

# **SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2010/31**

## **vom 7. Juli 2011**

Sg Verwaltungsrekurskommission, 2011-07-07, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg\\_publicationen\\_I\\_2-2010\\_31](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_I_2-2010_31)

FR: SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2010/31 du 7 juillet 2011

IT: SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2010/31 del 7 luglio 2011

### **Regeste**

Art. 224 Abs. 1 StG (sGS 811.1) und Art. 167 Abs. 1 DBG (SR 642.11). Eine Notlage ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das betriebsrechtliche Existenzminimum nicht in der Lage ist, die offene Steuerschuld mit seinen Einkünften in absehbarer Zeit vollumfänglich zu tilgen. Das ist nicht der Fall, wenn die Steuerschuld innert fünf bis sechs Monaten getilgt werden kann. Daran ändert nichts, wenn neben den Verbindlichkeiten gegenüber dem Fiskus noch Forderungen von Drittgläubigern vorhanden sind, welche eine Tilgung der Gesamtschulden erst innert neun Monaten ermöglicht (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/2, 7. Juli 2011, I/2-2010/31).

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurs- und Beschwerdeerhebung ist gegeben. Der Rekurs bzw. die Beschwerde vom 29. April 2010 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er bzw. sie 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, bzw. Art. 6 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer, SR 642.121, abgekürzt: Steuererlassverordnung, in Verbindung mit Art. 2 lit. f und Art. 7 Abs. 1 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1, abgekürzt: Verordnung zum DBG; zur 30-tägigen Frist vgl. VRKE I/2-2009/22 + 53 vom 30. März 2010, E. 1). Auf den Rekurs und die Beschwerde ist einzutreten.

#### **E. 2**

a) Gemäss kantonalem Steuergesetz 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 (Art. 224 Abs. 1 StG). Auch das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (SR 642.11, abgekürzt: DBG) kennt den Steuererlass. Dem Steuerpflichtigen, für den infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen Übertretung eine grosse Härte bedeuten würde, können die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden (Art. 167 Abs. 1 DBG). 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. Aus Gründen der rechtsgleichen Behandlung der Steuerpflichtigen muss der Steuererlass jedoch 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.). Während im Kanton St. Gallen keine näheren Vollzugsvorschriften auf Gesetzes- oder Verordnungsstufe existieren, wird die Behandlung der Erlassgesuche auf Bundesebene in der Steuererlassverordnung geregelt. Im Kanton St. Gallen sind weitere Erläuterungen dem St. Galler Steuerbuch zu entnehmen (StB 224 Nr. 1). Ziel und Zweck des Erlassverfahrens ist gemäss Art. 1 Steuererlassverordnung eine langfristige und dauernde Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person. Der Erlass hat der steuerpflichtigen Person und nicht ihren Gläubigern zugute zu kommen. 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 (Art. 1 Abs. 2 Steuererlassverordnung). Falls die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind, besteht ein Anspruch auf Erlass der Steuerforderung (Art. 2 Abs. 1 Steuererlassverordnung). Dabei ist unerheblich, aus welchem Grund die steuerpflichtige Person in die geltend gemachte Notlage geraten ist (Art. 2 Abs. 2 Steuererlassverordnung, vorbehaltlich Art. 10 Abs. 2 Steuererlassverordnung). Die Erlassbehörde berücksichtigt bei ihrem Entscheid die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person. Massgebend ist dabei in erster Linie die Situation im Zeitpunkt des Entscheides, daneben auch die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, sowie die Aussichten für die Zukunft (Art. 3 Abs. 1 Steuererlassverordnung). Übliche Schwankungen in den Einkommensverhältnissen der steuerpflichtigen Person werden in der Veranlagung periodisch erfasst und bilden keinen Erlassgrund. Hat sich die steuerpflichtige Person freiwillig ihrer Einkommensquellen oder Vermögenswerte entäussert, so wird ein solcher Einkommens- oder Vermögensrückgang bei der Beurteilung des Erlassgesuchs nicht berücksichtigt (Art. 12 Steuererlassverordnung). Die Behörde überprüft, ob für die steuerpflichtige Person Einschränkungen in der Lebenshaltung geboten und zumutbar sind oder gewesen wären. Solche gelten grundsätzlich als zumutbar, wenn die Auslagen die nach den Ansätzen für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Art. 93 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs, SR 281.1, abgekürzt: SchKG) sich ergebenden Lebenshaltungskosten übersteigen. Wäre eine fristgerechte Zahlung im Zeitpunkt der Fälligkeit möglich gewesen, so ist dies im Erlassentscheid zu berücksichtigen (Art. 3 Abs. 2 und 3 Steuererlassverordnung). Eine Notlage liegt vor, wenn der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht. Bei natürlichen Personen ist ein Missverhältnis insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollumfänglich beglichen 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 (Art. 9 Steuererlassverordnung). Der Begriff der grossen Härte wird in der Verordnung nicht näher definiert. Er lässt sich indessen von der Notlage nicht scharf abgrenzen. Art. 9 Steuererlassverordnung erwähnt unter dem Titel der Notlage auch Punkte, welche gleichzeitig als Element der grossen Härte bezeichnet werden könnten, etwa das Missverhältnis zwischen dem geschuldeten Betrag und der finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person (Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, 2. Aufl. 2008, N 18 zu Art. 167 DBG). Im Unterschied zum DBG nennt Art. 224 Abs. 1 StG die grosse Härte als selbständige Erlassungsvoraussetzung. Während das Kriterium der Notlage einzig die wirtschaftliche Lage der steuerpflichtigen Person berücksichtigt, können unter dem Aspekt der grossen Härte auch andere Umstände massgebend sein, namentlich die Unbilligkeit (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 30 zu Art. 167 DBG).

b) Die Vertreterin des Rekurrenten und Beschwerdeführers macht im Wesentlichen geltend, ihr Stiefsohn habe seit 2004 keine Steuererklärung eingereicht und sei deshalb nach Ermessen veranlagt worden. Die daraus resultierenden Steuerbeträge hätten seine reelle Steuerkraft beträchtlich überstiegen. Er sei nicht in der Lage gewesen, angemessen auf die vielen amtlichen Bescheide, Mahnungen und Bussen zu reagieren. Erst als ihr Stiefsohn um Hilfe nachgesucht habe, sei es möglich geworden, Einblick in seine finanziellen Verhältnisse zu erhalten. Daraufhin hätten sie und der Vater des Rekurrenten und Beschwerdeführers Zahlungsrückstände und Kosten im Betrag von Fr. 6'986.15 übernommen und seien an die Stelle der Gläubiger getreten. Unter Hinzurechnung der Forderungen des Steueramtes St. Gallen in der Höhe von Fr. 7'452.15 beliefen sich die Gesamtschulden somit auf Fr. 14'483.30. Mit dem Steuererlass würden keine wirtschaftlichen Rückschläge kompensiert. Er ermögliche eine langfristige und hoffentlich dauerhafte Sanierung der wirtschaftlichen Lage ihres Stiefsohns. Er würde vom Erlass profitieren, da sie als aktuelle Gläubiger bereit seien, auf die Rückforderung der Ansprüche zu verzichten. Die Vorinstanz erwog, aufgrund verschiedener Zahlungsbefehle und Pfändungen von Drittgläubigern sei ein Steuererlass ausgeschlossen. In der Vernehmlassung führte sie ergänzend aus, dass überwiegend Forderungen von Drittgläubigern übernommen und vollständig getilgt wurden, deren Rückzahlung jedoch den Forderungen der Steuerbehörden nicht voran gestellt werden dürften. Zudem sei ein Erlass aufgrund der Verletzung der Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren ausgeschlossen. Steuerforderungen, welche auf Ermessensveranlagungen basierten, könnten im Erlassverfahren nicht reduziert werden.

c) Entscheidend für das Vorliegen einer Notlage ist, ob der Rekurrent und Beschwerdeführer - trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum - nicht in der Lage ist, die noch offene Steuerschuld von Fr. 7'452.-- für das Jahr 2008 mit seinen Einkünften in absehbarer Zeit vollumfänglich zu tilgen. 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 Betriebs- 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 in Wohngemeinschaft lebende (unverheiratete) Personen ohne Kinder beträgt er im Kanton St. Gallen Fr. 1'050.--. 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](http://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 auf die Berechnung der frei verfügbaren Quote aufgrund der bestehenden Schulden gegenüber Dritten verzichtet. Sie bezieht sich dabei auf einen vom 8. April 2010 datierten Auszug aus dem Betreibungsregister über den Zeitraum vom 1. Januar 2005 (Zuzug von D) bis 00. April 2009 (Wegzug nach C) (act. 10-I/e) und stellt fest, dass diverse Drittgläubiger Zahlungsbefehle und Pfändungen gegen den Rekurrenten und Beschwerdeführer angestrengt hätten und die Gewährung eines einseitigen Steuererlasses somit ausgeschlossen sei. Die Vertreterin des Rekurrenten und Beschwerdeführers stellt die monatlichen Geldflüsse wie folgt dar:

Einkommen		Fr. 4'150.00
Lebensbedarf	Fr. 1'000.00	
Wohnkosten	Fr. 710.00	
Krankenkasse	Fr. 230.75 Versicherungen	
Fr. 30.00 Auswärtige Verpflegung (Fahrrad)	Fr. 20.00 Laufende Steuern	Fr. 220.00 Fahrkosten
308.35 Verfügbare Quote	Fr. 1'630.90	
Total	Fr. 4'150.00	Fr. 4'150.00 Sie hält dazu

fest, dass es nur dank einer Erbschaft von Fr. 12'700.-- im Jahre 2009 gelungen sei, die Steuerschulden der früheren Jahre zu begleichen. Ein Restbetrag der Erbschaft sei für den laufenden Lebensunterhalt verwendet worden. cc) Gemäss KS AB SG ist der Grundbedarf für in Wohngemeinschaft lebende (unverheiratete) Schuldner ohne Kinder auf Fr. 1'050.-- festgelegt. Der vom Rekurrenten und Beschwerdeführer eingesetzte Betrag kann folglich um Fr. 50.-- erhöht werden. Im Weiteren werden Gesundheitskosten geltend gemacht. Die unter die Jahresfranchise fallenden und vom Schuldner tatsächlich zu bezahlenden Gesundheitskosten sind in voller Höhe zu berücksichtigen (Ziff. 4.3 KS AB SG). Bei einer

Jahresfranchise von Fr. 1'500.-- (act. 6) ergeben sich somit monatliche kalkulatorische Kosten von Fr. 125.--. Die Steuern dürfen grundsätzlich nur dann eingerechnet werden, wenn sie bisher vom Schuldner bezahlt wurden, auf einer Veranlagung beruhen und der laufende Bezug sichergestellt ist (Ziff. 10.1 KS AB SG). Aus dem Betriebsregisterauszug vom 8. April 2010 geht hervor, dass dem Fiskus im Jahre 2008 Verlustscheine für unbezahlte Forderungen in der Höhe von Fr. 6'735.-- zuzugingen (act. 10-I/e). Diese Verlustscheine waren per 24. März 2010 immer noch offen (act. 2/5). Somit ist davon auszugehen, dass die Steuern bisher nicht immer bezahlt wurden, weshalb sie in der Berechnung nicht zu berücksichtigen sind (BGE 5A\_764/2007, E. 2.1). Die freie Quote errechnet sich demnach wie folgt:

Einkommen		Fr. 4'150.00
Lebensbedarf	Fr. 1'050.00	
Wohnkosten	Fr. 710.00	
Krankenkasse	Fr. 230.75	
Gesundheitskosten	Fr. 125.00 Versicherungen	
Fr. 30.00 Auswärtige Verpflegung (Fahrrad)	Fr. 20.00 Laufende Steuern	Fr. 220.00 Fahrkosten
-- Verfügbare Quote	Fr. 1'764.25	
Total	Fr. 4'150.00	Fr. 4'150.00 Es verbleibt

eine monatliche verfügbare Quote von Fr. 1'764.25, die zur Abbezahlung der Staats- und Gemeindesteuern 2008 sowie der Bundessteuern 2008 in der Gesamthöhe von Fr. 7'452.-- genutzt werden kann. Die Bezahlung der Steuerschuld wäre somit innerhalb von fünf Monaten möglich. Selbst wenn monatlich zusätzlich Fr. 300.■■ für die laufenden Steuern zurückgestellt würden, könnte die Steuerschuld innert sechs Monaten beglichen werden. d) Auch eine grosse Schuldenlast kann Ursache für eine Notlage sein. Dies ist namentlich dann der Fall, wenn eine wesentliche Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, zufolge längerer Arbeitslosigkeit, drückender Familienlasten oder Unterhaltspflichten (Art. 10 Abs. 1 lit. b Steuererlassverordnung) vorliegt. Der Rekurrent und Beschwerdeführer war vom 00. November 2009 bis 00. April 2010 ohne Arbeit; seit dem 00. April 2010 ist er wieder angestellt und verfügt über ein regelmässiges Einkommen. Diese kurze Arbeitslosigkeit kann nicht ursächlich sein für die Notlage. Nach Einschätzung der Vertreterin des Rekurrenten und Beschwerdeführers ist die missliche finanzielle Lage vielmehr eine Folge davon, dass seit 2004 keine Steuererklärung eingereicht wurde und die ermessensweise Veranlagung durch die Steuerbehörde zu, gemessen an der Einkommenskraft, überhöhten Steuerbeträgen führte. Sie beziffert die gesamte Schuldenlast mit Fr. 14'438.30, davon Fr. 6'986.15 (act. 7/6) gegenüber den Eltern und Fr. 7'452.15 gegenüber dem Fiskus. Abgesehen davon, dass das Erlassverfahren nicht dazu dient, Versäumnisse aus dem Veranlagungsverfahren nachzuholen, kann damit nicht von einer starken Überschuldung und somit einer Notlage gesprochen werden. Bei einer frei verfügbaren Quote von Fr. 1'764.25 ist eine Abzahlung der gesamten Schuld innert neun Monaten möglich. e) Zusammenfassend kann somit festgehalten werden, dass keine Notlage im Sinne des Gesetzes vorliegt, da der Rekurrent und Beschwerdeführer die noch offene Steuerschuld 2008 mit seinen Einkünften in absehbarer Zeit vollumfänglich tilgen kann. An dieser Beurteilung ändert auch die Existenz von Schulden gegenüber Drittgläubigern nichts. Der zu bezahlende Schuldbetrag ist nicht derart hoch, dass von einer eigentlichen Überschuldung gesprochen werden muss. Die Rückzahlung der Gesamtschuld

bedeutet deshalb auch keine grosse Härte. Aus den dargelegten Gründen ist von einem Steuererlass abzusehen und der Rekurs und die Beschwerde sind abzuweisen.

### **E. 3**

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten dem Rekurrenten und Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Dem Antrag auf Verzicht auf die Erhebung der Verfahrenskosten kann nicht entsprochen werden. Es sind keine besonderen Umstände, welche einen solchen Verzicht rechtfertigen, ersichtlich (Art. 97 VRP). Soweit dieser Antrag ein Gesuch um Gewährung der unentgeltlichen Prozessführung darstellt, müsste er angesichts der Aussichtslosigkeit des Rekurses und der Beschwerde abgewiesen werden. Ein formeller Entscheid musste in Anbetracht der vorbehaltlosen Zahlung des Kostenvorschusses nicht gefällt werden. Angemessen ist eine Entscheidegebühr von Fr. 500.-- (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 500.-- ist zu verrechnen. Entscheid: 1. Der Rekurs und die Beschwerde werden abgewiesen. 2. Der Rekurrent und Beschwerdeführer 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.