

SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2010/48

vom 7. Juni 2010

Sg Verwaltungsrekurskommission, 2010-06-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselow.ch/entscheid/sg_publicationen_I_2-2010_48

FR: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2010/48 du 7 juin 2010

IT: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2010/48 del 7 giugno 2010

Regeste

Art. 224 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Eine monatliche Differenz von Fr. 170.-- zwischen effektivem und anrechenbarem Mietzins bei einer AHV-Rentnerin, welche während der Verfahrensdauer ins Altersheim eintritt, reicht nicht aus, um eine Notlage zu verneinen. Ergibt die Gegenüberstellung von monatlichen Einnahmen und Ausgaben ein Defizit von Fr. 19.--, so reicht auch ein ausgewiesenes Vermögen von Fr. 7'834.-- angesichts der mit dem Eintritt ins Altersheim verbundenen Folgekosten nicht aus, um die Bezahlung ausstehender Steuern im Betrag von Fr. 820.15 als zumutbar erscheinen zu lassen (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/2, 25. August 2011, I/2-2010/48).

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 2. Juli 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, soweit er den Steuererlass für das Jahr 2009 betrifft. Nicht eingetreten werden kann jedoch auf die von der Rekurrentin geltend gemachte Prüfung der Abzüge für Krankenversicherungsbeiträge und Krankheitskosten. Diese Anliegen wären im ordentlichen Rechtsmittelverfahren zu rügen gewesen. Die Veranlagung ist aber rechtskräftig und kann daher nicht mehr angefochten werden. Darauf kann im Erlassverfahren nicht eingegangen werden. Auch auf die mit Entscheid vom 19. Mai 2010 erfolgte Stundung für das Steuerjahr 2010 kann nicht eingegangen werden. Stundungsentscheide sind endgültig (vgl. Art. 224 Abs. 4 StG) und können nicht angefochten werden.

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 EV DBG). 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) Im Rekurs wird geltend

gemacht, die Rekurrentin werde im Rahmen administrativer Hilfe und einer Rentenverwaltung seit dem Jahr 2007 durch die Pro Senectute betreut. Parallel dazu erhalte sie durch die Spitex Gemeindekrankenpflege und Pro Senectute Hilfe und Betreuung zu Hause. Aufgrund des zunehmenden Bedarfs habe die fachliche Betreuung im Jahr 2009 stark aufgestockt werden müssen. Zwei Kinder der Rekurrentin wohnten in der Nähe in B und seien in die tägliche Betreuung regelmässig einbezogen. Geeignete Einkaufsmöglichkeiten befänden sich in unmittelbarer Nähe zur Wohnung. Die Rekurrentin sei zwingend darauf angewiesen, dass sie diese Unterstützung durch ihre Kinder in ihrem jetzigen Umfeld weiterhin erhalte, um dadurch so stabil wie möglich bleiben zu können. Ein Wechsel in eine neue und billigere Wohnung würde sie sehr verunsichern und den gesundheitlichen Zustand negativ beeinträchtigen. Aufgrund ihrer Demenzerkrankung könnten an einem neuen Ort grosse Orientierungsschwierigkeiten auftreten. Ein Umzug würde auch das bis jetzt sehr gut funktionierende Hilfs- und Betreuungsnetz gefährden. Dies werde im ärztlichen Zeugnis von Dr. C vom 29. Juni 2010 deutlich ausgewiesen. Die Vorinstanz weist in der Vernehmlassung darauf hin, die Rekurrentin sei erst seit dem 9. November 2007 in der jetzigen Wohnung. Von einer festen Verwurzelung könne deshalb nicht gesprochen werden. Tatsache sei, dass die Wohnkosten von Fr. 1'250.-- im Verhältnis zu den Einkünften von Fr. 3'116.-- (40%) stark übersetzt seien. Als ortsübliche Miete müsse ein Wert von Fr. 1'080.-- eingesetzt werden. Dieser ermittelte Mietzins liege Fr. 170.-- unter dem effektiven Mietzins. Von einer geringen Differenz, bei der sich ein Umzug nicht rechtfertigen würde, könne nicht die Rede sein. Somit ergebe sich ein Überschuss von Fr. 291.90 pro Monat, was die Tilgung der ausstehenden Steuerforderungen für das Steuerjahr 2009 von insgesamt Fr. 820.15 in drei (höchstens fünf) Monatsraten als objektiv möglich und zumutbar erscheinen lasse. Zudem werde ein Vermögen von Fr. 7'939.77 ausgewiesen. Gegebenenfalls sei dieses Vermögen, welches nicht als existenziell zu werten sei, zur (teilweisen) Steuertilgung heranzuziehen. In der Stellungnahme der Vertreterin der Rekurrentin vom 25. März 2011 wird ausgeführt, die Rekurrentin habe jahrzehntlang in B gelebt. Vor ihrem Einzug in die jetzige Wohnung habe sie nur vorübergehend in D gewohnt. Ausserdem lebten zwei ihrer Kinder in der Nähe in B. Die Rekurrentin sei daher zweifelsfrei in B tief verwurzelt. Anlässlich eines Telefongesprächs am 29. Juni 2011 berichtete die Vertreterin der Rekurrentin, diese sei am 27. Juni 2011 ins Altersheim in B eingetreten. Nun fielen Kosten für den Umzug, die Räumung und die Reinigung der Wohnung an (vgl. act. 26). c) Entscheidend für das Vorliegen einer Notlage ist, dass die Rekurrentin trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum die noch offene Steuerschuld 2009 von Fr. 820.15 (Fr. 1'020.15 abzüglich Zahlung von Fr. 200.-- am 17. Juni 2010) mit ihren Einkünften in absehbarer Zeit nicht vollumfänglich tilgen kann. Abzustellen ist dabei praxisgemäss auf das betriebsrechtliche Existenzminimum nach Art. 93 SchKG (Art. 3 Abs. 2 EV DBG; 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. 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. 960.-- (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). Die Vorinstanz hat für die Rekurrentin folgendes Existenzminimum ermittelt:

Grundbedarf		1'230.-- anrechenbarer	
Mietzins		1'080.--	
Krankenkasse			264.-- Pauschale für besondere
Aufwendungen	_ 250.-- Total		2'824.--

Die Vorinstanz stellte dieses Existenzminimum dem monatlichen Einkommen von Fr. 3'116.-- gegenüber und errechnete eine freie Quote von Fr. 292.--, die für monatliche Teilzahlungen genutzt werden könnte. Auf diese Weise wäre es möglich die Steuerschuld von Fr. 820.15 innerhalb von drei Monaten zurückzuzahlen. d) Der eingesetzte Grundbetrag sowie der Betrag für die obligatorische Krankenkassenprämie (Grundversicherung) werden von der Rekurrentin nicht bestritten. Als Wohnkosten wird aber der effektive monatliche Wohnungsmietzins inklusive Nebenkosten von Fr. 1'250.-- geltend gemacht. Dabei handelt es sich um eine 2 ½-Zimmerwohnung mit Lift. Im Rekurs wird ausgeführt, die Rekurrentin leide an einer Demenzerkrankung und sei auf ein stabiles Umfeld sowie die Betreuung durch ihre Kinder, die in der Nähe wohnten, angewiesen. Dies wird durch das Arztzeugnis von Dr. C vom 29. Juni 2010 bestätigt (act. 3/1). Er diagnostiziert bei der Rekurrentin eine progrediente Demenz mit einer Kurzzeitgedächtnisstörung sowie einer zunehmenden zeitlichen Desorientierung. Bislang habe ein Heimaufenthalt umgangen werden können, weil sie in ihrer gewohnten Umgebung gewesen sei und von den Menschen in ihrer näheren Umgebung entsprechend aufgenommen werde. Ein Wohnungswechsel berge erhebliche Gefahren in sich, da die gewohnten Fixpunkte im täglichen Umfeld sowohl örtlich als auch die Beziehungen der Umgebung wegfallen würden und eine Verschlechterung der Situation bezüglich Selbständigkeit und Orientierung stattfinden würde. Der Verbleib in der bisherigen teuren Wohnung war damit aus medizinischen Gründen notwendig. Zudem ist die Differenz zwischen dem von der Vorinstanz angerechneten Mietzins und dem effektiven Mietzins mit Fr. 170.-- pro Monat nicht allzu hoch. Unter den hier vorliegenden besonderen gesundheitlichen Umständen lässt sich ein Umzug nicht rechtfertigen. Hinzu kommt dass die Rekurrentin vor Kurzem in ein Altersheim eingetreten ist. Dort werden die Wohnkosten voraussichtlich über der bisherigen Wohnungsmiete liegen. Da die

tatsächlichen Kosten im Altersheim im heutigen Zeitpunkt aber noch nicht bekannt sind (act. 26), ist auf den bisher zu bezahlenden Wohnungsmietzins abzustellen. Zusätzlich macht die Rekurrentin Versicherungskosten von Fr. 20.-- und Fr. 10.--, Telefonkosten von Fr. 35.--, TV- und Radio-Abonnement von Fr. 26.-- und Rückstellungen für Steuern von Fr. 75.-- geltend. Diese Aufwendungen betragen weniger als die von der Vorinstanz gewährte Pauschale und können deshalb so übernommen werden. Die von der Rekurrentin angeführten Kosten für Unvorhergesehenes in der Höhe von Fr. 414.-- können so nicht gewährt werden, da bei der Berechnung des Existenzminimums Unvorhersehbares gerade nicht berücksichtigt wird. Bei den Gesundheitskosten muss aber aufgrund der fortschreitenden Erkrankung der Rekurrentin ein höherer Betrag als die aufgeführten Fr. 50.-- eingesetzt werden. Der Selbstbehalt wird im heutigen Zeitpunkt höher ausfallen, als im Jahr 2009, auf deren Grundlage die Berechnung der Rekurrentin erfolgt ist. Die durch die Krankenkasse nicht gedeckten Betreuungskosten der Spitex (vgl. act. 7/8) werden nicht vollständig über die Sozialversicherungsanstalt des Kantons St. Gallen rückvergütet (vgl. act. 26). Ebenfalls ist aufgrund der fortschreitenden Erkrankung sowie des anfallenden administrativen Aufwands bezüglich des Altersheimeintritts bei den Kosten für den administrativen Dienst der Spitex aktuell von einem höheren Betrag als den aufgeführten Fr. 25.-- auszugehen. Somit resultiert folgender Notbedarf:

Grundbedarf		1'230.-- anrechenbarer
Mietzins	1'250.--	
Krankenkasse		264.--
Versicherungen		30.--
Telefon		35.--
TV/Radio		26.-- laufende
Steuern	75.--	
Gesundheitskosten		150.-- Administrativer Dienst
Spitex	75.-- Total	

3'135.-- Auf der Einnahmenseite erhält die Rekurrentin eine monatliche AHV-Rente von Fr. 1'585.-- sowie monatliche Ergänzungsleistungen in der Höhe von Fr. 1'531.--. Die monatlichen Einkünfte der Rekurrentin belaufen sich demnach auf Fr. 3'116.--. Aus der Gegenüberstellung der monatlichen Einnahmen und der monatlichen Ausgaben ergibt sich ein Defizit von Fr. 19.--. Das Vorhandensein von Vermögen schliesst einen Erlass nicht zwingend aus. Entscheidend ist, ob dessen Verwertung für die Steuerzahlung im konkreten Einzelfall zumutbar erscheint (vgl. Richner/Frei/ Kaufmann/ Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage Zürich 2009, Art. 167 N 31). Das per 30. Juni 2010 ausgewiesene Vermögen der Rekurrentin betrug Fr. 7'834.-- (vgl. act. 7/4). Angesichts der gesundheitlichen Probleme der Rekurrentin und deren Angewiesenheit auf professionelle Betreuung sowie des Eintritts in ein Altersheim mit den Folgekosten des Umzugs und der Haushaltauflösung, erscheint der Verbrauch dieser minimalen Notreserve für die Bezahlung der Steuern nicht zumutbar. Eine Überschuldung der Rekurrentin liegt zudem nicht vor. Der Steuererlass kommt deshalb direkt ihr und nicht anderen Gläubigern zugute. e) Die Rekurrentin befindet sich damit in einer Notlage im Sinn von Art. 224 StG. Die Bezahlung der ausstehenden Steuern für das Jahr 2009 von Fr. 820.15 steht in einem Missverhältnis zu ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit. Hinzu kommt, dass die Bezahlung dieses Betrags aufgrund der dauerhaften stark eingeschränkten finanziellen Leistungsfähigkeit der Rekurrentin für diese auch eine grosse Härte bedeutet. Der Rekurs ist daher gutzuheissen, der angefochtene Entscheid vom 7. Juni 2010 ist aufzuheben und der Rekurrentin sind die

Staats- und Gemeindesteuern 2009 im Umfang von Fr. 820.15 zu erlassen.

E. 3

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten vom Staat zu tragen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Angemessen ist eine Entscheidgebür von Fr. 500.-- (vgl. Art. 13 Ziff. 522 des Gerichtskostentarifs, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 500.-- ist der Rekurrentin zurückzuerstatten. Das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung wird damit gegenstandslos. Entscheid: 1. Der Rekurs wird gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird, und der angefochtene Entscheid vom 7. Juni 2010 wird aufgehoben. 2. Die Steuerschuld für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 in der Höhe von Fr. 820.15 wird der Rekurrentin erlassen. 3. Der Staat trägt die amtlichen Kosten von Fr. 500.--. 4. Die Finanzverwaltung wird angewiesen, der Rekurrentin den Kostenvorschuss von Fr. 500.-- zurückzuerstatten.

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