gegenüber dem Staat für die Dauer der Ehe zu ändern. Allfällige aus dem Scheidungsverfahren stammende Forderungen gegenüber dem geschiedenen Ehemann wären in einem zivilrechtlichen Verfahren geltend zu machen.

E. 3.1.1

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 Art. 167 Abs. 1 DBG im Bereich 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).

E. 3.1.2

Eine Notlage liegt nach der Weisung, Rz. 7 ff. 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 (Felix Richner et al., § 183 StG N. 26; vgl. auch VGr, 6. Dezember 2017, SB.2017.00094, E. 2.1.3).

E. 3.1.3

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 (Weisung, Rz. 17 lit. d). 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; vgl. auch VGr, 6. Dezember 2017, SB.2017.00094, E. 2.1.6).

E. 3.1.4

Zwar schliesst das Vorhandensein von Vermögen einen Steuererlass nicht zwingend aus und kann dann gewährt werden, wenn die Belastung oder Verwertung des zum Verkehrswert bewerteten Vermögens unzumutbar ist (vgl. Richner et al., § 182 N. 27). Jedoch kann dem Erlass insbesondere Liegenschaftsvermögen dann entgegenstehen, wenn 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; KGr BL, 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. 3.2.1

Die Vorinstanz erwog, dass die Voraussetzungen für den Steuererlass gemäss Rz. 17 lit. b und c der Weisung nicht erfüllt seien, da in der Steuerperiode, für die ein Erlassgesuch gestellt wurde, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen oder keine Zahlungen zum Zeitpunkt der Fälligkeit geleistet wurden. Die Pflichtige bringt in ihrer Beschwerde gegen diese Feststellung nichts vor. Gemäss den vorliegenden Akten wies das Vermögen der Pflichtigen per 2012 einen Wert von Fr. ..., per 2013 einen solchen von

Fr. ... und per 2014 einen solchen von Fr. ... aus. Die Vorinstanz erwog somit zutreffend, dass es der Pflichtigen bei diesem Vermögensstand durchaus möglich gewesen wäre, liquide Mittel freizumachen, um die betreffenden Steuern zu begleichen oder entsprechende Rücklagen hierfür zu bilden. Die veränderten Einkommensverhältnisse im Zeitpunkt des Erlassgesuches ändern an dieser Feststellung nichts.

E. 3.2.2

Hinzu kommt, dass die Pflichtige Liegenschaftsvermögen ausweist. Wie erwähnt spricht ein solches Vermögen nicht von vornherein gegen den Erlass von Steuerschulden, jedoch muss die Belastung oder Verwertung zum Verkehrswert unzumutbar sein resp. der Nettoerlös aufgrund hoher Verschuldung in einem Missverhältnis zu den Steuerausständen stehen. Die Pflichtige bringt vor, dass sie die geforderten Mittel nicht flüssigmachen könne, weil sie die Liegenschaften aufgrund ihrer Altersvorsorge und dem Unterhalt ihrer Kinder nicht veräussern könne. Gemäss allgemeiner Beweislastregel hat die Person, die ein Erlassgesuch stellt, diejenigen Tatsachen nachzuweisen, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben, wenn der Sachverhalt trotz Untersuchung von Amtes wegen ungewiss geblieben ist (Richner et. al., § 132 N. 90 f. mit Hinweisen). Im Sinn einer tatsächlichen Vermutung obliegt es ihr, alle sie entlastenden Umstände von sich aus vorzubringen. Dazu gehört auch, die entsprechenden Tatsachen geltend zu machen, darzutun und nachzuweisen (VGr, 17. März 2010, SB.2009.00129, E. 2.2.1). Dieser Nachweis hat durch eine substantiierte Sachdarstellung zu erfolgen. Als substantiiert gilt eine Sachdarstellung, welche bezüglich Art, Motiv und Rechtsgrund alle Tatsachenbehauptungen enthält, die ohne weitere Untersuchung, aber unter Vorbehalt der Beweiserhebung, die rechtliche Würdigung der geltend gemachten Steueraufhebung oder -minderung erlauben. Blosser Behauptungen reichen indes nicht aus. Werden diese Anforderungen nicht erfüllt, so haben die Aufwendungen unberücksichtigt zu bleiben (VGr, 30. September 2009, SB.2009.00038, E. 2.4.2; RB 1980 Nr. 72). Vorliegend belegt die Pflichtige ihre Behauptung nicht substantiiert, weshalb ihr Vorbringen unberücksichtigt zu bleiben hat. Ergänzend ist anzufügen, dass die Aufstellung über Einkommen, Vermögen und Schulden im Schreiben vom 22. November 2018 zeigen, dass die Vermögenswerte die Schulden noch immer übersteigen. Auch wenn zudem die Hypothekarlast den Wert der Liegenschaften übersteigen würde, könnte der Pflichtigen aufgrund ihrer Hypothekarschulden nur im Umfang ein Steuererlass gewährt werden, wie auch die Hypothekarbank auf ihre Forderungen verzichten würde. Ansonsten würde der Steuererlass nicht ihr, sondern der Hypothekarbank zugutekommen. Eine entsprechende Verzichtserklärung ist von der Pflichtigen aber ebenfalls nicht beigebracht worden.

E. 3.2.3

Insoweit als der Hinweis der Pflichtigen in der Beschwerde (Ziff. 6) auf die «sowieso horrenden Steuerlast, welche die Familie in den Abgrund gestossen» habe, darauf abzielt, die Rechtmässigkeit der Steuerforderung aus den Jahren 2012 bis 2014 infrage zu stellen, kann sie nicht gehört werden. Denn mit dem Erlassgesuch kann gemäss Rz. 23 der Weisung weder die Revision der Einschätzung verlangt, noch kann mit dem Erlassverfahren das Rechtsmittelverfahren ersetzt werden. Die Fragen betreffend Vermögenswerte, ihrer Entstehung, Zusammensetzung und Bewertung sind nicht Gegenstand des Erlassverfahrens und weil Gegenstand des Beschwerdeverfahrens nur sein kann, was bereits Gegenstand im vorinstanzlichen Verfahren war, ist darauf nicht weiter einzugehen.

E. 3.3

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Pflichtige für die offenen Forderungen aus Staats- und Gemeindesteuern 2012 bis 2014 solidarisch haftet und dem Teilerlass vor allem die unterlassene Bildung von Steuerrückstellungen entgegensteht. Damit ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 4.1

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). 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]).

E. 4.2

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. Trotz des Streitwerts von Fr. 20'620.60 rechtfertigt sich deshalb eine Gerichtsgebühr von Fr. 500.-, was dem Minimalansatz gemäss § 3 Abs. 1 GebV VGr entspricht. 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).

E. 5

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.