



STEUERREKURSKOMMISSION I DES KANTONS ZÜRICH

1 ST.2008.4

Entscheid

2. März 2009

Mitwirkend:

Einzelrichter U. Hofstetter und Sekretär M. Ochsner

In Sachen

A,

Rekurrentin,

gegen

Staat Zürich,

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Stadt Zürich,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Rekursgegner,

betreffend

Einschätzung 2003

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend die Pflichtige) bildet zusammen mit ihren drei Kindern eine Erbengemeinschaft in Bezug auf die unverteilte Erbschaft ihres am 21. Januar 1960 verstorbenen Ehemannes. Dieser Nachlass umfasst die beiden Mehrfamilienhaus-Liegenschaften B und C. Bis 2001 versteuerte die Pflichtige den gesamten Nachlass allein. Nachdem die Kinder mit Vereinbarung 25. Oktober 2001 überein gekommen waren, eine Erbteilung anzustrengen, flossen die betreffenden Einnahmen seit November 2001 auf Anweisung des mit der Verwaltung beauftragten Sohnes auf ein separates Konto, auf welches die Pflichtige keinen Zugriff hat; seit diesem Zeitpunkt hat sie nach eigenem Bekunden keine Zahlungen aus dem Nachlass mehr erhalten. Die diesbezüglichen Meinungsdivergenzen zwischen der Pflichtigen einerseits und ihren Miterben andererseits sind bis heute ungelöst.

Die Pflichtige reichte trotz öffentlicher Aufforderung und Mahnung des Steueramts Zürich vom 10. Januar 2005 keine Steuererklärung für die Steuerperiode 2003 ein. Der Steuerkommissär schätzte sie deshalb am 15. Juli 2005 gestützt auf § 139 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) nach pflichtgemäsem Ermessen ein.

B. Hiergegen liess die Pflichtige am 16. August 2005 Einsprache erheben mit dem Antrag, das steuerbare Einkommen bzw. Vermögen je auf Fr. 0.- festzusetzen. Sie sei nicht in der Lage, eine vollständige Steuererklärung zu erstellen, da sie über ihren Anteil an der unverteilten Erbschaft keine Angaben habe. Die Steuererklärung sei mit dem Einverständnis der Steuerkommissärin nicht eingereicht worden. Im Weiteren führte sie in der Einsprache die einzelnen ihr bekannten steuerrelevanten Angaben auf.

Mit Auflage vom 30. September 2005 verlangte das kantonale Steueramt eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung 2003 samt Beilagen. Diese ging am 4. November 2008 ein; hinsichtlich der Nachlassliegenschaften wurden indessen keine Angaben gemacht. Am 10. Februar 2006 erliess der Steuerkommissär einen Einschätzungsvorschlag. Am 10. Mai 2006 fand eine Besprechung statt, an welcher der Vertreter der Pflichtigen Liegenschaftsabrechnungen zu den Akten gab, und am 11. Mai 2006

erging gestützt darauf ein weiterer Einschätzungsvorschlag. Am 30. September 2005 verlegte die Pflichtige ihren Wohnsitz ins Ausland, und am 15. Juni 2006 legte der Steuervertreter sein Amt nieder.

Der Steuerkommissär hiess die Einsprache am 29. November 2007 teilweise gut und traf folgende Einschätzung:

	Einkommen	Vermögen
	Fr.	Fr.
steuerbar	11'500.-	537'000.-
satzbestimmend	11'500.-	1'317'000.-

In Bezug auf die Nachlass-Liegenschaften stütze er sich dabei auf die Unterlagen, welche vom Vertreter der Pflichtigen eingereicht worden waren, und rechnete ihr die sich daraus ergebenden Werte zur Hälfte zu. Zudem auferlegte er ihr die Verfahrenskosten von Fr. 200.-.

C. Hiergegen erhob die Pflichtige am 29. Dezember 2007 Rekurs und beantragte, in Bezug auf die Vermögenssteuern die Liegenschaften im Nachlassvermögen nicht ihr, sondern ihren drei Kindern zuzuscheiden, ihr eine Entschädigung von Fr. 20'000.- für Anwalts- und Steuerberaterhonorare zu gewähren, die Steuern 2002 bis 2005 zu erlassen und ihr die unentgeltliche Prozessführung zu gewähren sowie einen unentgeltlichen Rechtsvertreter zu bestellen. Das steuerbare bzw. satzbestimmende Einkommen blieb unbestritten, wobei die Pflichtige wohl irrtümlicherweise davon ausgegangen ist, dass ihr keine Einkünfte aus den beiden Nachlassliegenschaften aufgerechnet worden seien.

Mit Verfügung vom 22. Januar 2008 wies der Einzelrichter der Steuerrekurskommission I das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung ab, da der Rekurs als aussichtslos erscheine. Ferner auferlegte er der Pflichtigen einen Kostenvorschuss von Fr. 400.-, da sie nach eigenen Angaben nicht mehr in der Schweiz wohnhaft sei. Dieser Entscheid wurde am 17. September 2008 vom Verwaltungsgericht und am 19. November 2008 vom Bundesgericht bestätigt. Mit Verfügung vom 1. Dezember 2008 wurde der Pflichtigen eine Nachfrist zur Leistung der Kautions angesetzt, welcher

Aufforderung sie fristgerecht nachkam. Das kantonale Steueramt schloss in seiner Rekursantwort vom 14. Januar 2009 auf Abweisung des Rechtsmittels.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. Auf den Antrag der Pflichtigen, ihr die Steuern 2002 bis 2005 zu erlassen, ist nicht einzutreten, da für die Beurteilung eines Erlassgesuchs in erster Instanz die Gemeinde und nicht die Steuerrekurskommission zuständig ist (§ 184 Abs. 1 StG). Eine Kopie des Rekurschreibens ist deshalb an das Steueramt der Stadt Zürich zur Prüfung als Erlassgesuch zu überweisen.

Mangels Zuständigkeit ebenfalls nicht eintreten kann die Steuerrekurskommission sodann auf den Antrag der Pflichtigen, ihr eine Entschädigung von Fr. 20'000.- für (bereits aufgelaufene Anwalts- und Steuerberaterhonorare) zu gewähren.

2. Die Pflichtige ersucht um Klarstellung in Bezug auf den korrekten Fristablauf bei Bezeichnung einer Zustelladresse in der Schweiz bei Wohnsitz im Ausland, und erachtet eine ständige Überwachung der Postadresse als unzumutbar.

Die Rechtsmittelfrist beginnt nicht erst mit der Kenntnisnahme des anfechtbaren Entscheids durch den Steuerpflichtigen zu laufen, sondern bereits mit dessen ordnungsgemässer Zustellung (RB 1982 Nr. 88). Nach § 9 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO StG) gilt die Zustellung einer Sendung (als fristauslösendes Ereignis) als vollzogen, wenn sie an den Adressaten selbst oder an ein zu seiner Haushaltung gehörendes erwachsenes Familienmitglied oder an eine Person mit Postvollmacht erfolgt und von diesen Personen für den Adressaten entgegengenommen worden ist. Personen mit Wohnsitz im Ausland haben auf Aufforderung einen Vertreter in der Schweiz zu bezeichnen (§ 3 VO StG), da amtliche Sendungen nicht ins Ausland zugestellt werden können. Die Pflichtige hat zwar keinen solchen Vertreter bezeichnet, aber eine eigene Postfachadresse in der Schweiz angegeben, von wo aus die amtliche Post abgeholt wird. Aus dem Gesagten ergibt sich, dass bei dieser Sachlage die Zu-

stellung jeweils bereits bei Abholung der Sendung an der Schweizerischen Postadresse als erfolgt zu betrachten ist und der Fristenlauf bereits ab diesem Zeitpunkt, und nicht erst bei Entgegennahme im Ausland nach erfolgter Weiterleitung, zu laufen beginnt.

3. Formell im Streit liegt einzig die rechtliche Frage, ob der Vermögenssteuerwert der Liegenschaften im Nachlassvermögen zu Recht der Pflichtigen anteilmässig aufgerechnet worden ist, weil die Pflichtige irrtümlicherweise davon ausgeht, dass ihr aus dem Nachlass keine Liegenschaftserträge aufgerechnet worden seien. Dies trifft jedoch nicht zu, weshalb zur Frage, bei wem diese Erträge zu erfassen sind, im Folgenden ebenfalls Stellung genommen wird. Nicht Gegenstand des Verfahrens bilden die übrigen Elemente der Einschätzung sowie die Höhe des Vermögenssteuerwerts der Liegenschaften.

a) Das steuerbare Vermögen bemisst sich nach dem Vermögensstand am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht (§ 51 Abs. 1 StG). Erbengemeinschaften sind als solche nicht steuerpflichtig; ihr Einkommen und Vermögen wird den einzelnen Erben oder Bedachten nach Massgabe ihrer Quoten zugerechnet (§ 9 Abs. 1 StG). Bei Vermögen, an dem eine Nutzniessung besteht, sind die entsprechenden Einkommen und Vermögen schon während der Dauer der Erbengemeinschaft dem Nutzniesser zuzurechnen (§ 38 Abs. 2 StG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 9 N 6). Ist die Erbfolge ungewiss, wird die Erbengemeinschaft als Ganzes nach den für natürliche Personen geltenden Bestimmungen besteuert (§ 9 Abs. 2 StG).

Die erbrechtlichen Verhältnisse beurteilen sich grundsätzlich nach dem im Zeitpunkt des Todes des Erblassers geltenden Recht (Art. 15 Abs. 1 der Übergangsbestimmungen zum ZGB). Nach unbestrittener Sachdarstellung besteht kein Testament des Erblassers, weshalb zur Bestimmung der Erbquoten die 1960 geltenden Bestimmungen des ZGB zur Anwendung gelangen. Gemäss Art. 462 Abs. 1 ZGB in der Fassung vom 10. Dezember 1907 erhält der überlebende Ehegatte, wenn der Erblasser Nachkommen hinterlässt, nach seiner Wahl entweder die Hälfte der Erbschaft zur Nutzniessung oder den Viertel zu Eigentum.

b) Die Pflichtige hat anlässlich einer Vorsprache beim Steuerkommissär am 2. Dezember 2004 erklärt, sie verfüge über einen hälftigen Anteil der Liegenschaften zu Nutzniessung (vgl. auch e-mail der Pflichtigen an D, Beilage). Bei dieser Erklärung ist sie zu behaften. Daraus ergibt sich, dass sie als Teil der Erbengemeinschaft für ihren Anteil am Nachlass die darauf entfallenden Vermögenssteuern zu entrichten hat. Ihr Einwand, ihr seien seit 2001 keine Einkünfte zugeflossen, ändert daran nichts, da ihre rechtliche Stellung als Gesamteigentümerin bzw. Nutzniessungsberechtigte dadurch nicht tangiert wird.

c) Anzuführen ist sodann, dass die Pflichtige zu Unrecht davon ausgeht, ihr seien die betreffenden Liegenschaftserträge nicht aufgerechnet worden. Doch vermag ihr dieser Irrtum nicht zu schaden, denn selbst wenn sie diesen Umstand gerügt hätte, erweist sich das Vorgehen der kantonalen Steueramts als rechtlich korrekt:

Nach dem vorliegenden Aktenstand kann selbst bei fehlenden effektiven Auszahlungen der Liegenschaftserträge nicht davon ausgegangen werden, sie habe die betreffenden Einkünfte nicht realisiert. Nach allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätzen ist ein Einkommen dann als zugeflossen und damit als erzielt zu betrachten, wenn die steuerpflichtige Person Leistungen vereinnahmt oder einen festen Rechtsanspruch darauf erwirbt, über den sie tatsächlich verfügen kann. Vorherrschend ist die Besteuerung im Zeitpunkt des Forderungserwerbs. Ausnahmsweise wird aber von diesen Grundsätzen abgewichen, namentlich wenn die Erfüllung der Forderung als unsicher betrachtet werden muss (vgl. zum Ganzen u.a. BGE 113 Ib 23 E. 2e; 105 Ib 238 E. 4a; StE 2005 A 24.21 Nr. 16 E. 4; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 50 N 20 ff.). Vorliegend bestehen Liegenschaftsabrechnungen, gemäss welchen ihr ein hälftiger Anteil zugestanden wird; diese sind – wie zu vermuten ist – von ihrem Sohn, welcher die Liegenschaften verwaltet, erstellt worden. Daraus ist zu schliessen, dass ihr Anspruch auf die Hälfte der Erträge von ihren Miterben nicht grundsätzlich in Frage gestellt wird, sie mithin ein Forderungsrecht auf Auszahlung der Einkünfte erworben hat (vgl. auch Vereinbarung der übrigen Erben vom 25. Oktober 2001, Beilage, sowie Schreiben des Vertreters der übrigen Erben vom 19. Januar 2005). Wie die Pflichtige selber ausführt, haben die Miterben vielmehr ihr eine Forderung "in Millionenhöhe" gestellt. Offenkundig wird ihr Anteil an den Nachlasseinkünften mit Gegenforderungen der Miterben verrechnet. Eine Verrechnung ändert indessen am erfolgten Zufluss einer Einkunft nichts,

sondern setzt diesen vielmehr gerade voraus. Ob die Verrechnung ihrerseits rechtmässig ist oder nicht, ändert hieran nichts und ist hier auch nicht zu entscheiden.

d) Abschliessend ist deshalb festzuhalten, dass die Vorinstanz zu Recht einen hälftigen Anteil an den Nachlassliegenschaften bei der Pflichtigen mit den Vermögenssteuern erfasst hat. Die Berechnung ist zudem korrekt, weshalb die Einschätzung zu bestätigen ist.

4. Gestützt auf diese Erwägungen ist der Rekurs abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten der Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG). Ihr Antrag auf unentgeltliche Prozessführung ist bereits mit Zwischenverfügung vom 22. Januar 2008 rechtskräftig abgelehnt worden, weshalb an dieser Stelle nicht mehr darauf einzugehen ist. Die Zusprechung der beantragten Parteientschädigung an die Pflichtige (für dieses Verfahren) kommt bei diesem Ausgang nicht in Betracht (§ 152 StG in Verbindung mit § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss verfügt der Einzelrichter:

Die Gesuche um Erlass der Steuern 2002 bis 2005 wird an das Steueramt der Stadt Zürich überwiesen;

und erkennt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

[...]