

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00096 vom 10. November 2023

ZH Verwaltungsgericht, 2023-11-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2023.00096

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00096 du 10 novembre 2023

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00096 del 10 novembre 2023

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2018 | Vermögenssteuer / Nichtberücksichtigung von noch nicht rechtskräftig festgesetzten güterrechtlichen Ausgleichsansprüchen. Kognition des Verwaltungsgerichts und Gegenstand des Verfahrens (E. 1 und 2). Güterrechtliche Ausgleichsansprüche sind vor ihrer rechtskräftigen Festsetzung durch den Zivilrichter für die vermögenssteuerliche Beurteilung grundsätzlich irrelevant. Stattdessen ist vor der rechtskräftigen Festlegung der güterrechtlichen Ansprüche durch die zuständigen Zivilgerichte allein auf die (aktuelle) sachenrechtliche Berechtigung abzustellen (E. 3). Kosten- und Entschädigungsfolgen (E. 4). Abweisung der Beschwerde, soweit auf diese eingetreten wird.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2023.00096 Urteil des Einzelrichters vom 10. November 2023 Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen A, vertreten durch RA B, Beschwerdeführer, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2018, hat sich ergeben: I. Die Eheleute A und B (nachfolgend: der Pflichtige bzw. die Ehefrau) hoben ihren gemeinsamen Haushalt gemäss eheschutzrichterlichem Entscheid vom 17. Dezember 2013 per 1. Oktober 2013 auf und leben seither getrennt. Überdies ordnete das Eheschutzgericht per 25. Oktober 2013 Gütertrennung an. Die güterrechtliche Auseinandersetzung wurde jedoch aufgeschoben und hat bis heute noch nicht stattgefunden. In der Steuererklärung 2018 vermerkte der Pflichtige pro memoria und ohne Betragsnennung eine Schuld aus penderter güterrechtlicher Auseinandersetzung. Weiter deklarierte er im Wertschriftenverzeichnis den Erlös aus einem 2016 erfolgten Liegenschaftsverkauf in D (Kt E) als ertragsloses "Sperrkonto" über Fr. ... und im Wertschriftenverzeichnis 50 Aktien der F AG, G, mit einem Steuerwert von Fr. ... Zu beiden Positionen wurde vermerkt, dass diese zwar zu 100 % deklariert, indessen aber eine güterrechtliche Auseinandersetzung pendent sei. Mit Veranlagungsverfügung vom 23. September 2020 bzw. Einschätzungsentscheid und Schlussrechnung vom 17. September 2020 setzte das Gemeindesteueramt die Steuerfaktoren deklarationsgemäss, aber ohne Berücksichtigung der pendenten güterrechtlichen Auseinandersetzung fest, woraus ein steuerbares Einkommen von Fr. ... (direkte Bundessteuer 2018) bzw. Fr. ... und ein steuerbares Vermögen von Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern 2018) resultierte. Hiergegen liess der Pflichtige am 23. September 2020 Einsprache erheben, da im Gegensatz zu früheren Steuerperioden kein Vorbehalt angebracht worden sei, wonach die Steuerfaktoren je nach Ausgang der güterrechtlichen Auseinandersetzung im Rahmen einer

Revision angepasst würden. Das kantonale Steueramt wies die Einsprache am 27. November 2020 ab, da die frühere Gewährung eines entsprechenden Vorbehalts keinen Anspruch auf neuerliche Gewährung begründe, die Revisionsvoraussetzungen im Gesetz klar geregelt seien und ein entsprechender Vorbehalt deshalb unnötig erscheine. II. Mit Beschwerde bzw. Rekurs vom 28. Dezember 2020 beantragte der Pflichtige erneut, dass die Einschätzung bzw. Veranlagung mit einem Vorbehalt bezüglich der güterrechtlichen Auseinandersetzung zu versehen sei. Eventualiter sei festzustellen, dass der angefochtene Entscheid keine Rückwirkung auf die vorangegangenen Steuerperioden habe und subeventualiter seien die Veranlagungs- und Einschätzungsentscheide 2013–2018 dergestalt zu revidieren, dass lediglich die Hälfte der Aktien der F AG und des erwähnten Sperrkontos beim Vermögen zu versteuern seien oder zumindest für die Steuerperiode 2018 eine entsprechende Korrektur vorzunehmen sei. Nachdem sich das Steuerrekursgericht nach dem Stand der güterrechtlichen Auseinandersetzung und den Berechtigungen am Sperrkonto erkundigt hatte, hiess es den Rekurs bezüglich der Staats- und Gemeindesteuern 2018 insoweit gut, als dass es den Betrag des Sperrkontos lediglich hälftig beim steuerbaren Vermögen berücksichtigte. Ansonsten trat es auf die Rechtsmittel des Pflichtigen nicht ein. III. Mit Beschwerde vom 5. Oktober 2023 liess der Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, es sei der vorinstanzliche Entscheid hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern 2018 auch insoweit aufzuheben und abzuändern, als dass lediglich die Hälfte des Steuerwertes der Aktien der F AG, also nur Fr. ... statt Fr. ..., beim steuerbaren Vermögen zu berücksichtigen seien, woraus ein steuerbares Vermögen von insgesamt (rund) Fr. ... resultiere. Weiter seien die vorinstanzlichen Rekurskosten vollumfänglich dem Kanton Zürich aufzuerlegen und ihm eine Parteientschädigung zuzusprechen. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete und das Gemeindesteuernamt sich nicht vernehmen liess, beantragte das kantonale Steueramt die Beschwerdeabweisung. Der Einzelrichter erwägt: 1. Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend die Staats- und Gemeindesteuern können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden.

E. 2.1

Prozessthema des vorliegenden Verfahrens kann nur sein, was auch Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens war bzw. nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen, während auf Begehren, über welche die Vorinstanz weder entschieden hat noch hätte entscheiden sollen, nicht einzutreten ist (vgl. die auch auf das Steuerrecht anwendbaren §§ 52 Abs. 1 in Verbindung mit 20a Abs. 1 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] sowie VGr, 6. Dezember 2017, SB.2017.00094/95, E. 1.2.1 und VGr, 12. September 2012, VB.2012.00394, E. 1.2, je mit Hinweisen). Gegenstand des vorliegenden Verfahrens kann damit allein noch die Frage bilden, ob die im Alleineigentum des Pflichtigen stehenden Aktien der F AG in der Steuerperiode 2018 im vollen Umfang ihres Steuerwertes von Fr. ... oder aufgrund güterrechtlicher Ausgleichsansprüche der Ehefrau lediglich mit Fr. ... (Hälfte des Steuerwertes) beim steuerbaren Vermögen zu berücksichtigen sind bzw. ob die vorinstanzliche Beurteilung dieser Frage rechtsfehlerfrei erfolgte. Nicht Gegenstand dieses Verfahrens bildet hingegen die Beurteilung dieser Frage in früheren Steuerperioden und die Präjudizienwirkung dieses Entscheids auf andere Steuerperioden. Nicht zu beurteilen sind sodann auch die vorinstanzlich vorgenommenen Korrekturen bei den Einkommensfaktoren, zumal diese vor Verwaltungsgericht unstrittig

sind und diesbezüglich auch keine rechtsfehlerhafte Beurteilung ersichtlich ist, die von Amtes wegen korrigiert werden müsste (vgl. dazu auch E. 3.7 nachstehend).

E. 3.1

Das steuerbare Vermögen bemisst sich nach dem (Netto-)Vermögensstand am Ende der Steuerperiode (§ 51 Abs. 1 StG und Art. 17 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes vom 14. Dezember 1990 [StHG]), wobei diejenigen Schulden in Abzug gebracht werden können, für welche der Schuldner am Ende der Steuerperiode rechtlich haftbar ist und für welche eine feste, durchsetzbare Schuldforderung besteht, mit deren Einforderung auch tatsächlich ernsthaft zu rechnen ist. Dies schliesst den Abzug von verjährten oder anwartschaftlichen Schulden ebenso aus wie der Abzug von Schulden, mit deren Durchsetzung nicht mehr ernsthaft zu rechnen ist. Fälligkeit ist hingegen nicht erforderlich (BGr, 17. April 2019, 2C_874/2018, E. 12.1).

E. 3.2

Bei Scheidung und bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung wird jeder Ehegatte für die ganze Steuerperiode separat eingeschätzt (§ 52 Abs. 3 StG, Art. 18 Abs. 2 StHG), wobei sowohl bei Scheidung als auch bei eheschutzrichterlich angeordneter Gütertrennung nach Art. 175 in Verbindung mit Art. 176 Abs. 1 Ziff. 3 des Zivilgesetzbuchs (ZGB) die wechselseitigen güterrechtlichen Ansprüche durch die Zivilgerichte festzusetzen sind und bis zur rechtskräftigen güterrechtlichen Auseinandersetzung grundsätzlich auf die sachenrechtlichen Eigentumsverhältnisse bzw. die Berechtigung an den Vermögenswerten abzustellen ist. Insbesondere sind vor der rechtskräftigen güterrechtlichen Auseinandersetzung auch keine güterrechtlichen Ausgleichsansprüche zu berücksichtigen, da diese zuerst rechtsverbindlich und betragsmässig festzusetzen sind und zuvor vermögenssteuerrechtlich irrelevante Anwartschaften darstellen (StRGr AG, 26. April 2007, AGVE 2007 S. 258 ff., E. 3.3.2; Thomas Ramseier, FamKomm Scheidung, Band II, 4. Auflage 2022, Bern 2022, Anhang Steuerrechtliche Aspekte und Berechnungen, N. 19 und 41; vgl. auch Cordula Lötscher, Besteuerung des gemeinschaftlichen Eigentums von Ehegatten nach Aufnahme des Getrenntlebens, recht 2016 S. 12). Hieran ändert auch die Anordnung der Gütertrennung durch den Eheschutz- oder Scheidungsrichter nichts, da hierdurch zwar ein durchsetzbarer Anspruch auf güterrechtliche Auseinandersetzung entsteht, die konkreten Ausgleichsansprüche aber erst noch durch den zuständigen Zivilrichter festzusetzen sind.

E. 3.3

Mit eheschutzrichterlichem Entscheid vom 17. Dezember 2013 ordnete das Bezirksgericht J für den Pflichtigen und dessen Ehefrau die Gütertrennung gemäss Art. 175 in Verbindung mit Art. 176 Abs. 1 Ziff. 3 ZGB per 25. Oktober 2013 an. Die güterrechtliche Auseinandersetzung steht aber bis heute aus und diese ist im steuerrechtlichen Verfahren auch nicht zu antizipieren: Im Steuerverfahren kann nicht vorab vor der effektiven güterrechtlichen Auseinandersetzung rechtsgenügend geklärt werden, welche güterrechtlichen Ausgleichsansprüche konkret bestehen, sind für deren Festsetzung doch allein die Zivilgerichte zuständig, welche die entsprechenden Ansprüche in einem kontradiktorischen Verfahren zu klären haben. Dementsprechend ist vor der rechtskräftigen Festlegung der güterrechtlichen Ansprüche durch die zuständigen Zivilgerichte allein auf die (aktuelle) sachenrechtliche Berechtigung abzustellen.

E. 3.4

Die Aktien der F AG stehen im sachenrechtlichen Alleineigentum des Pflichtigen und sind deshalb bis zur (rechtskräftigen) zivilgerichtlichen Klärung allfälliger Ausgleichsansprüche auch allein dessen Vermögen anzurechnen. Hieran ändert auch die angeordnete Verfügungssperre nichts, da diese lediglich eine vorläufige Sicherungsmassnahme im Hinblick auf die güterrechtliche Auseinandersetzung darstellt, diese jedoch keineswegs präjudiziert. Da nach Ausgeführtem erst das rechtskräftige Ergebnis der güterrechtlichen Auseinandersetzung vermögenssteuerrechtliche Relevanz entfaltet, ist auch unerheblich, welcher Gütermasse die Aktien bei Abschluss der güterrechtlichen Auseinandersetzung (vermutungsweise) zuzuweisen sind und welche Ausgleichsforderungen inskünftig durch das zuständige Zivilgericht festgesetzt werden könnten. Massgeblich ist derzeit allein die sachenrechtliche Berechtigung an den Aktien.

E. 3.5

Sodann erscheint für die steuerrechtliche Zuordnung irrelevant, aus welchen Gründen die güterrechtliche Auseinandersetzung bislang noch nicht durchgeführt wurde bzw. durchgeführt werden konnte, wobei aber anzumerken ist, dass es der Pflichtige selbst in der Hand hat, die güterrechtliche Auseinandersetzung bzw. den Vollzug der gerichtlich bereits angeordneten Gütertrennung voranzutreiben und nötigenfalls vor Gericht durchzusetzen. Entgegen der Darstellung in der Beschwerdeschrift ist er hierfür nicht auf die Mitwirkung seiner Ehefrau angewiesen. Weiter erscheint entgegen der Ansicht der Vorinstanzen auch nicht entscheidenderheblich, ob nach jahrelanger Untätigkeit noch mit einer Durchsetzung der güterrechtlichen Ansprüche durch die Ehefrau bzw. einer güterrechtlichen Auseinandersetzung zwischen den Eheleuten zu rechnen ist. Vielmehr sind allfällige güterrechtliche Ansprüche vor ihrer rechtskräftigen Festsetzung durch den Zivilrichter für die vermögenssteuerliche Beurteilung irrelevant, weshalb deren tatsächliche Durchsetzung bzw. der Wille der Eheleute zur güterrechtlichen Auseinandersetzung überhaupt nicht massgeblich erscheint.

E. 3.6

Soweit der Pflichtige Vergleiche zur vermögenssteuerlichen Behandlung eines ungeteilten Nachlasses zieht, ist kein grundsätzlicher Widerspruch zu vorstehenden Erwägungen ersichtlich: Ein Nachlass wird steuerlich vor der Erbteilung jeweils nach Massgabe des jeweiligen Erbanteils den einzelnen Erben zugeordnet und ein konkreter Gegenstand aus der Erbmasse wird erst nach der Erbteilung einem Erben allein als steuerbarer Vermögenswert zugerechnet. Dies ist Folge des Gesamthandsverhältnisses zwischen den Erben, welches bis zur Erbteilung Gesamteigentum begründet (Art. 602 Abs. 1 und 2 ZGB). Eine Ehegemeinschaft kann zwar ebenfalls Gesamthandsverhältnisse begründen, jedoch stehen nicht alle Vermögenswerte im Gesamteigentum der Eheleute, auch nicht diejenigen Vermögenswerte, die aus Errungenschaftsmitteln beschafft wurden. Entsprechend folgt sowohl im einen wie im anderen Fall die steuerrechtliche der sachenrechtlichen Zuordnung.

E. 3.7

Weiter ist es keineswegs inkonsequent, wenn die Vorinstanz das Sperrkonto, auf welches der Erlös aus dem Liegenschaftsverkauf überwiesen wurde, anders behandelt wird als die im Wertschriftenverzeichnis des Pflichtigen deklarierten Aktien der F AG: Während das Sperrkonto gemäss Kontoauszug der Bank H auf den Namen beider Eheleute lautet und diese somit gemeinsam am Guthaben berechtigt sind, ist dies bei den deklarierten Aktien der F AG gerade nicht der Fall, welche unbestrittenermassen im Alleineigentum des

Pflichtigen stehen. Massgeblich ist im einen wie im anderen Fall nicht, welche güterrechtlichen Ausgleichsansprüche allenfalls bestehen könnten, sondern die Berechtigung bzw. das Eigentum am jeweiligen Vermögenswert.

E. 3.8

Im Rahmen des Verfahrensgegenstands nicht weiter zu klären ist, inwieweit in vorangegangenen Steuerperioden der Ausgang der güterrechtlichen Auseinandersetzung vorbehalten wurde bzw. werden durfte. In Bezug auf die zur Beurteilung stehende Steuerperiode ist jedenfalls kein entsprechender Vorbehalt vorzunehmen, vielmehr werden gemäss vorstehenden Erwägungen allfällige güterrechtliche Ausgleichsansprüche erst nach deren rechtskräftigen Festsetzung durch das zuständige Zivilgericht vermögenssteuerliche Relevanz entfalten, wobei eine Rückwirkung auf frühere Steuerperioden grundsätzlich nicht vorgesehen ist. Ebenso wenig ist im vorliegenden Verfahren zu klären, inwieweit die bereits rechtskräftig eingeschätzten Steuerperioden revisionsfähig sind, vielmehr wird dies bei einem allfälligen Revisionsprozess die jeweils angerufene Instanz selbst zu klären haben. Damit ist die Beschwerde in einzelrichterlicher Zuständigkeit abzuweisen, soweit auf diese überhaupt einzutreten ist.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Eine Parteientschädigung steht ihm aufgrund seines Unterliegens nicht zu (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG). Weiter besteht kein Anlass zur Neuregelung der vorinstanzlichen Kostenfolgen.

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