

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00125 vom 2. Februar 2022

ZH Verwaltungsgericht, 2022-02-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2021.00125

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00125 du 2 février 2022

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00125 del 2 febbraio 2022

Regeste

Steuererlass (Staats- und Gemeindesteuern 2019) | Staats- und Gemeindesteuern 2019. Steuererlass. Novenrecht und Beweislast (E. 1). Allgemeine Erlassvoraussetzungen (E. 2.1). Dem Erlassgesuch stehen das Ausbleiben der Zahlung trotz verfügbarer finanzieller Mittel zum Zeitpunkt der Fälligkeit, die unterlassene Bildung von Steuerrückstellungen sowie die Schuldensituation des Pflichtigen entgegen (E. 2.2). Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen sowie Rechtsmittelbelehrung (E. 4). Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2021.00125 Urteil der 2. Kammer vom 2. Februar 2022 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz) , Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Gerichtsschreiberin Ivana Devcic. In Sachen A, Beschwerdeführer, gegen Stadt Zürich, vertreten durch das Steueramt, Beschwerdegegnerin, betreffend Steuererlass (Staats- und Gemeindesteuern 2019), hat sich ergeben: I. A (nachfolgend: der Pflichtige) ersuchte am 26. Februar 2021 um Erlass der noch offenen Staats- und Gemeindesteuern 2019 in Höhe von Fr. Mit Entscheid vom 21. April 2021 wies das kantonale Steueramt das Erlassgesuch ab. II. Der hiergegen erhobene Rekurs wurde von der Finanzdirektion des Kantons Zürich mit Verfügung vom 22. September 2021 ebenfalls abgewiesen. III. Mit Beschwerde vom 18. Oktober 2021 beantragte der Pflichtige dem Verwaltungsgericht sinngemäss, es sei das Gesuch um Steuererlass gutzuheissen. Eventualiter sei ihm ein Teilerlass zu gewähren. Subeventualiter sei ihm eine Stundung bis zur Wiederaufnahme einer Erwerbstätigkeit zu gewähren. Mit Präsidialverfügung vom 22. Oktober 2021 setzte das Verwaltungsgericht der jeweiligen Beschwerdegegnerschaft sowie der Vorinstanz Frist zur Einreichung der Verfahrensakten und zur Einreichung einer Beschwerdeantwort bzw. zur freigestellten Vernehmlassung. Die Finanzdirektion reichte mit Eingabe vom 1. November 2021 die erbetenen Verfahrensakten ein. Während sich die Finanzdirektion nicht vernehmen liess reichte die Beschwerdegegnerschaft eine Beschwerdeantwort ein und beantragte die Abweisung der Beschwerde unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 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). 1.2 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 [die Pflichtige betreffend]). 1.3 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, 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).

E. 2.1.1

Nach § 183 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (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. Die gesetzlichen Bestimmungen zum Erlassverfahren werden durch 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. 2.1.2

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., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 183 StG N. 26; vgl. auch VGr, 6. Dezember 2017, SB.2017.00094/95, E. 2.1.3 [die Pflichtige betreffend]).

E. 2.1.3

Der Steuererlass kann gemäss der Weisung Rz. 17 insbesondere dann ganz oder teilweise abgelehnt werden, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren schwerwiegend oder wiederholt verletzt hat, sodass eine Beurteilung der finanziellen Situation in der betreffenden Steuerperiode nicht mehr möglich ist; ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat; im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel keine Zahlungen geleistet hat; die mangelnde Leistungsfähigkeit durch freiwilligen Verzicht auf Einkommen oder Vermögen ohne wichtigen Grund, durch

übersetzte Lebenshaltung oder dergleichen leichtsinnig oder grobfahrlässig herbeigeführt hat; während des Beurteilungszeitraums andere Gläubigerinnen oder Gläubiger bevorzugt behandelt hat.

E. 2.1.4

Auch eine Überschuldung steht – aussergewöhnliche Umstände ausgenommen – einem Steuererlass entgegen, 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). 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).

E. 2.1.5

Die Erlassbehörde entscheidet über das Erlassgesuch aufgrund aller für die Beurteilung der Voraussetzungen und der Ablehnungsgründe wesentlichen Tatsachen, insbesondere aufgrund der gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der gesuchstellenden Person im Zeitpunkt des Entscheids, der Entwicklung ab der Steuerperiode, auf die sich das Gesuch bezieht, der wirtschaftlichen Aussichten der gesuchstellenden Person und der von der gesuchstellenden Person getroffenen Massnahmen zur Verbesserung ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit (Weisung Rz. 32). Die Erlassbehörde prüft, wieweit die Zahlung der geschuldeten Steuer aus dem Vermögen zumutbar ist (Weisung Rz. 34).

E. 2.1.6

Seinem Wesen nach bedeutet Steuererlass den nachträglichen, endgültigen Verzicht des Gemeinwesens auf einen ihm zustehenden steuerrechtlichen Anspruch, mit welchem das öffentliche Vermögen verringert wird. Ein solcher erfolgt letztlich jeweils mit Rücksicht auf die "Person" der Steuerschuldnerin oder des Steuerschuldners, welche bzw. welcher aus humanitären, sozialpolitischen oder volkswirtschaftlichen Gründen nicht in ihrer bzw. seiner wirtschaftlichen Existenz gefährdet werden soll (Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. A., Zürich 2016, S. 421 f). Der Steuererlass hat indessen infolge der verfassungsrechtlichen Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV]) die seltene Ausnahme zu bleiben. Ansonsten würde es zur Benachteiligung derjenigen Steuerzahler kommen, welche ihrer Zahlungspflicht trotz der spürbaren finanziellen Belastung nachkommen. Anstelle eines Erlasses der Steuern ist denn jeweils auch die Möglichkeit einer Stundung oder anderer Zahlungserleichterungen vorgesehen (Art. 177 StG). Die erlassbegründenden Umstände sind als steueraufhebende Tatsachen durch die um Erlass ersuchende Person nachzuweisen und von dieser mittels einer substantiierten Sachdarstellung vorzubringen (VGr, 1. Februar 2012, SB.2011.00108, E. 2.2).

E. 2.2.1

Aus den vorstehenden Ausführungen (E. 2.1) wird deutlich, dass – entgegen der Auffassung des Pflichtigen – ein Steuererlass nicht automatisch gewährt werden muss, auch wenn sich der Pflichtige derzeit in einer Notlage befinden sollte. Dass er sich in prekären finanziellen Verhältnissen befinden dürfte, geht aus dem Erlassgesuch vom 10. März 2021 hervor.

Hingegen genügt eine derartige finanzielle Situation alleine nicht für die Gewährung eines Steuererlasses .

E. 2.2.2

Die Vorinstanzen verweigerten dem Pflichtigen einen Steuererlass unter anderem deshalb , da einem solchen das Ausbleiben der Zahlung trotz verfügbarer finanzieller Mittel zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuer 2019 entgegenstehe. Dazu hat das kantonale Steueramt die Zahlungsfähigkeit des Pflichtigen unter Berücksichtigung der einschlägigen Richtlinien der Verwaltungskommission des Obergerichts Zürich für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums vom 16. September 2009 vollständig ermittelt. Dabei hat es aufgrund der spärlichen Aktenlage und mangelnden Nachweise trotz wiederholter Aufforderung zu Recht die geltend gemachten Auslagen des Pflichtigen ermessensweise auf das gemäss den Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums zulässige Mass gebracht. Entgegen den Ausführungen des Pflichtigen, durften die Vorinstanzen die von ihm getätigten Zahlungen von Fr. ... an diverse Gläubiger bei der Existenzbedarfsberechnung durchaus unberücksichtigt lassen, zumal Schuldabzahlungen gemäss den Richtlinien zur Existenzbedarfsberechnung keine Beachtung finden. Hieraus resultierten gesamthafte Auslagen von Fr. ..., welche die Vorinstanz aufgrund des Umstands, dass dem Pflichtigen lediglich ein Grundbetrag von Fr. 1'100.- zusteht, da er gemäss eigenen Angaben in Haushaltsgemeinschaft mit einer erwachsenen Person lebe, korrekterweise um Fr. 100.- auf Fr. ... reduzierte. Dem steht ein vom Pflichtigen im Jahr 2019 monatlich erzielt es Einkommen von Fr. ... gegenüber, was eine Überdeckung von Fr. ... ergibt. Basierend auf diesen Angaben ging die Vorinstanz – auch unter Verweis auf deren weitere Ausführungen – zu Recht von einer dem beantragten Steuererlass entgegenstehenden Überdeckung des Existenzminimums aus. Es wäre dem Pflichtigen ohne Weiteres zumutbar gewesen, im Zeitpunkt der Fälligkeit der Staats- und Gemeindesteuern 2019 Zahlungen an diese zu leisten bzw. Rücklagen für diese zu bilden.

E. 2.2.3

Soweit der Pflichtige geltend macht, die Vorinstanzen würden unrichtige Behauptungen aufstellen sowie, dass er alle von ihm verlangten Informationen eingereicht habe, ist ihm entgegenzuhalten, dass den Akten keinerlei Nachweise für seine geltend gemachten Auslagen zu entnehmen sind. In den Akten befindet sich lediglich eine Mahnung der B-Bank vom 18. Februar 2021, wonach noch eine Schuld von Fr. ... zu begleichen sei. Obschon der Pflichtige wiederholt aufgefordert wurde, seine Auslagen mit Unterlagen zu belegen, kam er dieser Aufforderung bis dato nicht nach. Dies obwohl der Pflichtige die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben, trägt. Selbst die auf dem Infoblatt zur Existenzminimum-Berechnung aufgeführten Dokumente zur Beweiserbringung der angefallenen Auslagen reichte der Pflichtige nicht zu den Akten und kam damit seiner Beweisleistungspflicht nur ungenügend nach. Dies betrifft auch die nunmehr vor Verwaltungsgericht geltend gemachten Auslagen für die Verkehrsmittel, wonach ihm, entgegen den hierfür von der Vorinstanz gewährten Kosten von Fr. 100.-, Kosten von Fr. 240.- pro Monat für ÖV angefallen sein sollen. Einen entsprechenden Nachweis hat der Pflichtige nicht erbracht. Welche effektiven Auslagen für die Verkehrsmittel angefallen sind, kann indes offenbleiben, denn selbst wenn diese im Sinn des Pflichtigen auf Fr. 240.- zu veranschlagen wären, verbliebe ihm immer noch eine dem beantragten Steuererlass entgegenstehende Überdeckung des Existenzminimums von

knapp Fr.

E. 2.2.4

Ferner stehen einem Steuererlass vorliegend auch die offenen Schulden von gesamthaft rund Fr. 15'100.- bei verschiedenen Gläubigern entgegen. Es ist nicht davon auszugehen, dass sich die Situation seit dem Rekursverfahren verbessert hat. Insbesondere bringt der Pflichtige trotz den Aufforderungen der Steuerbehörde vom 1. und 17. März 2021 selbst vor Verwaltungsgericht keine Belege vor, die ein Entgegenkommen der Gläubiger belegen. Damit würde ein Steuererlass letztlich lediglich den Gläubigern des Beschwerdeführers zugutekommen, ohne nachhaltig zu dessen Sanierung beizutragen. Nach dem Gesagten besteht folglich auch kein Raum, dem Pflichtigen einen Teilerlass zu gewähren. Demgemäss haben die Vorinstanzen das ihnen eingeräumte Ermessen rechtsfehlerfrei ausgeübt und die Erlassvoraussetzungen jeweils zu Recht verneint. Die Beschwerde des Pflichtigen ist damit abzuweisen.

E. 3

Bei ganz oder teilweise verweigertem Erlass der Staats- und Gemeindesteuern kann der zur Gewährung von Zahlungserleichterungen zuständigen kantonalen Behörde empfohlen werden, eine Stundung zu gewähren oder Ratenzahlungen zu bewilligen, sofern solches aufgrund der wirtschaftlichen Verhältnisse der gesuchstellenden Person in Betracht zu ziehen ist. Auch wenn dem Beschwerdeführer bei Ausschöpfung seines Erwerbspotenzials eine Begleichung seiner Steuerausstände innert nützlicher Frist möglich sein sollte, ist er hierzu zumindest kurzfristig aufgrund seiner Arbeitslosigkeit noch nicht in der Lage. Es rechtfertigt sich deshalb, dem kantonalen Steueramt zumindest eine kurzzeitige Stundung eines Teils der Steuerausstände zu empfehlen, wobei aber sowohl die aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse als auch das Rückzahlungspotenzial des Beschwerdeführers zu berücksichtigen ist.

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]). 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). Vorliegend rechtfertigt es sich, die Verfahrenskosten auf die Gerichtskasse zu nehmen, da der Pflichtige – soweit ersichtlich – erstmals um einen Steuererlass ersucht hatte. Der 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 dem unterliegenden Pflichtigen 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.