

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2023.00025 vom 16. Februar 2018

ZH Verwaltungsgericht, 2018-02-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2023.00025

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2023.00025 du 16 février 2018

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2023.00025 del 16 febbraio 2018

Regeste

Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2018) | [Bestätigung, dass es sich bei einem Darlehensverzicht im Umfang von Fr. ... im Jahr 2018 aufseiten des Pflichtigen um steuerpflichtiges Einkommen gehandelt hat, wofür infolge Unterbesteuerung Nachsteuern zu erheben sind.] Der mit der Vereinbarung vom 16. Februar 2018 begründete Forderungsverzicht von W. gegenüber dem Pflichtigen ist steuerrechtlich entweder als Schenkung oder aufgrund der in Art. 16 DBG und § 16 StG verankerten Einkommensgeneralklausel als beim Begünstigten zugeflossenes Einkommen zu würdigen. Weil – je nach den Umständen des Sachverhalts – beide Möglichkeiten in Betracht fallen, war das Vorgehen des kantonalen Steueramts, zunächst eine Schenkungssteuer zu verfügen und mit der Veranlagung/Einschätzung der Einkommens- und Vermögenssteuern für die Steuerperiode 2018 zuzuwarten, durchaus zweckmässig, jedenfalls aber nicht rechtsverletzend (E. 4.1.1). Vorliegend enthielt die Steuererklärung 2018 der Pflichtigen keine offensichtlichen Unstimmigkeiten, aufgrund deren sich weitere Untersuchungshandlungen aufgedrängt hätten (E. 4.3.2). Zusammenfassend ergibt sich, dass der Darlehensverzicht bei den Pflichtigen als Einkommen zu würdigen ist und diesbezüglich eine neue Tatsache vorliegt (E. 5). Abweisung des Rekurses bzw. der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SR.2023.00025 SR.2023.00026 Urteil der 2. Kammer vom 7. Februar 2024
Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Ersatzrichter Christian Mäder, Gerichtsschreiberin Lara von Arx. In Sachen 1. A, 2. B, Rekurrierende und Beschwerdeführende, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Rekursgegner und Beschwerdegegner, betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2018 sowie direkte Bundessteuer 2018), hat sich ergeben: I. A. C gewährte A (nachfolgend der Pflichtige; zusammen mit seiner Ehefrau B die Pflichtigen) mit Vertrag vom 12. Mai 2003 ein Darlehen von Fr. 300'000.- zu einem jährlichen Zins von 4 %. Dieses Darlehen wurde später, jedenfalls vor dem 3. Januar 2005, mittels mündlicher Übereinkunft auf Fr. 600'000.- aufgestockt. In einer auf den 16. Februar 2016 datierten Vereinbarung hielten die Vertragsparteien fest: "Mit der Bezahlung von CHF 400'000 durch A, Schuldner, erklärt sich C, Gläubiger, für sämtliche ihm gegenüber bestehenden Verbindlichkeiten des Schuldners inklusive Zinsen, insbesondere betreffend des obigen Darlehens über CHF 600'000 vom 3. Januar 2005, als per Saldo aller Ansprüche befriedigt. Diese Vereinbarung tritt mit der Überweisung der hier festgesetzten CHF 400'000 an Herrn C in Kraft." Die E-Mail-Korrespondenz zwischen den Parteien lässt

darauf schliessen, dass diese Vereinbarung erst am 16. Februar 2018 unterzeichnet worden ist. An diesem Tag überwies A den Betrag von Fr. 400'000.- an C. B. In der Steuererklärung für die Steuerperiode 2018 deklarierten die Pflichtigen bei Einkünften von Fr. ... und Abzügen von Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. ... (direkte Bundessteuer) ein steuerbares Einkommen von Fr. 0.-. Laut Schuldenverzeichnis beliefen sich die Schulden auf Fr. 1'048'797.-, wofür Fr. 34'950.- Zinsen bezahlt wurden. Am 10. Januar 2022 veranlagte das kantonale Steueramt die Pflichtigen für die Steuerperiode 2018 bei der direkten Bundessteuer mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und schätzte sie bei den Staats- und Gemeindesteuern mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... sowie mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.- ein. C. Zuvor hatte das kantonale Steueramt dem Pflichtigen mit Verfügung vom 14. Januar 2021 eine Schenkungssteuer von Fr. ... auferlegt, dies mit der Begründung, dass der am 16. Februar 2018 vereinbarte Schuldenerlass von Fr. 200'000.- als Schenkung zu würdigen sei. Nachdem eine hiergegen erhobene Einsprache des Adressaten am 1. September 2022 erfolglos geblieben war, erhob dieser am 28. September 2022 Rekurs beim Steuerrekursgericht. Dieses hiess das Rechtsmittel am 8. März 2023 gut und hob den Einspracheentscheid sowie die Verfügung vom 14. Januar 2021 auf. Das Gericht kam zum Schluss, dass C keine Schenkung habe vornehmen wollen, sondern vom Schuldner unter Hinweis auf seine katastrophale finanzielle Lage unter Druck gesetzt worden sei und mit dem Teilerlass einen grösseren Schaden habe vermeiden wollen. Somit unterliege der Forderungsverzicht der Einkommenssteuer, was das kantonale Steueramt im Nachsteuerverfahren zu beurteilen habe. D. Mit Schreiben vom 25. April 2023 an die Pflichtigen eröffnete das kantonale Steueramt das Nachsteuerverfahren für die Staats- und Gemeindesteuern 2018 sowie die direkte Bundessteuer 2018 und gewährte ihnen das rechtliche Gehör bezüglich des beigelegten Entwurfs einer Verfügung. Mit Eingaben vom 10. und 25. Mai 2023 äusserte sich der Pflichtige ausführlich zur Sache. Daraufhin auferlegte das kantonale Steueramt den Pflichtigen am 23. Juni 2023 Nachsteuern für die Steuerperiode 2018 (samt Zins) von Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern) sowie von Fr. ... (direkte Bundessteuer). II. Die von den Pflichtigen gegen die Verfügung vom 23. Juni 2023 erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 8. August 2023 ab. III. Mit Rekurs und Beschwerde vom 22. September 2023 beantragten die Pflichtigen – unter Zusprechung einer Parteientschädigung – die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids. Eventuell sei die Sache zur weiteren Prüfung an das kantonale Steueramt zurückzuweisen. In der Rekurs- und Beschwerdeantwort vom 29. September 2023 beantragte das kantonale Steueramt die Abweisung von Rekurs und Beschwerde sowie die vollumfängliche Bestätigung der festgesetzten Nachsteuern. Die Pflichtigen nahmen hierzu am 19. Oktober 2023 Stellung und hielten an ihren Anträgen fest. Die Eidgenössische Steuerverwaltung und das Steueramt der Gemeinde D liessen sich nicht vernehmen. Auf die Erwägungen des Einspracheentscheids und die Parteivorbringen wird, soweit wesentlich, in den nachfolgenden Urteilsgründen zurückgekommen. Die Kammer erwägt: 1. Das Rekursverfahren SR.2023.00025 (Staats- und Gemeindesteuern 2018) und das Beschwerdeverfahren SR.2023.00026 (direkte Bundessteuer 2018) betreffen dieselben Pflichtigen sowie die gleiche Sach- und Rechtslage, weshalb sie mit Präsidialverfügung vom 25. September 2023 vereinigt worden sind.

E. 2.1

Dem Verwaltungsgericht kommt als erster gerichtlicher Instanz im Rekurs- und Beschwerdeverfahren gegen Nachsteuerentscheide grundsätzlich eine umfassende

Überprüfungsbefugnis zu. Im Nachsteuerverfahren sind die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze, das Einschätzungs- und das Rekursverfahren sinngemäss anwendbar, weshalb auch Noven und neue Beweismittel zulässig sind (§ 147 Abs. 3 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 Satz 2 des Steuergesetzes des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 [StG]; Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 162 StG N. 40; Art. 153 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG]; § 52 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] e contrario).

E. 2.2

Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Einschätzung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Einschätzung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Einschätzung bzw. Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (§ 160 Abs. 1 StG, Art. 151 Abs. 1 DBG).

E. 2.3

Streitgegenstand bildet die Frage, ob der Verzicht von C auf die Rückzahlung des Darlehens im Teilumfang von Fr. 200'000.- bei den Pflichtigen als steuerpflichtiges Einkommen zu würdigen ist. Verfahrensrechtlich gilt es zu prüfen, ob der massgebende Sachverhalt dem kantonalen Steueramt im Zeitpunkt von Einschätzung und Veranlagung für die Steuerperiode 2018 am 10. Januar 2022 schon bekannt war oder ob eine neue Tatsache vorliegt.

E. 3.1

Für die Frage, ob neue Tatsachen oder Beweismittel schon im Zeitpunkt der Veranlagung vorlagen, ist der Aktenstand in diesem Zeitpunkt massgeblich. Grundsätzlich müssen die neuen Tatsachen im Zeitpunkt der Veranlagung bereits vorliegen und dürfen nicht nachträglich eingetreten sein. Ein Verschulden des Steuerpflichtigen ist nicht erforderlich, vielmehr kommt es auf die Würdigung der jeweiligen Pflichten des Steuerpflichtigen und der Steuerbehörde bei der Veranlagung an (BGr, 25. August 2021, 2C_868/2020, E. 2.1.1 f.; BGr, 11. Februar 2019, 2C_263/2018, E. 3.2; VGr, 23. August 2023, SR.2023.00005 + 00006, E. 2.2.1).

E. 3.2

In der Verfügung vom 23. Juni 2023 hielt das kantonale Steueramt fest, dass die Erben von C auf die Restforderung von Fr. 200'000.- nicht aufgrund von deren Wertlosigkeit verzichtet hätten, sondern um einen Rechtsstreit mit dem Pflichtigen zu vermeiden. Der Forderungsverzicht sei daher im Sinn der Generalklausel von § 16 StG bzw. Art. 16 DBG als Einkommen zu würdigen. Im Einspracheentscheid erwog das Amt ergänzend, aus der Steuererklärung 2018 seien keine Tatsachen ersichtlich, die ein Aufschieben der Veranlagung hätten rechtfertigen können. Wenn die Pflichtigen innert Frist das hängige Verfahren vor Steuerrekursgericht offengelegt hätten, wäre die ordentliche Veranlagung sistiert oder mittels Reversunterzeichnung später allenfalls berichtigt worden. Vom Rechtsmittelverfahren habe die zuständige Steuerkommissarin keine Kenntnis gehabt, sondern neben den Pflichtigen selbst nur die Dienstabteilung Inventarkontrolle/Erbschaftssteuer (DAIE). Die Akten des Rechtsmittelverfahrens seien am 11. Oktober 2022 in das PER-Dossier des elektronischen Archivs (ARTS) und somit erst

nach der rechtskräftigen Veranlagungsverfügung für die Steuerperiode 2018 vom 10. Januar 2022 eingescannt worden. Der Entscheid des Steuerrekursgerichts sei am 14. April 2023 im ARTS vermerkt worden und wäre daher erst dann für die Steuerkommissärin ersichtlich gewesen. Das Wissen aus dem Verfahrensstand der DAIE könne auch nicht hypothetisch der für die Veranlagung zuständigen Division Süd (recte: Nord) angerechnet werden. Denn eine neue Tatsache liege nur dann nicht vor, wenn sich die massgebenden Sachverhaltselemente aus der betreffenden Steuererklärung selbst herauslesen liessen. Im Rahmen ihrer Mitwirkungspflichten hätten die Pflichtigen die Steuerkommissärin auf das hängige Verfahren vor Steuerrekursgericht hinweisen müssen. Mit der Anfechtung der Schenkungssteueranlagung einerseits und der unterlassenen Information der Steuerkommissärin andererseits hätten sich die Pflichtigen treuwidrig und widersprüchlich verhalten.

E. 3.3

Zur Begründung von Rekurs und Beschwerde erneuern die Pflichtigen ihren Standpunkt, dass keine neue Tatsache vorliege. Dem kantonalen Steueramt sei der partielle Forderungsverzicht bekannt gewesen, weshalb es am 14. Januar 2021 diesen einer Schenkungssteuer unterworfen habe. Rund ein Jahr später habe das Amt am 10. Januar 2022 die Veranlagungsverfügung und den Einschätzungsentscheid für die Steuerperiode 2018 erlassen, also für jene Steuerperiode, in der es zum Forderungsverzicht gekommen sei. Damals sei die "finale rechtliche Qualifikation" des partiellen Forderungsverzichts noch offen gewesen und sie habe erst mit Rechtskraft des Entscheids des Steuerrekursgerichts vom 8. März 2023 festgestanden. Entgegen der Auffassung des kantonalen Steueramts hätten der Steuererklärung 2018 sehr wohl Tatsachen entnommen werden können, die einen Aufschub der Veranlagung gerechtfertigt hätten. So habe sich aus dieser gegenüber der Vorperiode 2017 ein Vermögenszuwachs von (Fr. ... – Fr. ... + Fr. ... =) Fr. ... ergeben, der nicht mit den ordentlichen Einkünften der Pflichtigen habe erklärt werden können. Daran ändere nichts, dass der Pflichtige im Jahr 2018 zwei Kapitalleistungen von insgesamt Fr. ... erhalten habe. Wenn er mit diesen Leistungen den Gesamtbetrag der Differenz der Schulden per Ende 2017 und 2018 von Fr. ... beglichen hätte, wäre der Bargeldzuwachs von Fr. ... nicht zu erklären gewesen. Der für die Veranlagung der Steuerperiode 2018 zuständigen Steuerkommissärin hätte diese unstimmige Vermögensentwicklung ins Auge springen und sie zu einem Aktenaufgabungsverfahren veranlassen müssen. Hätte sie vom Gesamtbetrag der Kapitalleistungen den neu ausgewiesenen Bargeldbetrag abgezogen, hätte sich ein Rest von Fr. ... ergeben, also rund Fr. ... zu wenig, um die Verminderung der Schuld zu erklären. Vermutlich sei ihr diese unstimmige Vermögensentwicklung tatsächlich aufgefallen und habe sie daher die Dienstabteilung Inventarkontrolle/Erbschaftssteuer eingeschaltet. Dementsprechend äussere sich die Nachsteuerveranlagung nicht dazu, inwiefern eine das Nachsteuerverfahren legitimierende neue Tatsache vorliege. Bei der Verminderung der Schuld handle es sich um eine erhebliche Tatsache, die dem kantonalen Steueramt im Zeitpunkt der Veranlagung vom 10. Januar 2022 bekannt gewesen sei. Ein widersprüchliches Verhalten oder die Verletzung einer Mitwirkungspflicht könne den Pflichtigen nicht vorgeworfen werden. Weil sich ihre Auffassung, dass keine Schenkung vorliege, als zutreffend erwiesen habe, seien sie nicht gehalten gewesen, dem kantonalen Steueramt etwas mitzuteilen. Wenn für einen Pflichtigen keine Unklarheit bestehe oder wenn er um die steuerliche Erheblichkeit einer allfälligen Unklarheit gar nicht habe wissen können, bestehe für ihn keine Anzeigepflicht. Vorliegend seien die Pflichtigen davon

ausgegangen, dass der Erlass aufgrund ihrer fortbestehenden Überschuldung keinen Steuertatbestand gebildet habe. Die Überschuldung lasse sich auch der Steuererklärung mit einem deklarierten Vermögen von minus Fr. 240'000.- entnehmen. Schliesslich sei fraglich, weshalb das kantonale Steueramt bezüglich des Erlasses überhaupt ein Schenkungssteuerverfahren eröffnet habe. Die Umstände sprächen hier dafür, dass das kantonale Steueramt schon im Zeitpunkt der Veranlagung/Einschätzung am 10. Januar 2022 vom Erlass gewusst, diesen Umstand jedoch rechtlich falsch gewürdigt habe. Eventuell sei die Frage, aufgrund welchen Wissens das kantonale Steueramt ein Schenkungssteuerverfahren eröffnet habe, näher abzuklären. Schliesslich bestreiten die Pflichtigen, dass aus der Steuererklärung 2018 "keine Angaben ersichtlich gewesen seien, die auf diese Vorgänge hingewiesen hätten".

E. 4.1.1

Der mit der Vereinbarung vom 16. Februar 2018 begründete Forderungsverzicht von C gegenüber dem Pflichtigen ist steuerrechtlich entweder als Schenkung (Roman Sieber/Markus Oehrli in: Zweifel/Beusch/Hunziker [Hrsg.], Kommentar zum Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, Basel 2020, § 14 N. 17 f.) oder aufgrund der in Art. 16 DBG und § 16 StG verankerten Einkommensgeneralklausel als beim Begünstigten zugeflossenes Einkommen (Richner et al., § 16 N. 10) zu würdigen. Weil – je nach den Umständen des Sachverhalts – beide Möglichkeiten in Betracht fallen, war das Vorgehen des kantonalen Steueramts, zunächst eine Schenkungssteuer zu verfügen und mit der Veranlagung/Einschätzung der Einkommens- und Vermögenssteuern für die Steuerperiode 2018 zuzuwarten, durchaus zweckmässig, jedenfalls aber nicht rechtsverletzend. Aufgrund welchen Wissens das kantonale Steueramt ein Schenkungssteuerverfahren eröffnet hat, tut nichts zur Sache. Grundsätzlich muss sich die zuständige Steuerbehörde das Wissen anderer Dienststellen nicht anrechnen lassen (Richner et al., § 160 N. 28). Selbst wenn die – kaum nachweisbare – Vermutung der Pflichtigen zutreffen sollte, dass zwischen der für die Veranlagung der Schenkungssteuer zuständigen Dienstabteilung Inventarkontrolle/Erbschaftssteuer und der für die Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern zuständigen Division Nord ein Informationsaustausch stattgefunden hätte, können die Pflichtigen daraus nichts zu ihren Gunsten ableiten. Denn wie gesagt, war das gestaffelte Vorgehen des Amts zulässig und vertretbar und lässt daher das für die Erhebung einer Nachsteuer erforderliche Element der neuen Tatsache nicht entfallen.

E. 4.1.2

Eine Schenkung oder ein Einkommenszufluss ist allerdings dann zu verneinen, wenn sich die erlassene Schuld als uneinbringlich erweist (VGr, 10. Juli 2013, SB.2012.00188, E. 2; Richner et al., § 16 N. 10; Sieber/Oehrli, § 14 N. 17). Entgegen der Auffassung der Pflichtigen kann von der Uneinbringlichkeit der Darlehensforderung von Fr. 200'000.- im Zeitpunkt des Erlasses am 16. Februar 2018 keine Rede sein. Nachdem der Pflichtige mit der Gemeinde D am 18. November 2016 sein Arbeitsverhältnis als ... per Ende 2017 aufgelöst hatte, erhielt er von der Arbeitgeberin eine Abfindung von Fr. 115'000.-. Sodann erbrachte die Pensionskasse E aus der 2. Säule eine Kapitalleistung von Fr. 850'000.-. Hinzu kommt, dass der Pflichtige im Jahr 2018 Eigentümer einer selbstbewohnten Eigentumswohnung in D war. Aufgrund der Bewertungsvorschriften für Grundstücke gemäss § 39 Abs. 3 StG in Verbindung mit der Weisung des Regierungsrates an die Steuerbehörden über die Bewertung von Liegenschaften und die Festsetzung der

Eigenmietwerte ab Steuerperiode 2009 (Weisung 2009) vom 12. August 2009, die trotz des seither stark angestiegenen Werts von Wohneigentum bislang nicht angepasst worden ist, gilt es als notorisch, dass der Verkehrswert der Liegenschaft der Pflichtigen aller Wahrscheinlichkeit nach deutlich über dem in der Steuererklärung 2018 deklarierten Wert gelegen hat. Schliesslich hatte der im Jahr 1953 geborene Pflichtige die Aussicht, ab Januar 2019 eine einfache Altersrente der AHV zu beziehen. Im Übrigen waren die Ehegatten mit einem laut Steuererklärung 2018 ausgewiesenen Barvermögen von Fr. liquid. In der Steuerperiode 2021 gehörte den Pflichtigen neben der selbstbewohnten Eigentumswohnung in D eine weitere solche, die sie vermieteten.

E. 4.2.1

In den Steuererklärungen 2003 und 2004 war im Schuldenverzeichnis ein "Darlehen C" von Fr. 300'000.- aufgeführt, in der Steuererklärung 2005 ein solches von Fr. 600'000.- mit dem Vermerk "bis 30.4.5: 300'000.-; ab 30.4.5: 600'000.-". Diese Schuld blieb bis zum Jahr 2017 unverändert. Während als Schuldzinsen von 2006 bis 2013 jeweils Fr. 36'000.- deklariert wurden, korrigierte das kantonale Steueramt in der Steuerperiode 2014 diesen Betrag auf Fr. 24'000.-, der in der Folge auch in den Steuererklärungen 2015 bis 2017 aufgeführt war. Im Schuldenverzeichnis der Steuererklärung 2018 waren die genannte Schuld sowie die Zinsen nicht mehr enthalten; als weitere Schulden deklarierten die Pflichtigen insgesamt Fr. 1'048'797.- und als Schuldzinsen Fr. 34'950.-. Nähere Ausführungen über die Tilgung der Schuld enthielt die Steuererklärung 2018 nicht.

E. 4.2.2

Weil der Pflichtige auf Ende 2017 pensioniert worden war, in diesem Zusammenhang von der früheren Arbeitgeberin im Dezember 2016 sowie im Januar 2018 Zahlungen aus einer Abfindung von Fr. 60'000.- bzw. Fr. 55'000.- erhalten und von der Pensionskasse E Anfang 2018 ein Kapital von Fr. 850'000.- aus der 2. Säule bezogen hatte, waren die finanziellen Verhältnisse des Ehepaars A/B nicht leicht durchschaubar. Insbesondere war aus der Steuererklärung nicht ersichtlich, dass der Pflichtige das "Darlehen C" nicht im vollen Umfang von Fr. 600'000.-, sondern nur im Teilbetrag von Fr. 400'000.- zurückbezahlt hatte. Entgegen der Auffassung der Pflichtigen war dieser Umstand für das kantonale Steueramt nicht erkennbar, jedenfalls nicht ohne eine vertiefte Untersuchung.

E. 4.3.1

Mit Bezug auf die Pflichten des Steuerpflichtigen und der Steuerbehörde im Veranlagungsverfahren haben Rechtsprechung und Lehre eine reichhaltige Praxis entwickelt (Richner et al., § 160 N. 19 ff.; Martin E. Looser in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. A., Basel 2022, Art. 151 DBG N. 15 ff.). Danach darf die Steuerbehörde grundsätzlich – das heisst, wenn kein besonderes Indiz vorliegt – auf die Angaben des Steuerpflichtigen abstellen, ohne weitere Untersuchungen vorzunehmen. So ist sie weder gehalten, im Steuerdossier nach ergänzenden Unterlagen zu suchen, noch in den Akten früherer Steuerperioden nach allfällig relevanten Tatsachen zu forschen, deren Deklaration der Pflichtige in der aktuellen Steuererklärung unterlassen habe (VGr, 27. März 2013, SR.2012.00016, E. 2.2.1). Der Steuerpflichtige trägt die Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärung (Looser, Art. 151 DBG N. 15 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung). Kraft Art. 126 Abs. 1 DBG und § 135 Abs. 1 StG muss er alles Notwendige tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Aufgrund der Verantwortung für die

Richtigkeit und Vollständigkeit verlangt das Bundesgericht vom Steuerpflichtigen, dass er auf eine Unsicherheit hinweist, wenn er sich über die steuerrechtliche Bedeutung einer Tatsache im Unklaren ist, und darf diese nicht einfach verschweigen (BGr, 4. Juli 2014, 2C_240/2014, E. 3.2.3, 5. November 2013, 2C_416/2013, E. 8.1 und 11.1 f. = Pra 2014 Nr. 45 = StR 2014, 156 ff., 161 f. und 165; Looser, Art. 151 DBG N. 15a). Das Verwaltungsgericht stellt an den Untersuchungsgrundsatz, der das Steuerveranlagungsverfahren nach Art. 123 DBG und § 132 StG beherrscht, geringe Anforderungen. So muss sich der Steuerkommissär zwar nicht auf die Richtigkeit der Steuererklärung oder anderer Angaben des Steuerpflichtigen verlassen, darf dies aber ohne Verletzung der Untersuchungspflicht tun. Auch braucht er den Sachverhalt nicht nach allen Richtungen auszuleuchten. Nur wenn er einen als erheblich erkennbaren, aber noch unklaren oder unvollständigen Sachverhalt nicht weiter abklärt, gelten die betreffenden nachträglich festgestellten Tatsachen nicht als neu. Die Unklarheit oder Unvollständigkeit des als erheblich erkennbaren Sachverhalts muss offensichtlich sein. Die versäumte Sachverhaltsabklärung bedingt mit anderen Worten eine grobe Missachtung der Untersuchungspflicht durch den Steuerkommissär, die den Kausalzusammenhang zwischen der ungenügenden Deklaration und der ungenügenden Veranlagung unterbricht. Dies ist etwa dann der Fall, wenn die Unzuverlässigkeit der Steuererklärung und der ihr beigefügten Belege der Einschätzungsbehörde bekannt waren oder hätten bekannt sein müssen und von dieser wider besseres Wissen oder aus Nachlässigkeit nicht beachtet worden sind (VGr, 16. Dezember 2010, SB.2010.00072, E. 2.2; 30. September 2009, StE 2010 B 97.41 Nr. 23 b; Looser, Art. 151 DBG N 15b).

E. 4.3.2

Vorliegend enthielt die Steuererklärung 2018 der Pflichtigen keine offensichtlichen Unstimmigkeiten, aufgrund deren sich weitere Untersuchungshandlungen aufgedrängt hätten. Wenn die Pflichtigen in der Beschwerde geltend machen, dass der zuständigen Steuerkommissärin ein Vermögenszuwachs gegenüber der Vorperiode hätte auffallen müssen, der sich nicht aus den ordentlichen Einkünften erklären lasse, so ist diesem Einwand entgegenzuhalten, dass dieser Umstand keinesfalls offensichtlich war. Denn wie erwähnt bezog der Pflichtige in der Steuerperiode 2018 neben einer Abfindung seiner früheren Arbeitgeberin von Fr. 55'000.- ein Kapital von Fr. 850'000.- aus der 2. Säule, das er teilweise zur Tilgung seiner Darlehensschuld verwendete. Vielmehr hätten sich die Pflichtigen nach dem Gesagten beim kantonalen Steueramt nach der steuerrechtlichen Bedeutung des partiellen Erlasses der Darlehensschuld im Umfang von Fr. 200'000.- erkundigen müssen. Ob der Pflichtige, dem als ehemaligem ... zumindest eine gewisse Vertrautheit mit dem Steuerrecht zuzugestehen ist, diesen Vorgang tatsächlich für rechtlich unbedeutend gehalten und er sich deswegen nicht beim kantonalen Steueramt erkundigt hat, ist zu bezweifeln, kann aber offenbleiben. Denn das Vorliegen einer neuen Tatsache, die Grundlage für eine Nachsteuer bildet, setzt kein Verschulden des Steuerpflichtigen voraus (Richner et al., § 160 N. 8 und N 22a; Looser, Art. 151 DBG N. 7).

E. 4.3.3

Weil das Vorgehen des kantonalen Steueramts nach dem in E. 4.1.1 Gesagten zulässig war, erübrigt sich eine weitere Diskussion der Frage, ob die Pflichtigen die für die Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern 2018 zuständige Division Nord auf das hängige Rekursverfahren betreffend die Schenkungssteuer hätten hinweisen müssen. Immerhin durften sie wohl in guten Treuen davon ausgehen, dass diese Information amtsintern

geflossen war. Auch ein widersprüchliches Verhalten kann den Pflichtigen nicht vorgeworfen werden, wenn sie sich einer Besteuerung des Schulderrlasses prinzipiell widersetzt haben.

E. 5

Zusammenfassend ergibt sich, dass der Darlehensverzicht bei den Pflichtigen als Einkommen zu würdigen ist und diesbezüglich eine neue Tatsache vorliegt. Die Nichtberücksichtigung dieses Einkommensbestandteils in der ordentlichen Veranlagung/Einschätzung 2018 hat zu einer Unterbesteuerung geführt. Die Berechnung der Nachsteuer im angefochtenen Einspracheentscheid in Verbindung mit der detaillierten Aufstellung in der Verfügung vom 23. Juni 2023 wird von den Pflichtigen nicht angefochten und erweist sich – soweit ersichtlich – als zutreffend.

E. 6

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 153 Abs. 3 DBG) und steht ihnen keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und § 162 Abs. 3 StG sowie Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 153 Abs. 3 DBG).

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