

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2017.00006 vom 10. Mai 2017

ZH Verwaltungsgericht, 2017-05-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2017.00006

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2017.00006 du 10 mai 2017

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2017.00006 del 10 maggio 2017

Regeste

Steuersicherung (Staats- und Gemeindesteuern 2009 und 2010) | Sicherstellung offener Steuerforderungen der verstorbenen Mutter. Der Beschwerdeführer und seine Schwester schlugen die überschuldete Erbschaft ihrer Mutter aus; zwei Jahre vor deren Tod hatte diese noch Liegenschaften auf ihre Kinder übertragen. Das Gemeindesteueramt erliess eine Haftungsverfügung gegenüber den Kindern, wonach diese trotz Ausschlagung für die Steuerforderung ihrer Mutter haften würden. Die hiergegen erhobenen Rechtsmittel, so auch die Beschwerde an das Verwaltungsgericht (SB.2016.00038), blieben erfolglos. Das Beschwerdeverfahren ist beim Bundesgericht (2C_117/2017) hängig. Gegenstand der Verfahren SR.2017.00006 und SR.2017.00007 ist die gegen den Sohn verfügte Sicherstellung der Steuerforderung. Das Gemeindesteueramt oder das kantonale Steueramt kann laut § 181 Abs. 1 StG bzw. die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer nach Art. 169 Abs. 1 DBG auch vor der rechtskräftigen Einschätzung die Sicherstellung des mutmasslich geschuldeten Steuerbetrags verlangen, wenn der Steuerpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz hat oder die Bezahlung der von ihm geschuldeten Steuer als gefährdet erscheint. Vorliegend wohnt der beschwerdeführende Sohn seit seiner Kindheit und heute mit Frau und Kindern in der betreffenden Steuergemeinde und ist Eigentümer verschiedener Immobilien im Kanton Zürich. Die blosser Weigerung, die offenen Steuern freiwillig sicherzustellen und die Art der Liegenschaftsübertragung sowie die nachfolgende Erbausschlagung rechtfertigt die Annahme einer Steuergefährdung nicht. Dass der Beschwerdeführer Anstalten zu einem Wohnsitzwechsel ins Ausland getroffen oder Einkünfte oder Vermögenswerte verheimlicht hätte, wird in der Sicherstellungsverfügung nicht dargelegt. Eine Gefährdung des Steueranspruchs ist nicht ersichtlich. Gutheissung und Aufhebung der Sicherstellungsverfügungen.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SR.2017.00006 SR.2017.00007 Urteil der 2. Kammer vom 10. Mai 2017
Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Leana Isler, Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Gerichtsschreiberin Jsabelle Mayer. In Sachen A, vertreten durch RA B und/oder RA C, Rekurrent und Beschwerdeführer, gegen 1. Staat Zürich, 2. Gemeinde F, beide vertreten durch das Steueramt der Gemeinde F, Rekursgegnerschaft,

E. 2.1

Hat der Steuerpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz oder erscheint die Bezahlung der von ihm geschuldeten Steuer als gefährdet, kann das Gemeindesteueramt oder das

kantonale Steueramt laut § 181 Abs. 1 StG auch vor der rechtskräftigen Einschätzung die Sicherstellung des mutmasslich geschuldeten Steuerbetrags verlangen.

E. 2.2

Der Sicherstellungsgrund der Steuergefährdung ist dem Arrestgrund von Art. 271 Abs. 1 Ziff. 2 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG) nachgebildet, geht aber aufgrund des allgemein gehaltenen Gesetzestexts von § 181 Abs. 1 StG darüber hinaus (RB 2001 Nr. 98, auch zum Folgenden). Das Gesetz verlangt seinem Wortlaut nach zwar kein bestimmtes steuergefährdendes Verhalten des Steuerschuldners, weshalb es genügt, wenn die Bezahlung der Steuerschuld objektiv gefährdet erscheint (Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 181 StG N. 9). Ob eine objektive Gefährdung des Steueranspruchs besteht, beurteilt sich nach den gesamten Umständen. Diese wiederum werden sich in der Regel in einem auf Erschwerung oder Vereitelung der Zwangsvollstreckung hindeutenden Verhalten des Steuerpflichtigen manifestieren. Dazu gehören etwa die Vorbereitung zur Abreise ins Ausland, Fluchtgefahr, die Verminderung des Vermögens durch verschwenderische Lebensführung oder umfassende Schenkungen sowie das Beiseiteschaffen oder Verheimlichen von Vermögenswerten (vgl. VGr, 25. Mai 2011, SR.2010.00019, E. 2.2; Richner et al., § 181 StG N. 10 ff.; vgl. auch RB 2001 Nr. 98). Da die geforderte Gefährdung der Steuerforderung nicht erst beim Risiko von deren endgültigen Vereitelung, sondern bereits dann gegeben ist, wenn deren Erfüllung als wesentlich erschwert erscheint, kommt der leichten Verwert- und Verschiebbarkeit des vorhandenen Vermögens bei der Beurteilung der Gefahr, dass der Steuerpflichtige sich seiner Steuerpflicht entzieht, erhebliche Bedeutung zu (statt vieler BGr, 9. Januar 2007, 2A.237/2006, E. 2.2). Weitere Umstände, die auf eine Steuergefährdung schliessen lassen, können das Bestehen von erheblichen unbeglichenen Verbindlichkeiten, das Bestehen von Verbindlichkeiten in einem im Verhältnis zu den Mitteln drohenden Ausmass, das unkooperative, hinauszögernde Verhalten des Schuldners sowie andere laufende Betreibungsverfahren sein (vgl. BGr, 9. Januar 2007, 2A.237/2006, E. 3). Ebenso ist eine Steuergefährdung anzunehmen, wenn der Steuerpflichtige den Veranlagungsbehörden gegenüber systematisch seine Einkommens- und Vermögenssituation verschleiert (ASA 66 [1997/98] 479).

E. 2.3

Bei der Überprüfung einer Sicherstellungsverfügung beschränkt sich das Verwaltungsgericht auf eine Prima-facie-Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse (RB 2001 Nr. 98; vgl. auch BGr, 8. Dezember 2016, 2C_669/2016 und 2C_670/2016, E. 2.3 = StE 2017 B 99.1 Nr. 16). Diese provisorische und vorfrageweise Prüfung bezieht sich sowohl auf Bestand und Umfang der Steuerschuld als auch auf das Vorliegen der Gefährdung der Steuerforderung bzw. eines ausländischen Wohnsitzes (BGr, 27. Oktober 1995, StE 1997 B 99.1 Nr. 8, E. 2; RB 2001 Nr. 98; VGr, 25. Mai 2011, SR.2010.00019, E. 2.3). Dabei darf die Sicherstellung für den Höchstbetrag verlangt werden, der nach dem Stand der Untersuchung bei Erlass der Verfügung infrage kommen kann. Konkret bedeutet dies, dass das Verwaltungsgericht prüft, ob der Bestand der Steuerforderung, für die eine Sicherstellung verlangt wird, als wahrscheinlich erscheint und ob der Betrag der verlangten Sicherstellung sich nicht als offensichtlich übersetzt erweist (VGr, 16. Januar 2013, SR.2012.00004, E. 2.2.1 [nicht auf www.vgr.zh.ch veröffentlicht]; vgl. auch BGr, 26. Oktober 2013, 2C_235/2013, E. 2.4 = StE 2014 B 99.1 Nr. 15). Die nähere Abklärung von Bestand und Umfang der Steuerpflicht und die Festsetzung der Steuer bleiben hingegen

dem Hauptverfahren in der Steuersache selbst und dem gegebenenfalls daran anschliessenden Rechtsmittelverfahren vorbehalten (RB 2001 Nr. 98).

E. 2.4

Für die Tatsachen, welche zur Glaubhaftmachung des Sicherstellungsgrunds und der sicherzustellenden Steuerforderung führen, ist nach der allgemeinen Beweislastregel das die Sicherstellung verfügende Gemeinwesen beweisbelastet. Bei der Feststellung dieser Tatsachen hat indessen der Steuerpflichtige mitzuwirken, denn er hat grundsätzlich selbst diejenigen Tatsachen und Beweismittel zu nennen, die nur ihm bekannt sein können und über die er am besten Bescheid weiss (vgl. BGr, 31. August 1995, StE 1997 B 99.1 Nr. 6 E. 3b). Wirkt er nicht mit und bleiben deshalb Tatsachen im Dunkeln, welche für die Beurteilung des Sicherstellungsgrunds oder der sicherzustellenden Steuerforderung erheblich sind, so liegt darin eine Vereitelung der dem Gemeinwesen obliegenden Glaubhaftmachung solcher Tatsachen. Dieses obstruktive Verhalten kann bei der Beweiswürdigung entsprechend gewürdigt werden (RB 2001 Nr. 98; Richner et al., § 181 StG N. 36, mit weiteren Hinweisen).

E. 3

Schweizerische Eidgenossenschaft, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerin, betreffend Steuersicherung (Staats- und Gemeindesteuern 2009 und 2010) (Direkte Bundessteuer 2009 und 2010), hat sich ergeben: I. A. D, geboren 1927, verstarb am ... Juni 2014 und hinterliess als einzige gesetzliche Erben ihre beiden Kinder A sowie E. Am 28. Oktober 2014 erklärten A und E die Ausschlagung der Erbschaft im Nachlass ihrer Mutter, worauf das zuständige Bezirksgericht Dielsdorf am 3. November 2014 die Ausschlagung des Nachlasses durch alle nächsten gesetzlichen Erben vormerkte. B. Unter Hinweis einerseits auf per 29. Dezember 2011 je von D an A und E im Rahmen von gemischten Schenkungen übertragene Liegenschaften und andererseits auf offene Staats- und Gemeindesteuern 2009 und 2010 von D im Betrag von Fr. ... (exkl. Zins) verfügte die Gemeinde F am 14. Januar 2015, A und E würden für die offenen Staats- und Gemeindesteuerforderungen gegenüber ihrer verstorbenen Mutter haften. Am 17. März 2015 behandelte die Gemeinde F eine gegen die Haftungsverfügung gerichtete Einsprache von A und E und wies diese vollumfänglich ab. Das kantonale Steueramt und das Verwaltungsgericht wiesen die hiergegen erhobenen Rechtsmittel am 4. März 2016 und am 14. Dezember 2016 ab (SB.2016.00038). A und E erhoben Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht, wo das Verfahren heute hängig ist (2C_117/2017). C. Am 22. Februar 2017 verfügte das Steueramt der Gemeinde F gegenüber A die Sicherstellung der offenen Staats- und Gemeindesteuern 2009 und 2010 der verstorbenen D im Betrag von Fr. Gleichentags verfügte das kantonale Steueramt, Gruppe Bezugsdienste, gegenüber A die Sicherstellung der offenen direkten Bundessteuern von D im Betrag von Fr. II. Mit Rekurs bzw. Beschwerde vom 24. März 2017 liess A dem Verwaltungsgericht beantragen, die Sicherstellungsverfügungen seien aufzuheben. Zudem verlangte er eine Parteientschädigung. Das Steueramt der Gemeinde F beantragte mit Rekursantwort vom 12. April 2017, auf den Rekurs sei nicht einzutreten; eventualiter sei der Rekurs abzuweisen. Das kantonale Steueramt schloss in seiner Beschwerdeantwort vom 11. April 2017 auf Nichteintreten, eventualiter auf Abweisung des Rechtsmittels. Mit Eingabe vom 28. April 2017 nahm der Rekurrent bzw. Beschwerdeführer zur Rekursantwort und zur Beschwerdeantwort Stellung. Das kantonale Steueramt liess sich am 3. Mai 2017 zur Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 28. April 2017 vernehmen, das

Gemeindesteueramt am 8. Mai 2017. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich zur Beschwerde nicht vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Die beim Verwaltungsgericht angefochtenen zwei Sicherstellungsverfügungen (Verfahren SR.2017.00006 und SR.2017.00007) betreffen denselben Steuerpflichtigen und dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie mit Präsidialverfügung vom 27. März 2017 vereinigt wurden. 1.2 Sicherstellungsverfügungen können mit Rekurs bzw. Beschwerde beim Verwaltungsgericht angefochten werden (§ 181 Abs. 3 Satz 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG] bzw. Art. 169 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG] in Verbindung mit § 14 Abs. 2 der Verordnung über die Durchführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 4. November 1998). Die Bestimmungen über das Rekursverfahren bei Einschätzungen für die Staatssteuern gelten in diesem Verfahren sinngemäss (§ 181 Abs. 3 Satz 2 StG); für das Beschwerdeverfahren sind die Art. 140 ff. DBG sinngemäss anwendbar (Hans Frey in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., Basel 2017, Art. 169 DBG N. 65). 1.3 Mit den am 24. März 2017 der schweizerischen Post übergebenen Eingaben sind die Rechtsmittelfristen gegen die Sicherstellungsverfügungen zweifelsfrei gewahrt. Auf die Rechtsmittel ist somit einzutreten. 2. Staats- und Gemeindesteuern

E. 3.1

Der Pflichtige lässt insbesondere das Vorliegen einer Steuergefährdung bestreiten: Er habe keine Anstalten zur Ausreise getroffen, verheimliche keine Vermögenswerte oder schaffe diese gar weg, verschleierte weder Einkommen noch Vermögen oder weise erhebliche unbeglichene Verbindlichkeiten aus. Er habe eine enge Verbindung zur Schweiz und zu F, wohne seit seiner Kindheit hier, sei Eigentümer verschiedener Immobilien im Kanton Zürich, sei verheiratet und habe Kinder. Zudem sei er noch nicht rechtskräftig zur Bezahlung der offenen Steuerforderungen verpflichtet. Die Rekursgegnerschaft begründet die Steuergefährdung mit der Weigerung des Pflichtigen, die offenen Steuern freiwillig sicherzustellen. Die Art der Liegenschaftenübertragung und die nachfolgende Erbausschlagung rechtfertige die Annahme einer Steuergefährdung.

E. 3.2

Die Sicherstellungsverfügung nennt weder Anstalten zu einem Wohnsitzwechsel ins Ausland noch die eigentliche Verheimlichung von Einkünften oder Vermögenswerten als Begründung der Steuergefährdung. Ebenso wenig wird seitens der Rekursgegnerschaft die vom Pflichtigen behauptete Verbundenheit mit der Region noch der Umstand bestritten, dass dieser hier seit seiner Kindheit wohnhaft ist, verheiratet ist, Kinder hat und offensichtlich mit seiner Familie hier wohnt. Nicht bestritten wird letztlich, dass verschiedene Liegenschaften im Kanton Zürich im Eigentum des Pflichtigen stehen. Bei dieser Ausgangslage müssten ganz besondere weitere Umstände vorliegen, dass trotz mehrfachen Liegenschaftenbesitzes und unbestrittener enger Verbundenheit des Pflichtigen mit der Region Zürich eine Steuergefährdung glaubhaft gemacht werden könnte. Solche Umstände liegen hier nicht vor: Wohl ist der Handwechsel der Liegenschaften aus dem Eigentum der verstorbenen Mutter des Pflichtigen zum Pflichtigen und die anschliessende Erbausschlagung nach Auffassung des Verwaltungsgerichts nicht geeignet, die Haftung des Pflichtigen für die Steuerschulden seiner Mutter zu verhindern. Indessen lässt sich allein aufgrund dieses Vorgehens bei den gegebenen Verhältnissen prima facie noch nicht auf eine Gefährdung des Steueranspruchs schliessen. Ebenso wenig kann die blosser Weigerung

des Pflichtigen, auf Mahnung des Steueramts hin die Steuer sicherzustellen, für die Annahme einer Gefährdung ausreichen. Wäre dem so, so würde dies die gesetzlichen Voraussetzungen der Sicherstellung einer Steuerforderung nach § 181 StG unterlaufen. Weitere Umstände, aus welchen sich eine Gefährdung der Durchsetzung des Steueranspruchs ergeben würde, macht die Rekursgegnerschaft nicht geltend und sind aus den dem Gericht vorliegenden Akten auch nicht ersichtlich. Das Verwaltungsgericht hat zwar in einem neueren Entscheid erwogen, dass Grundbesitz in der Schweiz die Steuergefährdung nicht per se dahinfallen lasse. Denn auch wenn sich Liegenschaften nur mit einem gewissen Aufwand versilbern lassen, erfährt das Steueramt in aller Regel weder früh genug von einer (hypothekarischen) Belastung noch vom Verkauf der Liegenschaft, um derartige Handlungen rechtzeitig unterbinden zu können (vgl. VGr, 16. Dezember 2015, SR.2015.00011, E. 2.4.3). Indessen war in jenem Fall die Steuerpflichtige nur Eigentümerin einer einzigen Liegenschaft im Kanton Zürich und es ergaben sich weitere Umstände, welche in jenem Fall so zu würdigen waren, dass die Steuergefährdung auch nicht durch das Eigentum einer (einzigen) Liegenschaft im Kanton Zürich verneint werden konnte.

E. 3.3

Ist eine Steuergefährdung nicht glaubhaft, ist die angefochtene Sicherstellungsverfügung ohne Weiteres aufzuheben und ist auf die weiteren Rügen der Pflichtigen nicht weiter einzugehen. Ebenso kann bei dieser Sachlage die beantragte Befragung des Rekurrenten sowie seiner Schwester unterbleiben.

E. 4

Direkte Bundessteuer Art. 169 Abs. 1 DBG entspricht dem Inhalt sowie dem Sinn und Zweck von § 181 Abs. 1 StG (vgl. BGr, 8. Dezember 2016, 2C_669/2016 und 2C_670/2016, E. 4.2 = StE 2017 B 99.1 Nr. 16). Auch bei der direkten Bundessteuer setzt der Erlass einer Steuersicherungsverfügung die Gefährdung des Steueranspruchs voraus. Unter Verweis auf die vorstehenden Ausführungen zu § 181 StG ist eine Steuergefährdung auch im Licht von Art. 169 Abs. 1 DBG zu verneinen. Die Sicherstellungsverfügung des kantonalen Steueramts ist damit ebenfalls aufzuheben.

E. 5

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekursverfahrens der Rekursgegnerschaft aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 181 Abs. 3 StG) und hat diese dem Rekurrenten eine Parteientschädigung auszurichten (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 181 Abs. 3 StG). Die Kosten des Beschwerdeverfahrens trägt die unterliegende Beschwerdegegnerin (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 169 Abs. 3 DBG). Sie hat dem obsiegenden Beschwerdeführer eine Parteientschädigung zu bezahlen (Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 169 Abs. 3 DBG).

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