

Weisung der Finanzdirektion über Erlass und Abschreibung von Staats- und Gemeindesteuern

(vom 13. November 2024)

A. Steuererlass

I. Voraussetzungen und Ablehnungsgründe

1. Voraussetzungen

1 Nach § 183 des Zürcher Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG; LS 631.1) können Steuerpflichtigen, deren Leistungsfähigkeit durch besondere Verhältnisse, wie aussergewöhnliche Belastung durch den Unterhalt der Familie, andauernde Arbeitslosigkeit oder Krankheit, Unglücksfälle, Verarmung, Erwerbsunfähigkeit oder andere Umstände beeinträchtigt ist, Steuern ganz oder teilweise erlassen werden.

2 Steuererlass kann demnach gewährt werden, wenn für eine steuerpflichtige Person infolge einer Notlage die Zahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen einer Übertretung eine grosse Härte bedeutet.

3 Der Steuererlass bezweckt, zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beizutragen. Er hat der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigern zugutezukommen.

4 Bussen und Nachsteuern werden nur in besonders begründeten Ausnahmefällen erlassen.

5 Die Erlassbehörde tritt nur auf Erlassgesuche ein, die vor Zustellung des Zahlungsbefehls (Art. 38 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs; SchKG; SR 281.1) eingereicht werden.

6 In Quellensteuerfällen kann nur die steuerpflichtige Person selbst oder die von ihr bestimmte vertragliche Vertretung ein Erlassgesuch einreichen.

2. Notlagen bei natürlichen Personen

7 Eine Notlage einer natürlichen Person liegt vor, wenn:

- a. die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen; oder
- b. der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der Person steht.

8 Ein Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit ist insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz zumutbarer Einschränkung der Lebenshaltungskosten nicht in absehbarer Zeit vollumfänglich beglichen werden kann.

9 Eine Einschränkung der Lebenshaltungskosten gilt als zumutbar, wenn diese das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen (Art. 93 SchKG).

3. Ursachen für eine Notlage bei natürlichen Personen

10 Als Ursachen, die zu einer Notlage einer natürlichen Person führen, werden insbesondere anerkannt:

- a. eine wesentliche und andauernde Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse der Person ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, aufgrund:
1. aussergewöhnlicher Belastungen durch den Unterhalt der Familie oder Unterhaltspflichten,
 2. hoher Kosten infolge Krankheit, Unfall oder Pflege, die nicht von Dritten getragen werden, oder
 3. andauernder Arbeitslosigkeit;

b. eine starke Überschuldung aufgrund ausserordentlicher Aufwendungen, die in den persönlichen Verhältnissen begründet sind und für welche die Person nicht einzustehen hat.

11 Geht die Notlage auf andere Ursachen zurück, so kann die Erlassbehörde nicht zugunsten anderer Gläubiger auf die gesetzlichen Ansprüche des Staates und der Gemeinde verzichten. Verzichten andere Gläubiger ganz oder teilweise auf ihre Forderungen, so kann ein Erlass im selben prozentualen Umfang gewährt werden, sofern dies zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der Person beiträgt. Als andere Ursachen gelten insbesondere:

- a. Bürgschaftsverpflichtungen;
- b. hohe Grundpfandschulden;
- c. Kleinkreditschulden aufgrund eines überhöhten Lebensstandards;
- d. erhebliche Geschäfts- und Kapitalverluste bei Selbstständigerwerbenden, welche die wirtschaftliche Existenz der Person sowie Arbeitsplätze gefährden.

12 Einkommensausfälle und Aufwendungen, die bereits mit der Veranlagung oder der Steuerberechnung berücksichtigt wurden, werden nicht als Ursache anerkannt. Dies gilt insbesondere für übliche Schwankungen des Einkommens der steuerpflichtigen Person.

4. Notlage und deren Ursachen bei juristischen Personen

13 Eine Notlage einer juristischen Person liegt vor, wenn diese sanierungsbedürftig ist.

14 Als Ursache für eine Notlage bei juristischen Personen gilt ein Kapitalverlust oder eine Überschuldung, wenn dadurch die wirtschaftliche Existenz der Person sowie Arbeitsplätze gefährdet sind.

15 Erbringen die Anteilsinhaber Sanierungsleistungen und verzichten andere Gläubiger ganz oder teilweise auf ihre Forderungen, so kann ein Erlass im selben prozentualen Umfang wie der Gläubigerverzicht gewährt werden, sofern dies zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der Person beiträgt.

16 Ein Steuererlass wird abgelehnt, wenn die Sanierungsbedürftigkeit auf die Gewährung geldwerter Vorteile, insbesondere auf offene oder verdeckte Gewinnausschüttungen, zurückzuführen ist oder wenn die juristische Person nicht mit ausreichendem Eigenkapital ausgestattet war.

5. Ablehnungsgründe

17 Der Steuererlass kann insbesondere dann ganz oder teilweise abgelehnt werden, wenn die steuerpflichtige Person:

- a. ihre Pflichten im Einschätzungsverfahren schwerwiegend oder wiederholt verletzt hat, sodass eine Beurteilung der finanziellen Situation in der betreffenden Steuerperiode nicht mehr möglich ist;
- b. ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat;

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

II. Erlassgesuch

1. Gegenstand

18 Die steuerpflichtige Person kann ein Gesuch stellen um Erlass von:

- a. Staatssteuern und allgemeinen Gemeindesteuern mit Einschluss der Kirchensteuer für staatlich anerkannte Kirchgemeinden;
- b. Personalsteuern;
- c. Nachsteuern;
- d. Verzugszinsen;
- e. Bussen wegen einer Übertretung.

19 Die vom Gesuch betroffenen Steuern, Verzugszinsen und Bussen dürfen noch nicht bezahlt sein (zur Zahlung während dem Erlassverfahren vgl. Rz 33).

20 Auch nach der Zahlung möglich sind:

- a. Erlassgesuche in Quellensteuerfällen;
- b. Erlassgesuche, bei denen die Zahlung unter Vorbehalt erfolgt ist.

2. Inhalt

21 Das Erlassgesuch muss schriftlich und begründet sein und die nötigen Beweismittel enthalten. Im Gesuch ist die Notlage darzulegen, derzufolge die Zahlung der Steuer, des Zinses oder der Busse eine grosse Härte bedeuten würde.

22 Die steuerpflichtige Person gibt in ihrem Gesuch an, für welche Steuerjahre und in welchem Umfang sie um Steuererlass ersucht.

3. Abgrenzung zum Einschätzungsverfahren

23 Ein Erlassgesuch kann erst gestellt werden, wenn die Einschätzung rechtskräftig geworden ist. Weder kann mit dem Gesuch die Revision der Einschätzung verlangt werden noch ersetzt das Erlassverfahren das Rechtsmittelverfahren.

24 Im Verfahren um Erlass der Quellensteuer ist Rz 23 sinngemäss anwendbar.

4. Einreichungsort, Eingangsbestätigung und Weiterleitung

25 Das Erlassgesuch ist bei dem für den Steuerbezug zuständigen Gemeindesteueramt einzureichen.

26 Dieses bestätigt der gesuchstellenden Person den Eingang ihres Gesuches.

27 Das Gemeindesteueramt leitet das Erlassgesuch mit seinem Antrag an die für den Entscheid zuständige Behörde weiter, falls es für den Entscheid nicht selber zuständig ist (§ 184 Abs. 2 StG).

5. Tod der gesuchstellenden Person

28 Stirbt die Person, die ein Erlassgesuch gestellt hat, so wird ihr Gesuch gegenstandslos.

29 Der einzelne Erbe (§ 11 StG) kann für sich selbst ein Erlassgesuch stellen. Ein Steuererlass wird dem einzelnen Erben nur gewährt, wenn er die Erlassvoraussetzungen seinerseits erfüllt.

III. Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten der gesuchstellenden Person

30 Die gesuchstellende Person hat dieselben Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten wie im Rekurs- und Beschwerdeverfahren bei Einschätzungen für die Staatssteuern (§ 185 Abs. 2 StG). Sie hat der Erlassbehörde umfassende Auskunft über ihre wirtschaftlichen Verhältnisse zu erteilen. Auf das Erlassverfahren sind die allgemeinen Verfahrensvorschriften (§§ 119 ff. StG und §§ 2 ff. der Verordnung zum Zürcher Steuergesetz vom 1. April 1998; LS 631.11) sinngemäss anwendbar.

31 Verweigert die gesuchstellende Person trotz Aufforderung und Mahnung die notwendige und zumutbare Mitwirkung, so kann die Erlassbehörde entscheiden, nicht auf das Gesuch einzutreten.

IV. Prüfung und Entscheid

1. Entscheidungsgrundlagen

32 Die Erlassbehörde entscheidet über das Erlassgesuch aufgrund aller für die Beurteilung der Voraussetzungen und der Ablehnungsgründe wesentlichen Tatsachen, insbesondere aufgrund:

- a. der gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der gesuchstellenden Person im Zeitpunkt des Entscheides;
- b. der Entwicklung ab der Steuerperiode, auf die sich das Gesuch bezieht;
- c. der wirtschaftlichen Aussichten der gesuchstellenden Person; und
- d. der von der gesuchstellenden Person getroffenen Massnahmen zur Verbesserung ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit.

2. Zahlung von Steuern während des Verfahrens

33 Zahlt die gesuchstellende Person ohne Vorbehalt die vom Erlassgesuch betroffenen Steuern, Verzugszinsen oder Bussen ganz oder teilweise, während das Gesuch bei der Erlassbehörde hängig ist, so wird das Erlassverfahren im Umfang der Zahlung gegenstandslos (zur Zahlung vor Einreichung eines Erlassgesuches vgl. Rz 19).

3. Zahlung von Steuern aus dem Vermögen

34 Die Erlassbehörde prüft, wieweit die Zahlung der geschuldeten Steuer aus dem Vermögen zumutbar ist.

35 Auf jeden Fall zumutbar ist die Zahlung aus dem Vermögen bei Steuern auf einmaligen Einkünften.

36 Als Vermögen gilt das zum Verkehrswert bewertete Reinvermögen. Nicht frei verfügbare Austrittsleistungen und Anwartschaften gemäss dem Freizügigkeitsgesetz vom 17. Dezember 1993 (SR 831.42) gelten nicht als Vermögenselemente.

37 Handelt es sich beim Vermögen um einen unentbehrlichen Bestandteil der Altersvorsorge, so kann die Erlassbehörde in begründeten Ausnahmefällen:

- a. die Steuer ganz oder teilweise erlassen; oder
- b. der zuständigen Behörde empfehlen, eine Stundung zu gewähren und die Sicherstellung der Steuerforderung zu verlangen.

4. Beteiligung mehrerer Gemeinden

38 Ist aufgrund einer Steuerauscheidung eine andere Gemeinde mit mehr als einem Drittel an den Gemeindesteuern beteiligt, so sind die Akten mit dem Erlassgesuch dieser Gemeinde zur Vernehmlassung zu überweisen. Die für den Entscheid zuständige Erlassbehörde soll dieser Vernehmlassung angemessen Rechnung tragen und den Entscheid der beteiligten Gemeinde zur Kenntnis bringen.

5. Entscheid

39 Wird ein Teilerlass gewährt, so ist er anteilmässig auf Staats- und Gemeindesteuern zu verlegen.

40 Die Gewährung des Steuererlasses kann an Bedingungen und Auflagen wie Abzahlung oder die Leistung von Sicherheiten geknüpft werden.

41 Wird ein Erlassgesuch gutgeheissen, so geht die Steuerforderung im Umfang des erlassenen Betrages unter. Davon ausgenommen sind Fälle:

- a. in denen die Bedingungen und Auflagen nach Rz 40 nicht erfüllt werden;
- b. von Steuerhinterziehung oder Steuervergehen.

42 Kann den wirtschaftlichen Verhältnissen der gesuchstellenden Person mit Zahlungserleichterungen (§ 177 StG) Rechnung getragen werden, so weist die Erlassbehörde das Gesuch ganz oder teilweise ab und leitet den Entscheid und die Gesuchsunterlagen an das für die Beurteilung von Zahlungserleichterungen zuständige Gemeindesteueramt weiter (vgl. Weisung der Finanzdirektion über den Bezug der Staats- und Gemeindesteuern vom 3. Juli 2005; ZStB Nr. 33/013 Rz 34 f.).

43 Der Verzugszins auf einem nicht erlassenen Forderungsbetrag gilt als geschuldet, sofern nicht gegenteilig entschieden wird.

44 Sofern Steuererlass gewährt wird, gelten die bis dahin aufgelaufenen Verzugszinsen auf der ganzen Steuerforderung als erlassen.

45 Der Entscheid der Erlassbehörde ist der gesuchstellenden Person schriftlich mitzuteilen. Ist dem Gesuch nicht voll entsprochen worden, so muss der Entscheid eine Begründung und eine Rechtsmittelbelehrung enthalten und mit A-Post Plus zugestellt werden.

46 Übersteigen die erlassenen Steuern Fr. 5000 für eine Steuerperiode, so muss der Entscheid der Erlassbehörde auch einen Hinweis auf das Rekursrecht des kantonalen Steueramtes enthalten (vgl. Rz 59).

V. Zwangsvollstreckungs- und Liquidationsverfahren

1. Konkurs, gerichtlicher Nachlassvertrag, Liquidation

47 Steht die gesuchstellende Person vor dem Abschluss eines gerichtlichen Nachlassvertrages oder droht ihr der Konkurs, so wird ihr Erlassgesuch abgewiesen. Die Erlassbehörde stundet der Person die Steuerforderungen, damit diese die Sanierung einleiten kann. Die Stundung wird so

lange gewährt, bis Klarheit über die wirtschaftlichen Verhältnisse herrscht, jedoch nur in begründeten Ausnahmefällen länger als sechs Monate.

48 Im Fall eines gerichtlichen Nachlassverfahrens kann die zuständige Behörde dem Nachlassvertrag zustimmen (Art. 305 SchKG). Im Übrigen richten sich der Untergang und die Vollstreckbarkeit der Steuerforderung nach den Bestimmungen des SchKG über den Nachlassvertrag oder den Konkurs. Das Erlassverfahren wird gegenstandslos.

49 Befindet sich die gesuchstellende juristische Person in Liquidation, so wird ihr Gesuch abgewiesen.

2. Aussergerichtlicher Nachlassvertrag und einvernehmliche private Schuldenbereinigung

50 Einem aussergerichtlichen Nachlassvertrag oder einer einvernehmlichen privaten Schuldenbereinigung kann die zuständige Behörde zustimmen, wenn die Mehrheit der übrigen gleichrangigen Gläubiger ebenfalls zustimmt und die von ihnen vertretenen Forderungen mindestens die Hälfte der gesamten Forderungen der 3. Klasse (Art. 219 SchKG) ausmachen. Der nicht gedeckte Teil des Steuerbetrages gilt als erlassen.

51 Übersteigen die vom Nachlassvertrag betroffenen Steuern Fr. 5000 für eine Steuerperiode, so hat die zuständige Behörde vor dem Abschluss des Nachlassvertrages die Zustimmung des kantonalen Steueramtes einzuholen. Die Zustimmung zum Nachlassvertrag obliegt dem Bezugsdienst des kantonalen Steueramtes.

3. Rückkauf von Verlustscheinen

52 Über den Rückkauf von Verlustscheinen entscheidet das Gemeindesteueramt ausserhalb des Erlassverfahrens.

53 Der Rückkauf unter dem Nominalwert ist zulässig:

- a. soweit ein teilweiser endgültiger Verzicht auf die Steuerschuld gerechtfertigt erscheint; oder
- b. sofern anzunehmen ist, dass die Steuerschuld nicht in absehbarer Zeit vollumfänglich beglichen werden kann.

54 Wird ein Verlustschein zurückgekauft, so geht die Steuerforderung unter.

55 Nach erfolgtem Rückkauf wird der originale Verlustschein dem Betreibungsamt zur Löschung gesandt.

VI. Verhältnis zum Steuerbezug

56 Die Einreichung eines Erlassgesuches hemmt den Bezug der Steuer nicht.

57 Verhindert oder verzögert die gesuchstellende Person durch ihr Verhalten die Behandlung des Erlassgesuches, so wird der geschuldete Betrag nötigenfalls durch Zwangsvollstreckung bezogen.

VII. Kosten

58 Das Erlassverfahren vor der Erlassbehörde ist kostenfrei. Der gesuchstellenden Person können jedoch die Kosten ganz oder teilweise auferlegt werden, wenn sie ein offensichtlich unbegründetes Gesuch eingereicht hat. Die Gebühr bemisst sich nach dem Zeitaufwand.

VIII. Rechtsmittelverfahren

1. *Entscheid der Erlassbehörde*

59 Gegen den Entscheid der Erlassbehörde kann die gesuchstellende Person innert 30 Tagen nach Zustellung Rekurs an die Finanzdirektion des Kantons Zürich (Kantonales Steueramt Zürich, Bezugsdienst, Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich) erheben (§ 185 StG). Der Rekurs muss einen Antrag und eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid sowie allfällige weitere Beweismittel sind beizulegen.

60 Das kantonale Steueramt kann gegen Entscheide der Erlassbehörde Rekurs erheben, sofern die erlassenen Steuern Fr. 5000 für eine Steuerperiode übersteigen (§ 185 StG). Solche Erlasse sind dem Bezugsdienst des kantonalen Steueramtes zu melden.

61 Steuererlasse bis und mit Fr. 5000 für eine Steuerperiode sind dem kantonalen Steueramt nicht zu melden. Deren Nachkontrolle obliegt der Steuerkontrolle bei der Prüfung der Steuerabrechnung aufgrund des der Finanzdirektion zustehenden Aufsichtsrechts.

62 Entscheide über die volle Ablehnung eines Steuererlasses sind dem kantonalen Steueramt ebenfalls nicht mitzuteilen.

2. *Entscheid der Finanzdirektion*

63 Die Vorbereitung der Rekursentscheide der Finanzdirektion obliegt dem Bezugsdienst des kantonalen Steueramtes. Sie gibt der Erlassbehörde vom Eingang eines Rekurses Kenntnis und lädt sie zur Vernehmlassung ein. Die Erlassakten der Erlassbehörde sind der Vernehmlassung beizulegen.

64 Finanzdirektion und kantonales Steueramt richten ihre Mitteilungen über den Steuererlass an das Gemeindesteuernamt, sofern nicht Nach- und Strafsteuern betroffen sind. Dieses sorgt für die Weiterleitung an die vom Gemeinderat bezeichnete Erlassbehörde.

65 Gegen den Entscheid der Finanzdirektion können die gesuchstellende Person und die Erlassbehörde innert 30 Tagen nach Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, Freischützgasse 1, Postfach, 8090 Zürich, erheben (§ 185 StG). Die Beschwerde ist in dreifacher Ausführung einzureichen. Sie muss einen Antrag und eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid sowie allfällige weitere Beweismittel sind beizulegen.

3. *Entscheid des Verwaltungsgerichtes*

66 Gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichtes können die gesuchstellende Person, die Erlassbehörde und die Finanzdirektion nach Massgabe des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG; SR 173.110) innert 30 Tagen nach Zustellung Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht (6004 Luzern) erheben. Zulässigkeit und Form einer solchen Beschwerde richten sich nach Art. 82 ff. i.V.m. Art. 42 BGG. Dabei muss sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellen oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handeln. Sollte keine dieser Voraussetzungen gegeben sein, kann gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichtes innert 30 Tagen nach Zustellung subsidiäre Verfassungsbeschwerde nach Art. 113 ff. BGG erhoben werden.

B. Abschreibung unerhältlicher Steuern

I. Gründe für Abschreibung

67 Steuern und Zinsen sind abzuschreiben:

- a. wenn eine Betreibung mit einem Verlustschein endet oder im Konkursverfahren ein Verlustschein ausgestellt wird;

- b. wenn wegen Wegzuges ins Ausland oder unbekanntem Aufenthaltes eine Betreuung nicht durchgeführt werden kann;
- c. wenn eine Betreuung offensichtlich ergebnislos verlaufen würde;
- d. wenn eine Forderung gegenüber einer verstorbenen steuerpflichtigen Person mangels Haftung der Erben uneinbringlich ist;
- e. wenn eine Arrestlegung ergebnislos verlief oder offensichtlich ergebnislos verlaufen würde.

II. Verfahren

1. Zuständigkeit

68 Die Abschreibung von Steuerforderungen ist Sache des Gemeindesteueramtes.

69 Die Höhe der Abschreibung ist unter Angabe des Abschreibungsgrundes im Bezugsregister vorzumerken.

2. Überprüfung der Abschreibung

70 Die Revisionsbehörden der Gemeinde und des Staates überprüfen die Abschreibungen. Unbegründete Abschreibungen sind rückgängig zu machen.

III. Verbuchung abgeschriebener Forderungen

71 Eine Abschreibung ist anteilmässig auf die Staats- und Gemeindesteuern zu verteilen.

IV. Überwachung abgeschriebener Forderungen

72 Das Gemeindesteueramtsamt ist verpflichtet, abgeschriebene Forderungen auf ihre nachträgliche Wiedereinbringlichkeit hin zu überwachen. Auch wenn der Schuldner die Gemeinde verlassen hat, darf sich das Gemeindesteueramtsamt mit der Abschreibung nicht endgültig abfinden. Es hat sich vielmehr von Zeit zu Zeit über die Verhältnisse des Schuldners beim Steueramt der Wohngemeinde zu erkundigen. Bestehen Erfolgsaussichten, so sind neue Bezugsmassnahmen zu ergreifen.

73 Gehen aufgrund neuer Bezugsmassnahmen abgeschriebene Steuerbeträge ein, so sind sie anteilmässig auf die Staats- und Gemeindesteuern zu verteilen.

74 Die Abtretung von Verlustscheinen an Drittpersonen ist mit Blick auf das Steuergeheimnis ausgeschlossen.

75 Die Verlustscheine sind mindestens 20 Jahre nach Ausstellung des Verlustscheines im Original aufzubewahren. Verjährte Verlustscheine können vernichtet werden.

C. Schlussbestimmungen

76 Diese Weisung ersetzt die Weisung vom 14. März 2016 und tritt auf den 1. Januar 2025 in Kraft.

77 Sie findet Anwendung auf alle in diesem Zeitpunkt hängigen Verfahren.

Zürich, den 13. November 2024

Finanzdirektion

Ernst Stocker, Regierungsrat