

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/185, B 2024/186 vom 12. März 2025

Sg Verwaltungsgericht, 2025-03-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2024_185, B_2024_186

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/185, B 2024/186 du 12 mars 2025

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/185, B 2024/186 del 12 marzo 2025

Regeste

Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern und der direkten Bundessteuer. Art. 224 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Art. 167 DBG (SR 642.11). Steuererlassverordnung; SR 642.121. Ein Steuererlass fiel konkret zufolge fehlenden Nachweises einer grossen Härte/Notlage (Art. 224 Abs. 1 StG) sowie fehlender Rücklagenbildung (Art. 167a lit. b DBG) ausser Betracht, weshalb die Frage der Gläubigerbevorzugung offenbleiben konnte. Abweisung der Beschwerde und Bestätigung des angefochtenen Entscheids. (Verwaltungsgericht, B 2024/185, B 2024/186) Auf eine gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde trat das Bundesgericht mit Urteil vom 25. April 2025 nicht ein (Verfahren 9D_6/2025).

Erwägungen

E. 1

Da die Vorschriften des Bundes und der Kantone zum Steuererlass vereinheitlicht sind, erledigte die Vorinstanz den Rekurs betreffend den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2018 und 2019 einerseits und die Beschwerde betreffend den Erlass der direkten Bundessteuern 2018 und 2019 andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern. Unter diesen Umständen durften auch die Beschwerdeführer die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtsschrift erheben (BGE 135 II 260 E. 1.3). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Urteil entscheidet (vgl. BGer, Urteil 2C_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2). Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG). Die Beschwerdeführer sind zur Beschwerde legitimiert, und die Eingabe vom 17. September 2024 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerde ist somit – soweit sich aus den nachstehenden Erwägungen keine Einschränkung ergibt – einzutreten.

E. 2.1

Gemäss Art. 224 Abs. 1 StG kann Steuerpflichtigen, die in Not geraten sind oder für welche die Bezahlung der Steuern, der Zinsen, der Bussen oder der Kosten eine grosse Härte bedeutet, der geschuldete Betrag gestundet oder ganz oder teilweise erlassen werden. Für den Erlass werden Art. 167 bis Art. 167f DBG sachgemäss angewendet (zum grossen Ermessensspielraum der Behörde beim Entscheid über den Erlass angesichts der «Kann-

Vorschrift» m.w.H. VerwGE B 2023/31 und B 2023/32 vom 5. Juni 2023 E. 2.1). Im Weiteren kommt die Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer (Steuererlassverordnung; SR B 2024/185 und 186 3/9

642.121) sachgemäss zur Anwendung. Der Steuererlass hat den Zweck, zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beizutragen. Er hat der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigerinnen oder Gläubigern zugutezukommen (Art. 167 Abs. 2 DBG). Eine Notlage (Art. 167 Abs. 1 DBG) einer natürlichen Person liegt gemäss Art. 2 Abs. 1 der Steuererlassverordnung vor, wenn die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen (lit. a) oder der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der Person steht (lit. b). 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 (Art. 2 Abs. 2 der Steuererlassverordnung). Eine Einschränkung der Lebenshaltungskosten gilt gemäss Art. 2 Abs. 3 der Steuererlassverordnung als zumutbar, wenn diese das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen (Art. 93 des Bundesgesetzes über Schuld- betreibung und Konkurs, SR 281.1, SchKG). In jedem Fall liegt eine Notlage vor bei Einkommens- und Vermögenslosigkeit oder wenn die öffentliche Hand für die Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person aufkommen muss. Bei der Prüfung der Frage, ob eine Notlage vorliegt, ist auf die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person im Zeitpunkt des Erlassentscheids abzustellen (ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, VII. N 148 mit Hinweisen; Art. 10 lit. a Steuererlassverordnung). Hierbei soll auch der künftigen Entwicklung, den wirtschaftlichen Aussichten der gesuchstellenden Person und den von ihr getroffenen Massnahmen zur Verbesserung ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit Rechnung getragen werden (vgl. Art. 10 lit. a-c Steuererlassverordnung). Der Steuererlass kann ganz oder teilweise abgelehnt werden, wenn die steuerpflichtige Person ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen (Art. 167a lit. b DBG) oder während des Beurteilungszeitraums andere Gläubigerinnen oder Gläubiger bevorzugt behandelt hat (Art. 167a lit. e DBG). Anzustreben ist eine Sanierung der finanziellen Situation durch Schuldenregulierung unter Einbezug sämtlicher Gläubiger (StB 224 Nr. 1 Ziffer 2.4.2). Die Steuerforderung soll innert nützlicher Frist getilgt werden können: Kann die ausstehende Steuerforderung innerhalb von 2 bis 3 Jahren mit dem das Existenzminimum übersteigenden Betrag abbezahlt werden, liegt keine Notlage vor (RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl. 2023, N 23 zu Art. 167 DBG). Unter der Voraussetzung der grossen Härte (Art. 224 Abs. 1 StG) werden neben der wirtschaftlichen Notlage besondere Lebenssituationen verstanden, wie der Unterhalt einer Familie, dauernde Arbeitslosigkeit, Krankheit, Unglücksfälle usw. (ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, a.a.O., VII. N 149 f.; SGE 2011 Nr. 20 und 25). Eine grosse Härte liegt vor, wenn die Ent- richtung der Steuern für den Pflichtigen ein Opfer bedeutet, das in krassem Missverhältnis B 2024/185 und 186 4/9

zu seiner finanziellen Leistungsfähigkeit steht. Der Begriff der grossen Härte lässt sich von der Notlage nicht scharf abgrenzen (StB 224 Nr. 1 Ziffer 2.3.1 m.H.).

E. 2.2

Die Vorinstanz legte im angefochtenen Entscheid unter anderem dar, die Beschwerdeführer hätten mit dem am 11. Januar 2024 eingereichten Erlassgesuch ihr Äusserungsrecht ausgeübt. Auch wenn der Erlassentscheid bereits am 15. Januar 2024 erlassen worden sei, habe der Beschwerdegegner sich mit den Argumenten der Beschwerdeführer auseinandergesetzt und den Entscheid ausführlich begründet. Eine Gehörsverletzung liege nicht vor (act. G 2 S. 3 f.). Zum Zeitpunkt der Behandlung des Erlassgesuchs im Januar 2024 sei der Beschwerdegegner von einer freien Quote von CHF 4'641 (Einkünfte pro Monat von CHF 520 und 12'683 abzüglich anerkannte Ausgaben [Grundbedarf CHF 1'780, Wohnkosten CHF 2'460, Krankenkassengrundversicherung CHF 666, Arzt-/Zahnarztkosten CHF 550, Berufsauslagen CHF 3'106]) ausgegangen. Mangels vollständig eingereichter Unterlagen habe sich der Beschwerdegegner auf die im Erlassgesuch angegebenen Ausgaben und Einnahmen sowie Schulden und Wertschriften gestützt. Die Vorinstanz hielt weiter fest, die Beschwerdeführer hätten auch im Verfahren bei ihr keine weiteren Belege eingereicht und würden die freie Quote auch nicht bestreiten, sondern nur festhalten, dass die freie Quote für Steuern und Forderungen weiterer Gläubiger zu gleichen Quoten verwendet werden müsse. Gestützt auf diese Ausführungen stellte die Vorinstanz auf die freie Quote von CHF 4'641 ab und konstatierte, mit dieser wäre es den Beschwerdeführern möglich, die ausstehenden Steuern innert zweier Jahre abzuführen, was zumutbar sei. Demnach liege keine Notlage vor. Im Weiteren sei der Steuererlass keine Wiedergutmachung des Staates für allfälliges Unrecht. Es bestehe eine Überschuldung (Schulden CHF 1'427'103.65, Vermögen CHF 1'289'437; act. G 8/6/2 f.), wodurch die Beschwerdeführer sich in schwierigen finanziellen Verhältnissen befänden. Ein Steuererlass würde jedoch zu einer Bevorzugung anderer Gläubiger führen, was dem Grundsatz entgegenstehe, dass der Steuererlass der steuerpflichtigen Person und nicht ihren Gläubigern zugutekommen müsse (Art. 167 Abs. 2 DBG). Die Beschwerdeführer würden zwar geltend machen, eine einvernehmliche Schuldensanierung anzustreben. Über den Stand der Verhandlungen sei jedoch nichts bekannt. Die Beschwerdeführer würden nicht darlegen, dass die anderen Gläubiger bereit wären, ganz oder teilweise auf ihre Forderungen zu verzichten. Unter diesen Umständen sei es nicht sachgerecht, dass der Beschwerdegegner vorausseilend auf seine Forderungen verzichte (act. G 2 S. 6 f. mit Hinweis auf SGE 2011 Nr. 15). Ein Anteil der Schulden der Beschwerdeführer entfalle auf ein Darlehen von CHF 20'000 mit maximaler Laufzeit bis Ende Dezember 2020. Am 23. April 2023 sei die Rückzahlung ab 1. Juli 2023 in monatlichen Raten von CHF 1'290 einschliesslich Zins und letzter Ratenzahlung per Oktober 2024 vereinbart worden (act. G 8/2/10). Gemäss Betreibungsregisterauszug vom 12. Januar 2024 seien sodann Betreibungen von insgesamt CHF 7'978.35 bezahlt B 2024/185 und 186 5/9

worden (act. G 8/6/7). Es sei daher von einer Bevorzugung anderer Gläubiger auszugehen, was einem Steuererlass ebenfalls entgegenstehe. Die Gegenüberstellung der monatlichen Einkünfte (2018: CHF 22'519; 2019: CHF 20'386; act. G 8/6/2 f.) und der anrechenbaren Ausgaben von CHF 8'562 ergebe eine freie Quote von CHF 13'957 (2018) bzw. CHF 11'824 (2019). Die Beschwerdeführer hätten die Bildung von Rücklagen unterlassen, was ebenfalls gegen einen Erlass spreche (act. G 2 S. 7 f.).

E. 2.3

Die Beschwerdeführer beantragen die Einräumung der Möglichkeit, eventuell durch einen Nachlassvertrag mit anderen Gläubigern zu verhandeln, um diese zu einem teilweisen Forderungsverzicht zu bewegen. Der Beschwerdegegner sei zu verpflichten, die Mahnläufe

und das Inkasso der Steuern 2018 und 2019 zu stoppen, solange das Erlass- oder Teilerlassgesuch laufe. Die Beschwerdeführer wenden im Wesentlichen ein, es liege bei ihnen eine grosse Härte vor, da die Entrichtung der Steuern ein grosses Opfer bedeute, das in einem krassen Missverhältnis zu ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit stehe. Die bei ihnen bestehende Notlage sei unverschuldet eingetreten. Der Beschwerdeführer sei im Oktober 2017 durch den Stiftungsrat der Stiftung Businesshouse freigestellt worden; im Dezember 2017 sei ihm fristlos gekündigt worden. Hierbei seien Unwahrheiten über ihn verbreitet worden, was seinem Ruf als Treuhänder geschadet habe. Der Staat habe sie (die Beschwerdeführer) in eine miserable Lage gebracht. Der Erlass/Teilerlass der Steuern könne eine würdige Wiedergutmachung sein für die ungerechtfertigte Behandlung, welche sie durch Machenschaften des Staates und dessen Vertreter erlitten hätten. Die Vorinstanz gehe zu Recht von einer Überschuldung aus. Die freie Quote von CHF 4'641 könne nicht nur für die Tilgung von Steuerschulden verwendet werden, ansonsten das Steueramt gegenüber anderen Gläubigern bevorzugt werde. Die Bezahlung der Steuerausstände würde mehrere Jahre dauern. Der Vorwurf der Gläubigerbevorzugung sei unbegründet und haltlos. Es seien keine Zahlungen an die in der Aufstellung der Schulden (act. G 3/2 Beilage) genannten Gläubiger geleistet worden. Mit dieser Aufstellung habe nur aufgezeigt werden sollen, dass die freie Quote nicht nur für Steuerforderungen verwendet werden könne. Zudem hätten keine Rücklagen für die Steuern 2018/19 gebildet werden können, da in den steuerbaren Einkünften der Eigenmietwert der Wohnung enthalten sei und zudem enorme Kosten für Rechtsanwälte und Krankheitskosten nicht berücksichtigt worden seien. Überdies habe sich die Bonität des Beschwerdeführers verschlechtert, weshalb die Banken die Hypotheken überprüft hätten und dadurch diverse Kosten angefallen seien. Es seien auch keine Zahlungen an das Betreibungsamt (Gläubigerbevorzugung) geleistet worden. Diese seien vor Rechtskraft der Steuern 2018 und 2019 getätigt worden und an das Steueramt gegangen. Zudem könnten die Steuern nicht in zwei Jahren abbezahlt werden, da einerseits neue Steuern anfallen würden und andererseits die Beschwerdeführerin kurz vor der Pensionierung stehe, was das Einkommen zusammenfallen lasse. Es werde eine gerichtliche B 2024/185 und 186 6/9

Schuldensanierung mit Erlassen zu gleichen Teilen (und Einbezug des Steueramtes) angestrebt (act. G 1).

E. 2.4.1

Vorab ist festzuhalten, dass im vorliegenden Verfahren einzig der Erlass der mit den rechtskräftigen Veranlagungen 2018 und 2019 (vgl. VerwGE B 2023/71 und B 2023/72; BGer 9C_630/2023 vom 22. November 2023) festgelegten Steuern zur Diskussion steht. Nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet die Verwendung der freien Quote zur Tilgung von weiteren Schulden der Beschwerdeführer bzw. die von ihnen beantragte Einräumung einer Möglichkeit, im Rahmen eines Nachlassvertrags mit anderen Gläubigern zu verhandeln, um sie zu einem teilweisen Forderungsverzicht zu bewegen (vgl. act. G 1 S. 1). Auf diesen Antrag ist nicht einzutreten. Von daher wies die Vorinstanz das bei ihr gestellte Sistierungsgesuch zu Recht ab (act. G 8/14). Hinsichtlich des Antrags, der Beschwerdegegner sei zu verpflichten, die Mahnläufe und das Inkasso der Steuern 2018 und 2019 zu stoppen, solange das Erlass- oder Teilerlass-Gesuch laufe (act. G 1), ist festzuhalten, dass es sich hierbei im Ergebnis um ein Stundungsgesuch handelt, für dessen Prüfung der Beschwerdegegner zuständig ist.

E. 2.4.2

Die vom Beschwerdegegner gestützt auf die Angaben der Beschwerdeführer errechnete und von der Vorinstanz bestätigte freie Quote von CHF 4'641 (act. G 8/6/1) blieb auch im vorliegenden Verfahren unbestritten. Die Beschwerdeführer beanstanden einzig die Feststellung im Erlassentscheid, wonach der 13. Monatslohn nicht berücksichtigt worden sei (act. G 8/6/1 S. 2), mit dem Hinweis, dass von der betreffenden Arbeitgeberin nur 12 Monatslöhne ausbezahlt würden (act. G 1 S. 6). Das dem Erlassentscheid zugrundeliegende Erwerbseinkommen beinhaltet – entgegen der offenbaren Auffassung der Beschwerdeführer (act. G 1 S. 7 oben) – keinen Eigenmietwert. Die Ausgaben basieren auf Eigenangaben der Beschwerdeführer im Erlassgesuch. Wenn sie diese Angaben im vorliegenden Verfahren mit Hinweis auf angefallene Anwaltskosten und Krankheitskosten als zu tief bezeichnen (act. G 1 S. 7), ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführer Anwaltskosten/Berufsauslagen bereits im Erlassgesuch mit CHF 3'106 pro Monat und Arztkosten mit CHF 550 pro Monat angeführt hatten (act. G 8/2/3 S. 2) und der Beschwerdegegner diese Beträge im Erlassentscheid uneingeschränkt übernommen hatte (act. G 8/2/21 S. 2). Inwiefern die mit der Beschwerde eingereichten Unterlagen betreffend Rechtsvertretungskosten einen höheren monatlichen Betrag als CHF 3'106 (bzw. CHF 37'272 pro Jahr) an Berufsauslagen/Anwaltskosten und höhere Arztkosten als CHF 550 pro Monat (bzw. CHF 6'600 pro Jahr) belegen sollten, ist nicht dargetan und auch nicht erkennbar. Mit der erwähnten freien Quote wäre B 2024/185 und 186 7/9

die Tilgung der im Zeitpunkt des Erlassentscheids ausstehenden Steuerforderungen (CHF 108'671.25) innerhalb von zwei Jahren möglich gewesen. Mit den von den Beschwerdeführern in den Jahren 2018 und 2019 erzielten Nettoeinkünften (ohne Eigenmietwert) von CHF 270'226 (2018; act. G 8/6/2) bzw. CHF 244'628 (2019; act. G 8/6/3) wäre sodann die Bildung von Rücklagen für die Bezahlung von Steuern (vgl. vorstehende E. 2.1 und Art. 167a lit. b DBG) möglich und zumutbar gewesen. Das Vorliegen einer grossen Härte (vorstehende E. 2.1 zweiter Absatz) ist mit Blick auf die geschilderten Gegebenheiten ebenfalls zu verneinen. Ein Steuererlass fällt bereits aus diesen Gründen ausser Betracht. Ein Steuererlass kommt sodann nur in Frage, wenn sämtliche Gläubiger in gleichem Mass wie die Steuerbehörde auf ihre Forderungen verzichten (vgl. vorstehende E. 2.1 und Art. 167a lit. e DBG). Die Beschwerdeführer brachten auch im vorliegenden Verfahren keine Forderungsverzichte von Gläubigern bei. Soweit Gläubigerverzichte nicht dargetan sind, stellen Ratenzahlungen an andere Gläubiger während des Beurteilungszeitraums (vgl. Art. 10 Steuererlassverordnung) eine Gläubigerbevorzugung dar. Die im vorinstanzlichen Entscheid (mit Hinweis auf eine Rückzahlungsvereinbarung vom 23. April 2023 mit monatlichen Raten von CHF 1'290 ab 1. Juli 2023 einschliesslich Zins und letzter Ratenzahlung per Oktober 2024; act. G 8/2/10) angeführten Zahlungen der Beschwerdeführer an Darlehensgläubiger sowie die Tilgung von Betreuungsforderungen (Bezahlung von Betreibungen von insgesamt CHF 7'978.35; Auszüge aus dem Betreibungsregister vom 12. Januar und 15. Februar 2024, act. G 8/1 Beilage und G 3/2 Beilage) werden von den Beschwerdeführern unter anderem mit dem Hinweis, dass es sich bei letzteren um Zahlungen an das Steueramt gehandelt habe, bestritten. Effektiv getätigte Zahlungen gestützt auf die vorerwähnte Rückzahlungsvereinbarung vom 23. April 2023 sind nicht aktenkundig. Weitere Abklärungen hierzu erübrigen sich jedoch, denn selbst wenn eine Gläubigerbevorzugung (zu Lasten des Beschwerdegegners) nicht als belegt gelten könnte, wäre die Ablehnung des Erlassgesuchs zufolge fehlenden Nachweises einer Notlage und fehlender Rücklagenbildung nicht zu beanstanden.

E. 3.1

Im Sinn der vorstehenden Erwägungen sind die Beschwerden betreffend Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern und der direkten Bundessteuern 2018 und 2019 abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

E. 3.2

Bei diesem Verfahrensausgang sind die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren B 2024/185 und 186 der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 95 VRP). Eine Gebühr von B 2024/185 und 186 8/9

insgesamt CHF 2'000 (Kanton CHF 1'500, Bund CHF 500) erscheint angemessen (Art. 7 Ziff. 222 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Sie ist mit den in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschüssen gedeckt. Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen (Art. 98 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 98bis VRP).

E. 4

Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. B 2024/185 und 186 9/9

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