

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2024.00001 vom 19. April 2024

ZH Verwaltungsgericht, 2024-04-19, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2024.00001

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2024.00001 du 19 avril 2024

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2024.00001 del 19 aprile 2024

Regeste

Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2015-2017) | [Die Erhebung von Nachsteuern gegenüber dem Pflichtigen aufgrund von ihm zu Unrecht gewährten Kinderabzügen erweist sich als richtig; für entsprechende Unterstützungsleistungen im Sinne von § 34 Abs. 1 lit. b StG mangelt es an den erforderlichen Nachweisen.] Unbestritten und aus den Eingaben des Pflichtigen ersichtlich ist, dass ihm in den Steuerperioden 2015–2017 zu Unrecht je Kinderabzüge in Höhe von Fr. 18'000.- bei der Staats- und Gemeindesteuer für zwei ausserhalb seines Haushalts lebende Kinder gewährt worden sind. Streitig ist hingegen, ob ihm in den betreffenden Steuerjahren ein Unterstützungsabzug in betreffender Höhe zu gewähren ist (E. 2.6.1). Wie vorstehend dargelegt, obliegt die Beweislast für allfällig geleistete Unterstützungsleistungen im Sinne von § 34 Abs. 1 lit. b StG dem Pflichtigen, wobei strenge Anforderungen an die Nachweise zu stellen sind, da die den Angaben des Pflichtigen zufolge unterstützten Angehörigen im Ausland wohnhaft sind (E. 2.6.5). Für Unterstützungsleistungen gemäss § 34 Abs. 1 lit. b StG fehlt es an den erforderlichen Nachweisen, weshalb die Erhebung von Nachsteuern für die betreffenden Steuerperioden zu Recht erfolgt ist (E. 2.6.6). Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SR.2024.00001 Urteil des Einzelrichters vom 19. April 2024 Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiberin Lara von Arx. In Sachen A, Rekurrent, gegen Kanton Zürich, Rekursgegner, betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2015–2017), hat sich ergeben: I. A machte in den Steuererklärungen 2015–2017 bei den Staats- und Gemeindesteuern Abzüge in Höhe von Fr. ... für zwei in seinem Haushalt lebende Kinder geltend. Dieselben Abzüge machte er für zwei weitere, ausserhalb seines Haushalts lebende Kinder geltend. Das Steueramt der Stadt X schätzte ihn in den betreffenden Steuerperioden gemäss den eingereichten Steuererklärungen ein. Wie sich nachträglich herausstellte, handelte es sich bei den beiden als ausserhalb seines Haushalts lebend deklarierten Kinder von A jedoch nicht um dessen eigene Kinder, sondern um anderweitige Verwandte. In der Folge eröffnete die Dienstabteilung Spezialdienste des kantonalen Steueramts am 21. Oktober 2022 ein Nachsteuerverfahren gegen A mit der Begründung, er habe in den Steuerperioden 2015–2017 zu Unrecht Kinderabzüge für zwei ausserhalb seines Haushalts lebende Kinder geltend gemacht. Mit Verfügung vom 12. Mai 2023 setzte das kantonale Steueramt Nachsteuern (samt Zins) in Höhe von Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern 2015 – 2017) gegenüber A fest. Gegen die verfügte Nachsteuer erhob A am 20. Juni 2023 Einsprache und machte geltend, sein Treuhänder habe versehentlich falsche Angaben gemacht. Bei zwei der in den fraglichen Steuererklärungen

aufgeführten Personen handle es sich in der Tat nicht um eigene Kinder von ihm, sondern um seine im Libanon lebende Mutter und seinen Bruder, welcher an einer schweren Behinderung leide. Da er diese mit persönlichen Beiträgen von mindestens Fr. ... pro Jahr unterstützt habe, sei ihm der Unterstützungsabzug für erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Personen zu gewähren. Am 18. Juli 2023 fand eine persönliche Anhörung von A in den Räumlichkeiten des kantonalen Steueramts statt. II. Das kantonale Steueramt wies die erhobene Einsprache am 29. November 2023 ab und bestätigte die gegenüber A festgesetzte Nachsteuer. III. Mit Rekurs vom 15. Januar 2024 beantragte A sinngemäss die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids sowie den Verzicht auf eine Nachsteuer. In der Rekursantwort vom 14. Februar 2024 beantragte das kantonale Steueramt die Abweisung des Rekurses sowie die vollumfängliche Bestätigung der festgesetzten Nachsteuern. A replizierte mit Eingabe vom 6. März 2024. Das Steueramt der Stadt X liess sich nicht vernehmen. Der Einzelrichter erwägt: 1. 1.1 Dem Verwaltungsgericht kommt als erster gerichtlicher Instanz im Rekursverfahren 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; § 52 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] e contrario). 1.2 Über Nachsteuerentscheide in Fällen, in denen der Streitwert Fr. 20'000.- nicht übersteigt, entscheidet der Einzelrichter (§ 162 Abs. 3 in Verbindung mit § 114 Abs. 2 lit. b StG).

E. 2.1

Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Einschätzung zu Unrecht unterblieben ist 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).

E. 2.2.1

Näher einzugehen ist zunächst auf das Vorliegen einer neuen Tatsache oder neuer Beweismittel als Grundvoraussetzung für die Erhebung einer Nachsteuer (vgl. § 160 Abs. 1 StG).

E. 2.2.2

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, SR.2023.00006, E. 2.2.1). Allgemein gilt, dass der Steuerpflichtige im Veranlagungsverfahren alles tun muss, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (§ 135 Abs. 1 StG). Insbesondere muss er das Formular für die

Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen (§ 133 Abs. 2 StG). Der Steuerpflichtige trägt dabei die Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärung (BGr, 14. Februar 2017, 2C_800/2016, 2C_801/2016, E. 2.3; BGr, 22. Oktober 2013, 2C_304/2013, E. 3.3; BGr, 8. August 2012, 2C_123/2012, E. 5.1). Die Veranlagungsbehörde hat die eingereichte Steuererklärung zu prüfen und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor (§ 138 Abs. 1 StG). Dabei darf sie sich grundsätzlich darauf verlassen, dass der Steuerpflichtige die Steuererklärung richtig und vollständig ausgefüllt hat; sie ist ohne besonderen Anlass nicht verpflichtet, Quervergleiche mit Akten anderer Steuerpflichtiger vorzunehmen oder selbst im Steuerdossier des Betroffenen nach ergänzenden Unterlagen zu suchen (BGr, 25. August 2021, 2C_868/2020, E. 2.2.2; BGr, 2. November 2017, 2C_651/2017, 2C_652/2017, E.2.2.2; VGr, 25. August 2021, SR.2020.00034, E. 2.2). Sie ist zur Vornahme ergänzender Abklärungen verpflichtet, wenn die Steuererklärung Fehler enthält, die klar ersichtlich bzw. offensichtlich sind. Nur solche augenfälligen Mängel begründen eine Verletzung der behördlichen Untersuchungspflicht und bewirken, dass keine neuen Tatsachen vorliegen. Es braucht also eine in die Augen springende Falschdeklaration seitens des Steuerpflichtigen, welche die Steuerbehörde bei gehöriger Sorgfalt schon im ordentlichen Veranlagungsverfahren zu zusätzlichen Abklärungen hätte veranlassen müssen. Es handelt sich um Fehler, deren Nichtbeachtung eine grobe Missachtung der Untersuchungspflicht durch den Steuerkommissär darstellt, was den Kausalzusammenhang zwischen der fehlerhaften Deklaration und der ungenügenden Veranlagung unterbricht. Das ist der Fall, wenn die Steuerbehörden in voller Kenntnis von Ungereimtheiten davon abgesehen haben, zusätzliche Abklärungen zu treffen; dann können sie keine Nachsteuer mehr erheben, wenn sie nachträglich bessere Kenntnis von diesem Umstand erhalten (BGr, 25. August 2021, 2C_868/2020, E. 2.2.2; BGr, 3. Juni 2019, 2C_440/2018, E. 2.2; BGr, 22. Oktober 2013, 2C_304/2013, E. 3.3; BGr, 7. Juni 2013, 2C_1225/2012, E. 3.1). Dagegen wird die behördliche Untersuchungspflicht so lange nicht verletzt, als eine Unstimmigkeit aus den Angaben des Steuerpflichtigen in der Steuererklärung nicht ohne Weiteres ersichtlich ist oder die Behörde wohl hätte Verdacht schöpfen können, ohne dass das aber zwingend gewesen wäre. Daran ändere – entgegen anderen Auffassungen in der Literatur – auch die Möglichkeit der Bearbeitung der Steuererklärungen und -akten in elektronischer Form nichts (vgl. BGr, 25. August 2021, 2C_868/2020, E. 2.2.2 mit Hinweisen; BGr, 6. Juli 2012, 2C_494/2011, 2C_495/2011, E. 2.1.3 mit weiteren Hinweisen; VGr, 25. August 2016, SR.2016.0008, E. 2.3).

E. 2.3

Die Vorinstanz machte in ihrem Einspracheentscheid vom 29. November 2023 keine Ausführungen zu neuen Tatsachen, welche die Durchführung eines Nachsteuerverfahrens begründen. Der Einspracheentscheid verwies jedoch auf die Erwägungen in der Verfügung vom 12. Mai 2023, in welcher die Nachsteuer gegenüber dem Pflichtigen festgesetzt wurde. In der betreffenden Verfügung führte das kantonale Steueramt hinsichtlich neuer Tatsachen aus, im Rahmen des Einschätzungsverfahrens 2018 die Erkenntnis gewonnen zu haben, dass es sich bei den vom Pflichtigen in der Rubrik "Kinder ausserhalb Ihres Haushaltes" aufgelisteten Personen nicht um seine Kinder, sondern um übrige Verwandte gehandelt habe.

E. 2.4

Der Pflichtige führt hierzu namentlich aus, sein Treuhänder habe sich bei der Ausfüllung der Steuererklärungen vertippt. Die deklarierten Unterstützungsleistungen habe er nicht an

zwei ausserhalb seines Haushalts lebende Kinder, sondern an seine im Libanon wohnhafte Mutter sowie an seinen dort wohnhaften Bruder bezahlt. Er erbringe diese Unterstützungsleistungen regelmässig seit 1990.

E. 2.5

Vorliegend unbestritten und in den Akten ersichtlich ist, dass die zuständige Steuerbehörde erst im Steuerjahr 2018 auf die unrichtigen Angaben des Pflichtigen zu den deklarierten, ausserhalb seines Haushalts lebenden Kindern aufmerksam geworden ist. Aus Sicht des Steueramts lagen in diesem Zeitpunkt neue Tatsachen vor. Fraglich ist hingegen, ob es sich dabei nicht um augenfällige Mängel gehandelt hat, welche weitere Untersuchungen erforderlich gemacht hätten. Dies ist im konkreten Fall zu verneinen: Obschon die Geburtsdaten der vier vom Pflichtigen in den Steuererklärungen 2015–2017 aufgeführten Kinder (1995, 1995, 1996 und 2005) gewisse Fragen aufwerfen, liegt keine in die Augen springende Falschdeklaration des Pflichtigen vor, welche das Steueramt zwingend zu weiteren Abklärungen verpflichtet hätte. Dies gilt namentlich vor dem Hintergrund, dass die Sicherstellung der Richtigkeit der Steuererklärungen in erster Linie dem Pflichtigen selbst oblag, ungeachtet dessen, ob er die in Frage stehenden Steuererklärungen persönlich ausgefüllt oder einen Treuhänder damit beauftragt hat. Die Eröffnung des Nachsteuerverfahrens durch das kantonale Steueramt gegen den Pflichtigen erweist sich somit als korrekt.

E. 2.6.1

Ebenfalls unbestritten und aus den Eingaben des Pflichtigen ersichtlich ist, dass ihm in den Steuerperioden 2015–2017 zu Unrecht je Kinderabzüge in Höhe von Fr. ... bei den Staats- und Gemeindesteuern für zwei ausserhalb seines Haushalts lebende Kinder gewährt worden sind. Streitig ist hingegen, ob ihm in den betreffenden Steuerjahren ein Unterstützungsabzug in betreffender Höhe zu gewähren ist.

E. 2.6.2

Gemäss § 34 Abs. 1 lit. b StG kann für erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Personen ein Unterstützungsabzug getätigt werden, wenn mindestens im Umfang des im Gesetz genannten Abzugs Unterhalt geleistet wurde. Vorausgesetzt ist dabei aber immer eine objektive und subjektive Bedürftigkeit des Empfängers, während Unterstützungsleistungen nicht abziehbar sind, wenn die unterstützte Person freiwillig und ohne zwingenden Grund auf die Erzielung eines (genügenden) Einkommens verzichtet (Felix Richner et al., § 34 StG N. 56 f.). Als steuermindernde Tatsachen sind die Voraussetzungen für den Unterstützungsabzug durch die steuerpflichtige Person nachzuweisen (anstelle vieler BGE 140 II 248 E. 3.5; VGr, 3. März 2022, SR. 2022.00001, SR.2022.00002, E. 2.3). Die steuerpflichtige Person hat eine Bestätigung der unterstützten Person über Art, Zeitpunkt und Höhe der erfolgten Unterstützungen sowie auf Verlangen Zahlungsbelege vorzulegen. Bei Geldzahlungen ins Ausland werden grundsätzlich die Post- oder Bankbelege verlangt, da hier besonders strenge Anforderungen an den Nachweis gelten. Aus den Post- oder Bankbelegen müssen sowohl der Leistende wie auch der Empfänger klar ersichtlich sein. Quittungen über Barzahlungen an Empfänger mit steuerrechtlichem Wohnsitz im Ausland werden grundsätzlich nicht als Beweismittel für Unterstützungsleistungen angenommen (Felix Richner et al., § 34 StG N. 49).

E. 2.6.3

Das kantonale Steueramt führt hinsichtlich des vom Pflichtigen geforderten Unterstützungsabzugs aus, es lägen keinerlei Belege vor, welche auch nur annähernd darauf schliessen liessen, ob und falls ja, in welcher Höhe der Pflichtige tatsächliche Unterstützung geleistet habe.

E. 2.6.4

Demgegenüber wendet der Pflichtige ein, jedes Jahr Unterstützungsbeiträge in Höhe von mehr als Fr. ... zu leisten. Diese könnten aber nicht per Post- oder Banktransfer in den Libanon geschickt werden, weil das Bankensystem dort seit Jahren nicht funktioniere. Da sein Bruder auch kein Bank- oder Postkonto habe, leiste er die Unterstützung immer mittels Barzahlungen. Eine beglaubigte Übersetzung des Bürgermeisters von B im Libanon bescheinige, dass er als einzige Person die Familie seines Bruders unterstütze. Im Übrigen seien die betreffenden Unterstützungsleistungen seitens des Staates seit 30 Jahren akzeptiert worden.

E. 2.6.5

Wie vorstehend dargelegt, obliegt die Beweislast für allfällig geleistete Unterstützungsleistungen im Sinne von § 34 Abs. 1 lit. b StG dem Pflichtigen, wobei strenge Anforderungen an die Nachweise zu stellen sind, da die den Angaben des Pflichtigen zufolge unterstützten Angehörigen im Ausland wohnhaft sind (vgl. E. 2.6.2). Die durch den Pflichtigen eingereichten Belege vermögen die geltend gemachten Unterstützungsleistungen nicht hinreichend zu belegen, da er keinerlei Bank- und/oder Postauszüge eingereicht hat. Selbst wenn diesbezüglich auf das nicht funktionierende Bankensystem im Libanon Rücksicht zu nehmen wäre, weist der Pflichtige auch keine Barbezüge in der Schweiz in Höhe der behaupteten Unterstützungsleistungen nach. Ebenso wenig reichte er beispielsweise Bankauszüge mit einem betreffenden Vermerk zu den Akten. Weder die eingereichten "disability cards", welche gesundheitliche Beeinträchtigungen seiner Familienangehörigen ausweisen, noch die angerufene Bestätigung des Bürgermeisters von B im Libanon bezeugen die Bezahlung von Unterstützungsleistungen durch den Pflichtigen, da weder die Höhe allfälliger durch ihn bezahlter Geldbeträge noch der Ort und/oder das Datum der Zahlungen genannt werden. Ferner sind die Ausführungen des Pflichtigen hinsichtlich seit Jahren durch die Steuerbehörde akzeptierter Unterstützungsleistungen aktenwidrig. Obschon der Pflichtige im Steuerjahr 2014 einen entsprechenden Abzug geltend gemacht hat, welcher ihm in der Folge auch gewährt worden ist, war dies in den Steuerperioden 2003–2013 nicht der Fall.

E. 2.6.6

Zusammenfassend hat der Pflichtige in den Steuerperioden 2015–2017 somit zu Unrecht Kinderabzüge in Höhe von Fr. ... für zwei ausserhalb seines Haushalts lebende Kinder bei den Staats- und Gemeindesteuern geltend gemacht. Für Unterstützungsleistungen gemäss § 34 Abs. 1 lit. b StG fehlt es an den erforderlichen Nachweisen, weshalb die Erhebung von Nachsteuern für die betreffenden Steuerperioden zu Recht erfolgt ist.

E. 2.6.7

Die Höhe der festgesetzten Nachsteuern sowie die dazugehörigen Berechnungen stellt der Pflichtige nicht in Frage und diese erweisen sich als korrekt. Die festgesetzten Nachsteuern (inkl. Zins) können folglich bestätigt werden. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

E. 3

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 162 Abs. 3 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 und § 153 Abs. 4 StG) und es steht ihm keine Umtriebsentschädigung zu (§ 162 Abs. 3 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG in Verbindung mit § 17 Abs. 2 VRG).

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