

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00120 vom 19. Dezember 2024

ZH Verwaltungsgericht, 2024-12-19, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2024.00120

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00120 du 19 décembre 2024

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00120 del 19 dicembre 2024

Regeste

Steuererlass (Nachsteuern [Staats- und Gemeindesteuern 2014-2018]) | [Abweisung eines Steuererlassgesuchs aufgrund einer ausreichenden finanziellen Überdeckung der Pflichtigen jeden Monat, welche ihnen die Rückzahlung der Steuerausstände in absehbarer Zeit ermöglicht.] 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 (E. 2.2). Wenn die Pflichtigen vorbringen lassen, in keinem Fall über einen Überschuss von Fr. 300.- pro Monat zu verfügen, verkennen sie, dass sie selbst die betreffenden Angaben auf dem Erlassformular vom 12. März 2024 aufgeführt und unterschriftlich bestätigt haben. Substanzierte Nachweise über einen zwischenzeitlich geänderten Bedarf bzw. "deutlich darüberliegende Ausgaben" reichen die diesbezüglich beweisbelasteten Pflichtigen nicht ein (vgl. E. 2.8). Es ist somit – wie von der Vorinstanz korrekt festgehalten – nach wie vor von einem monatlichen Überschuss der Pflichtigen von rund Fr. 300.- auszugehen. Dies ermöglicht ihnen eine ratenweise Begleichung ihrer offenen Steuerschulden in absehbarer Zeit ohne Weiteres (E. 3.2). Demgemäss hat die Vorinstanz das ihr eingeräumte Ermessen rechtsfehlerfrei ausgeübt und den Steuerpflichtigen kann kein (Teil-)Erlass ihrer Steuerausstände gewährt werden (E. 3.2). Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

B, beide vertreten durch C, Beschwerdeführende, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Steuererlass (Nachsteuern [Staats- und Gemeindesteuern 2014–2018]), hat sich ergeben: I. Mit Gesuch vom 28. Februar 2024 ersuchten A und B (nachfolgend die Pflichtigen) um Erlass der ihnen gegenüber für die Steuerperioden 2014–2018 verfügten Nachsteuern samt Zinsen in Höhe von Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern 2014–2018) bzw. von Fr. ... (direkte Bundessteuer 2014–2018). Das kantonale Steueramt wies das Steuererlassgesuch betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2014–2018 mit Verfügung vom 20. Juni 2024 ab. Hinsichtlich der Nachsteuern für die direkte Bundessteuer 2014–2018 hielt es fest, diese seien bereits beglichen worden. II. Den hiergegen erhobenen Rekurs wies die Finanzdirektion des Kantons Zürich mit Verfügung vom 8. Oktober 2024 ab. III. Mit Beschwerde vom

31. Oktober 2024 liessen die durch ihre Tochter vertretenen Pflichtigen dem Verwaltungsgericht sinngemäss die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids und die Bewilligung ihres Erlassgesuchs betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2014–2018 beantragen. Mit Präsidialverfügung vom 4. November 2024 setzte das Verwaltungsgericht den Parteien Frist zur Einreichung einer Beschwerdeantwort bzw. zur freigestellten Vernehmlassung sowie zur Einreichung der Verfahrensakten. Während der Beschwerdegegner am 6. November 2024 auf die Einreichung einer Beschwerdeantwort verzichtete, reichte die Finanzdirektion die erbetenen Verfahrensakten ein, verzichtete auf Vernehmlassung und verwies diesbezüglich auf den Entscheid vom 8. Oktober 2024. Der Einzelrichter 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, 3. August 2023, SB.2023.00053. E.1; VGr, 25. September 2014, SB.2014.00068, E. 1.1; VGr, 27. Juni 2012, SB.2011.00093, E. 2.3, je mit Hinweisen).

E. 2.1

Nach § 183 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) kann 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 direkte Bundessteuer 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 (in der bis am 31. Dezember 2024 gültigen Fassung; nachfolgend: Weisung), konkretisiert. Letztere ist vom Verwaltungsgericht zumindest insoweit mitzuberücksichtigen, als sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulässt bzw. keine triftigen Gründe einer Anwendung entgegenstehen (BGE 142 II 182 E. 2.3.3; BGE 141 II 199 E. 5.5; BGE 121 II 473 E. 2.b).

E. 2.2

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, 3. August 2023, SB.2023.00053. E. 2.1.2; VGr, 6. Dezember 2017, SB.2017.00094/95, E. 2.1.3).

E. 2.3

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 (lit. a); ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer

Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat (lit. b); im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel keine Zahlungen geleistet hat (lit. c); die mangelnde Leistungsfähigkeit durch freiwilligen Verzicht auf Einkommen oder Vermögen ohne wichtigen Grund, durch übersetzte Lebenshaltung oder dergleichen leichtsinnig oder grobfahrlässig herbeigeführt hat (lit. d); während des Beurteilungszeitraums andere Gläubigerinnen oder Gläubiger bevorzugt behandelt hat (lit. e).

E. 2.4

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. 2.5

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. 2.6

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 (vgl. § 177 StG).

E. 2.7

Ein besonders strenger Massstab ist beim Erlass von Nachsteuern anzuwenden, denn Bussen und Nachsteuern werden nur in besonders begründeten Ausnahmefällen erlassen (Weisung, Rz. 4). Ein Erlass soll 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. 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, 1. April 2020, SB.2019.00124, SB.2019.00125, E. 4.1.4; VGr, 6. Dezember 2017, SB.2017.00094/95, E. 2.1.4).

E. 2.8

Die erlassbegründenden Umstände sind als steueraufhebende Tatsachen durch die um Erlass ersuchende Person nachzuweisen und von dieser mittels einer substantiierten Sachdarstellung vorzubringen (VGr, 28. September 2022, SB.2022.00049, E. 2.1.6; VGr, 1. Februar 2012, SB.2011.00108, E. 2.2).

E. 3.1

Die Vorinstanz begründete die Nichtgewährung eines Steuererlasses an die Pflichtigen damit, dass sie gemäss eingereichtem Erlassformular vom 12. März 2024 über ein monatliches Einkommen von Fr. ... verfügten, bei gleichzeitigen Ausgaben von Fr. ... Aufgrund der verbleibenden Überdeckung von Fr. ... pro Monat sei eine finanzielle Notlage zu verneinen. Vielmehr seien die Pflichtigen imstande, die offenen Steuern von rund Fr. ... mittels 13,3 Raten à Fr. ... zu begleichen, was ihnen ohne Weiteres zumutbar sei, selbst wenn sie sich dabei auf ihr Existenzminimum zu beschränken hätten. Die Pflichtigen hätten in den Steuerperioden, auf die sich ihr Erlassgesuch beziehe, keine Rücklagen vorgenommen, obschon sie über genügend finanzielle Mittel verfügt hätten, um Steuerrückstellungen bilden oder genügend hohe provisorische Steuerzahlungen leisten zu können. Ferner stünden einem Steuererlass die vorhandenen Schulden entgegen. Die Pflichtigen wiesen gegenüber der Institution D Schulden in Höhe von Fr. ... aus, welche soweit ersichtlich nicht auf finanzielle Belastungen gemäss der Weisung Steuererlass Rz. 10 lit. a und b zurückzuführen seien, womit diese Aufwendungen nicht als Ursache für eine finanzielle Notlage herangezogen werden könnten. Zugunsten anderer Gläubiger könne nicht auf die gesetzlichen Ansprüche des Staates und der Gemeinde verzichtet werden, zumal keine (teilweise) Verzichtserklärung der Drittgläubiger vorliege. Schliesslich verfügten die Pflichtigen gemäss Angaben im Erlassformular vom 12. März 2024 über Vermögenswerte in Höhe von Fr. ..., womit sie die offenen Nachsteuern durch eine Einmalzahlung zu begleichen vermöchten.

E. 3.2

Die Pflichtigen bringen in ihrer Beschwerde nichts vor, was die vorinstanzlichen Erwägungen als rechtsverletzend erschienen liesse. So stellt die Bezahlung von Steuerrechnungen mittels Abzahlungsvereinbarungen in auf die streitbetroffenen Steuerperioden nachfolgenden Steuerjahren kein Erlassgrund dar (vgl. 2.1). Ebenso wenig kann im Erlassverfahren berücksichtigt werden, ob die in den fraglichen Steuerperioden nicht deklarierten Einkünfte, für welche Nachsteuern verfügt wurden, durch die Pflichtigen absichtlich falsch deklariert wurden oder nicht. Die Klärung dieser Frage war Gegenstand des betreffenden Nachsteuerverfahrens. Wenn die Pflichtigen weiter vorbringen lassen, in keinem Fall über einen Überschuss von Fr. ... pro Monat zu verfügen, verkennen sie, dass sie selbst die betreffenden Angaben auf dem Erlassformular vom 12. März 2024 aufgeführt und unterschriftlich bestätigt haben. Substantiierte Nachweise über einen zwischenzeitlich

geänderten Bedarf bzw. "deutlich darüberliegende Ausgaben" reichen die diesbezüglich beweisbelasteten Pflichtigen nicht ein (vgl. E. 2.8). Es ist somit – wie von der Vorinstanz korrekt festgehalten – nach wie vor von einem monatlichen Überschuss der Pflichtigen von rund Fr. ... auszugehen. Dies ermöglicht ihnen eine ratenweise Begleichung ihrer offenen Steuerschulden in absehbarer Zeit ohne Weiteres (vgl. E. 2.2). Korrekt erweisen sich auch die vorinstanzlichen Ausführungen hinsichtlich der Schulden der Pflichtigen gegenüber Drittgläubigern. Wie die Pflichtigen in ihrer Beschwerde selbst ausführen, liegt gegenwärtig kein (Teil-)Verzicht ihrer Gläubigerin vor, was einem Steuererlass ebenfalls entgegensteht, da andernfalls der Staat zugunsten anderer Gläubiger auf seinen gesetzlichen Anspruch verzichten würde (vgl. E. 2.4). Demgemäss hat die Vorinstanz das ihr eingeräumte Ermessen rechtsfehlerfrei ausgeübt und den Steuerpflichtigen kann kein (Teil-)Erlass ihrer Steuerausstände gewährt werden. Auf Ausführungen zur Zumutbarkeit eines allfälligen Vermögensverzehr kann daher verzichtet werden. Die Beschwerde ist 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]). 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).

E. 4.2

Vorliegend rechtfertigt es sich, die Verfahrenskosten auf die Gerichtskasse zu nehmen, da die Pflichtigen – soweit ersichtlich – erstmals um einen Steuererlass ersucht haben. Sie werden 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 den unterliegenden Pflichtigen nicht zu (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.