

SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2010/14 vom 19. Februar 2010

Sg Verwaltungsrekurskommission, 2010-02-19, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_I_2-2010_14

FR: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2010/14 du 19 février 2010

IT: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2010/14 del 19 febbraio 2010

Regeste

Art. 224 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Der Steuerpflichtige hat seinen Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Fiskus im gleichen Umfang wie gegenüber privaten Gläubigern nachzukommen, weil sonst private Gläubiger gegenüber dem Fiskus bevorzugt würden. Der Zweck des Steuererlasses liegt darin, dass er dem Steuerpflichtigen und nicht Dritten zugutekommt (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/2, 25. November 2010, I/2-2010/14).

Erwägungen

E. 1

Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurerhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 1. März 2010 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 und Art. 224 Abs. 4 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

E. 2

a) Steuerpflichtigen, die in Not geraten sind oder für welche die Bezahlung der Steuern, der Zinsen, der Bussen oder der Kosten eine grosse Härte bedeutet, kann der geschuldete Betrag gestundet oder ganz oder teilweise erlassen werden (Art. 224 Abs. 1 StG). Dem Wesen nach handelt es sich beim Steuererlass um den nachträglichen Verzicht des Gemeinwesens auf einen ihm zustehenden steuerrechtlichen Anspruch. Anlass dazu geben vor allem Rücksichten auf die Person des Schuldners. Dieser soll aus humanitären, sozialpolitischen oder volkswirtschaftlichen Gründen nicht in seiner wirtschaftlichen Existenz gefährdet werden. Die Grundsätze einer gesetzmässigen Verwaltung und der Rechtsgleichheit legen es allerdings nahe, dass der Gesetzgeber klare Vorgaben schafft. Die Tendenz, den Steuererlass nicht mehr bloss dem freien Ermessen der zuständigen Behörde anheim zu stellen, sondern von näher umschriebenen Voraussetzungen abhängig zu machen und dann auch einen eigentlichen, durchsetzbaren Rechtsanspruch zu begründen, setzt sich immer mehr durch. Während im Kanton St. Gallen keine näheren Vollzugsvorschriften auf Gesetzes- oder Verordnungsstufe existieren, gibt es auf Bundesebene die Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (SR 642.121, abgekürzt: Steuererlassverordnung). Im Kanton St. Gallen sind weitere Erläuterungen dem Steuerbuch zu entnehmen (StB 224). Der Steuererlass ist ausschliesslich im Zusammenhang mit der Steuervollstreckung zu

verstehen. Es kann nicht darum gehen, die Begründetheit einer Steuerforderung zu prüfen und allenfalls die Veranlagung zu korrigieren. Das Erlassverfahren ersetzt weder das Rechtsmittel-, noch das Revisionsverfahren (Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht: Direkte Steuern, Zürich 2008, § 31 N 3 f.; StB 224 Nr. 1 Ziff. 1.1 und 1.2). Aus Gründen der rechtsgleichen Behandlung der Steuerpflichtigen muss der Steuererlass eine seltene Ausnahme bleiben, welche nur unter bestimmten Voraussetzungen gewährt wird (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 11. Juni 2009, A-3663/2007, E. 2.2, publiziert in StR 2009 S. 672 ff.). Eine Notlage liegt vor, wenn der gesamte geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht. Dies trifft insbesondere dann zu, wenn die Steuerschuld trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollumfänglich getilgt werden kann. In jedem Fall liegt eine Notlage vor bei Einkommens- und Vermögenslosigkeit oder wenn die öffentliche Hand für die Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person und deren Familie aufkommen muss (Zweifel/Casanova, a.a.O., § 31 N 10; StB 224 Nr. 1 Ziff. 1.4). Eine grosse Härte ist gegeben, wenn die Entrichtung der Steuern für den Pflichtigen ein Opfer bedeuten würde, das in einem krassen Missverhältnis zu seiner finanziellen Leistungsfähigkeit steht und ihm billigerweise nicht zugemutet werden kann. Dies trifft etwa zu, wenn die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person durch besondere Umstände wie aussergewöhnliche Belastungen durch den Unterhalt der Familie, dauernde Arbeitslosigkeit oder Krankheit, Unglücksfälle usw. erheblich beeinträchtigt wird (StR 2009 S. 677). Vorhandenes Vermögen schliesst den Steuererlass nicht von vornherein aus. Massgebend ist vielmehr, ob die Belastung oder Verwertung dieses Vermögens als zumutbar erscheint (Zweifel/Casanova, a.a.O., § 31 N 15). Ist eine steuerpflichtige Person überschuldet, so befindet sie sich zwar in besonders schwierigen Verhältnissen. Weil ihre Mittel aber nicht zur Befriedigung aller Gläubiger ausreichen, würde nicht sie selbst von einem Verzicht der Steuerbehörden profitieren, sondern primär ihre übrigen Gläubiger, welche beim Zugriff auf das pfändbare Einkommen und Vermögen einen Konkurrenten verlieren. Es ist daher sachlich haltbar, wenn unter diesen Umständen von einem Steuererlass abgesehen wird. Wenn jedoch sämtliche Gläubiger in gleichem Mass wie die Steuerbehörden auf ihre Forderung verzichten, kommt ein Steuererlass trotz Überschuldung in Frage (StR 2009 S. 674; BGE 2P.307/2004; vgl. dazu auch Art. 10 Abs. 1 lit. c und Abs. 2 Steuererlassverordnung). Massgebend sind die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person im Zeitpunkt des Entscheids, wobei jedoch auch die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, sowie die Zukunftsaussichten zu berücksichtigen sind. Übliche Einkommensschwankungen als solche begründen noch keine Notlage (Zweifel/Casanova, a.a.O., § 31 N 12; StB 224 Nr. 1 Ziff. 1.3). b) Der Rekurrent macht geltend, sein aktueller Lohn betrage nach Abzug der geschuldeten Kinderalimente nur noch Fr. 2'650.--. Davon bezahle er Fr. 1'190.-- für die Miete der 3-Zimmerwohnung. Diese benötige er dringend, damit er seine drei Kinder regelmässig beherbergen könne. Im Weiteren zahle er monatlich Fr. 200.-- an das Steueramt. Die bestehenden Betreibungen und Verlustscheine seien Folgen der Trennung. Er habe keine Möglichkeit, diese Schulden zu begleichen. Insgesamt bestünde kein finanzieller Spielraum und folglich fehle es an den notwendigen Mitteln, um die bestehenden Steuerschulden zu begleichen. Im Gegenteil, im Zusammenhang mit der Rekurerhebung habe er das zinslose Darlehen von Y um Fr. 500.-- auf Fr. 5'500.-- erhöhen müssen. Diese Situation würde sich nicht ändern, bis die jüngste Tochter ihre Erstausbildung abgeschlossen habe. Die älteste

Tochter erhalte immer noch monatlich Fr. 750.--, obwohl sie eine Lehre begonnen habe und für ihren Lebensunterhalt jetzt teilweise selbst aufkommen könnte. Um die gerichtliche Herabsetzung der Alimentenzahlung habe er sich schon früher bemüht, dies sei aber abgelehnt worden. Die Vorinstanz weist darauf hin, dass der Steuererlass ausschliesslich im Zusammenhang mit der Steuervollstreckung zu verstehen sei. Anordnungen des Zivilrichters in einem Scheidungsurteil, die eine andere Verteilung der Steuerlast beziehungsweise der Tilgung vorsehen, seien für den Bezug der Steuern bedeutungslos. Es liege deshalb in der Verantwortung des Rekurrenten, sich um die Herabsetzung der Alimentenzahlungen zu bemühen. Im Weiteren müsse der Erlass dem Steuerschuldner zugutekommen und nicht dessen Gläubigern. Der Rekurrent weise Schulden von insgesamt Fr. 5'600.-- gegenüber Dritten aus. Es sei nicht akzeptabel, die Tilgung von Forderungen gegenüber Dritten jenen der steuerberechtigten Gemeinwesen voranzustellen. Auch dann nicht, wenn die erarbeiteten Mittel des Rekurrenten nicht ausreichen, das betriebsrechtliche Existenzminimum zu decken und die Steuerschulden zu begleichen. Auf die Berechnung der frei verfügbaren Quote könne deshalb verzichtet werden. c) Entscheidend für das Vorliegen einer Notlage ist, dass der Rekurrent trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum die noch offene Steuerschuld 2008 von Fr. 2'277.-- mit seinen Einkünften in absehbarer Zeit nicht vollumfänglich tilgen kann. Abzustellen ist dabei praxisgemäss auf das betriebsrechtliche Existenzminimum nach Art. 93 SchKG (Art. 3 Abs. 2 Steuererlassverordnung; StR 2009 S. 677). Das Existenzminimum errechnet sich nach den Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Art. 93 SchKG der Konferenz der Betreibungs- und Konkursbeamten Schweiz (KS BKB CH) beziehungsweise dem Kreisschreiben über die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) der Aufsichtsbehörde für Schuldbetreibung und Konkurs des Kantons St. Gallen (KS AB SG). Demnach setzt sich das Existenzminimum zur Hauptsache aus einem monatlichen Grundbetrag, aus den konkreten Wohn- und Heizungskosten, den Kosten für Krankenkasse, Berufsauslagen, Ausbildungskosten sowie für Unterhaltsleistungen zusammen. aa) Der Grundbetrag enthält Aufwendungen für Nahrung, Kleidung, Wäsche, Körper- und Gesundheitspflege, Unterhalt der Wohnungseinrichtung, Auslagen für Beleuchtung, Kochenergie, Radio-, TV- und Telefongebühren sowie für kulturelle Bedürfnisse und Freizeitgestaltung (Ziff. 3 KS AB SG). Für alleinstehende Personen beträgt er im Kanton St. Gallen Fr. 1'230.--. Er ist damit höher als jener der Richtlinien für die Ausgestaltung und Bemessung der Sozialhilfe von Fr. 983.-- (ohne situationsbedingte Leistungen und Integrationszulagen, indexiert auf Stand 2008, vgl. unter www.skos.ch). Unter den Wohnkosten ist der effektive Mietzins für eine Wohnung oder ein Zimmer zu verstehen. Ein den wirtschaftlichen Verhältnissen und persönlichen Bedürfnissen nicht angemessener Mietzins ist nach Ablauf des nächsten Kündigungstermins auf ein ortsübliches Normalmass herabzusetzen (Ziff. 4.1 KS AB SG). Dabei ist jedoch auch zu beachten, dass bei einem Wohnungsumzug weitere Kosten entstehen. Bei einer geringen Differenz zwischen dem effektiven Mietzins und dem ortsüblichen Normalzins kann sich eine Herabsetzung daher unter Umständen als nicht verhältnismässig erweisen. Bei der Krankenversicherung werden nur die Prämien für die Grundversicherung angerechnet (Ziff. 4.3 KS AB SG). Die unter die Jahresfranchise fallenden und vom Schuldner tatsächlich zu bezahlenden Gesundheitskosten sind in voller Höhe zu berücksichtigen (Ziff. 4.3 KS AB SG). Gemäss Ziff. 10.1 KS AB SG werden die laufenden Steuern bei der Berechnung des Existenzminimums berücksichtigt, wenn diese

bisher bezahlt wurden und auf einer Veranlagung beruhen (vgl. auch GVP 2002 Nr. 108).

bb) Die Vorinstanz hat in der Vernehmlassung zum Rekurs auf die Berechnung der frei verfügbaren Quote aufgrund der bestehenden Schulden gegenüber Dritten verzichtet. Bei der Beurteilung des Erlassgesuches hat sie aber für den Rekurrenten folgendes Existenzminimum ermittelt: Grundbedarf Fr. 1'230.-- anrechenbarer Mietzins Fr. 1'100.-- Krankenkasse Fr. 290.-- Pauschale für besondere Aufwendungen Fr. 250.-- Unterhaltsbeiträge Fr. 1'900.-- anderer ausgewiesener Notbedarfsaufwand Fr. 1'700.-- Total monatliche Kosten Fr. 6'470.-- Die Vorinstanz stellte die monatlichen Kosten dem monatlichen Einkommen von Fr. 4'783.-- und dem Liegenschaftsertrag von Fr. 2'300.-- gegenüber und errechnete eine freie Quote von Fr. 613.--, die für monatliche Teilzahlungen von Fr. 550.-- genutzt werden könnte. Auf diese Weise wäre es möglich die Steuerschuld von Fr. 2'277.-- innert 5 Monaten zurückzuzahlen. cc) Die Berechnung des Rekurrenten unterscheidet sich von jener der Vorinstanz in den angeführten Positionen nicht wesentlich. Er gibt jedoch an, sein finanzieller Spielraum sei durch nicht näher bezifferte Arztkosten, die laufenden Steuern in der Grössenordnung von ungefähr Fr. 300.-- pro Monat (act. 1) und die zu hohen Alimentenzahlungen erheblich eingeschränkt (act. 5). Gemäss dem KS AB SG ist es zulässig, die effektiven Arztkosten unter der Jahresfranchise in voller Höhe zu berücksichtigen. Im Fragebogen betreffend Erlassgesuch vom 25. Mai 2009 gibt der Rekurrent Kosten in der Höhe von Fr. 22.-- pro Monat an. In der Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse für den Erlass vom 14. März 2010 bezifferte er die Kosten nicht mehr, sondern hält nur fest, die unter der Franchise von Fr. 2'500.-- liegenden Arztkosten würden die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit schmälern. Der Einbezug der laufenden Steuern kann nur in Betracht gezogen werden, wenn die Steuern in der Vergangenheit immer bezahlt wurden (GVP 2002 Nr. 108). Das hat der Rekurrent nicht getan. Das Betreibungsamt weist per 9. März 2010 vier Verlustscheine in der Höhe von insgesamt Fr. 8'229.05 zugunsten des Gemeindesteueramts W aus (act.9/Va). Ebenfalls nicht zu berücksichtigen sind die seiner Meinung nach überhöhten Alimentenzahlungen. Der Rekurrent muss auf dem zivilrechtlichen Weg versuchen, die Zahlungen auf ein den veränderten Umständen angemessenes Mass zu reduzieren. Folglich sind bis auf die angegebenen Arztkosten keine Ausgaben dargetan, welche die von der Vorinstanz berechnete verfügbare Quote entscheidend verringern würden. dd) Einen wesentlichen Einfluss auf die Liquidität des Rekurrenten hat die Liegenschaft in B. Aus dem Vergleich der den Akten angefügten Steuerklärungen 2008 und 2009 ist zu erkennen, dass die auf der Liegenschaft in B lastende Hypothek im Jahre 2009 von Fr. 553'750.-- auf Fr. 545'000.-- reduziert wurde; dies entspricht einer Amortisation von Fr. 729.15 pro Monat (act. 6/1; 9/1k). Aus den Akten ergibt sich für das Jahr 2009 folgendes Bild:

Mittelabfluss	Mittelzufluss	Mietzinseinnahme	Fr. 2'300.00	Schuldzinsen	Fr. 1'340.00
Prämien	Fr. 290.00	Unterhalt	Fr. 279.00	Saldo Liegenschaftsrechnung	Fr. 1'909.00
	Fr. 2'300.00	Amortisation	Fr. 729.15	Zuschuss aus Einkommen	Fr. 338.15
	Fr. 2'638.15	Total	Fr. 2'638.15		

Die Berechnung zeigt, dass der Rekurrent mit der Liegenschaft einen monatlichen Überschuss von Fr. 391.-- erzielte. Dieser Betrag reichte jedoch nicht aus, um die monatlichen Amortisationszahlungen in der Höhe von Fr. 729.15 zu leisten. Die fehlenden Fr. 338.15 mussten aus dem laufenden Erwerbseinkommen bestritten werden. Dieser Betrag stand folglich für die Bezahlung der Steuerschuld nicht zur Verfügung. Der Rekurrent hat somit der Amortisation privater Schulden den Vorzug gegeben. Dem Steuerpflichtigen wird jedoch zugemutet, dass er seinen Zahlungspflichten gegenüber dem Fiskus in gleichem Umfang wie gegenüber privaten Gläubigern nachkommt

(Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 411). Dies ist auch in Art. 10 Abs. 2 der Steuererlassverordnung so vorgesehen. Bei Vorliegen einer Notlage aufgrund hoher Grundpfandschulden ist ein Erlass der Steuerschuld nur im Rahmen des Verzichts der anderen Gläubiger zulässig. ee) Im Zusammenhang mit der Liegenschaft stellt sich zudem die Frage, ob nicht ein Vermögenssubstrat besteht, welches ausreichen würde, um die bestehende Steuerschuld zu decken. Die Liegenschaft wurde in der Steuererklärung 2009 mit einem Verkehrswert von Fr. 540'000.-- und einer hypothekarischen Belastung von Fr. 545'000.-- erfasst. Der Verkehrswert basiert auf einer Schätzung aus dem Jahre 2005 (Verkehrswertschätzung 1993: Fr. 190'000.-- [act. 9/IVk]). Er entspricht einem mittleren Marktwert, welcher unter Zuhilfenahme von Real- und Ertragswert berechnet wurde (act. 9/IVh). Geht man von der üblichen Praxis der kreditgebenden Raiffeisenbank A aus, ein Objekt bis maximal 80% seines Wertes zu belehnen (vgl. www.raiffeisen.ch, Privatkunden/Finanzieren/Zinssätze und Konditionen), ist anzunehmen, dass die Bank anlässlich der Hypothekierung von einem deutlich höheren Wert ausging. Es ist deshalb nicht auszuschliessen, dass mit dem Verkauf des Objekts ein über dem Verkehrswert liegender Erlös erzielbar wäre, der über die Tilgung der Hypothekarschuld hinaus zur Rückzahlung weiterer Schulden verwendet werden könnte. Das Betreibungsregister weist gegenüber dem Rekurrenten Forderungen in der Höhe von insgesamt Fr. 8'829.05 aus. Es bestehen vier Verlustscheine zugunsten des Gemeindesteueramtes W in der Höhe von Fr. 8'229.05 und einer zugunsten des Kreisgerichts Werdenberg-Sargans in der Höhe von Fr. 600.-- (act. 9/If). Eine weitere Schuldposition besteht nach Angaben des Rekurrenten in Form eines zinslosen Privatdarlehens in der Höhe von Fr. 5'500.-- (act. 9/Ix und 16). Unter Hinzurechnung der geschuldeten Staats- und Gemeindesteuern für das Jahr 2008 ergeben sich somit Schulden gegenüber dem Fiskus in der Höhe von Fr. 10'506.05 und gegenüber Dritten im Betrag von Fr. 6'100.--. Folglich würde ein gegenüber dem Verkehrswert um drei bis vier Prozent erhöhter Verkaufspreis die Rückzahlung aller Schulden ermöglichen. Das Vorhandensein von Vermögen schliesst einen Erlass jedoch nicht aus, wenn die Verwertung des zum Verkehrswert bewerteten Vermögens nicht zumutbar ist (vgl. Richner/Frei/ Kaufmann/ Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage Zürich 2009, Art. 167 N 31). Davon ist aber im vorliegenden Fall nicht auszugehen. Der Rekurrent bewohnt das Haus nicht selber; er vermietet es an eine Drittperson. Weitere Gründe, die einen Verkauf unzumutbar erscheinen liessen, können den Akten nicht entnommen werden. d) Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die dem Rekurrenten monatlich verbleibende Quote von Fr. 613.-- ausreicht, um die Steuerschuld in wenigen Monaten abzuzahlen. Dies lässt sich auch daran erkennen, dass ihm im Jahre 2009 genügend flüssige Mittel zur Verfügung standen, um die Grundpfandschuld um Fr. 8'750.-- zu reduzieren. Somit hat der Rekurrent einen privaten Gläubiger gegenüber dem Fiskus bevorzugt. Angesichts der gesamten Schuldensituation ist davon auszugehen, dass von einem Verzicht der Steuerbehörden auch weiterhin Drittgläubiger profitieren würden. Damit wäre der Zweck des Steuererlasses verfehlt, der eben gerade darin liegt, dass er dem Steuerpflichtigen und nicht Dritten zugutekommt (Urteil des Bundesgerichtes 2P.307/2004 vom 9. Dezember 2004, E. 3.2). Im Weiteren bestehen zumindest Anhaltspunkte dafür, dass die Notsituation des Rekurrenten durch den Verkauf der Liegenschaft in B umfassend behoben werden könnte. Unter diesen Umständen ist es nicht sachgerecht, dass der Fiskus vorsehend auf seine Forderungen verzichtet. Ein Verzicht wäre erst dann angezeigt, wenn die übrigen Gläubiger im Rahmen einer Gesamtanierung im gleichen Umfang auf Forderungen verzichten würden und die

Situation des Rekurrenten dadurch nachhaltig verbessert werden könnte. Deshalb ist von einem Steuererlass abzusehen und der Rekurs abzuweisen.

E. 3

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten dem Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Angemessen ist eine Entscheidgebühr von Fr. 500.-- (vgl. Art. 13 Ziff. 522 des Gerichtskostentarifs, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 500.-- ist zu verrechnen. Entscheid: 1. Der Rekurs wird abgewiesen. 2. Der Rekurrent bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 500.--, unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 500.--.

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