

SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2010/88

vom 20. Oktober 2011

Sg Verwaltungsrekurskommission, 2011-10-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_I_2-2010_88

FR: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2010/88 du 20 octobre 2011

IT: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2010/88 del 20 ottobre 2011

Regeste

Art. 224 Abs. 1 StG (sGS 811.1) und Art. 167 Abs. 1 DBG (SR 642.11). Bei der Prüfung der Frage, ob eine Notlage vorliegt ist praxisgemäss auf das betriebsrechtliche Existenzminimum abzustellen, welches sich zur Hauptsache zusammensetzt aus einem monatlichen Grundbetrag, den konkreten Wohn- und Heizungskosten, Prämien für die obligatorische Krankenversicherung, Berufsauslagen, Ausbildungskosten sowie Unterhaltsleistungen. Bei einem Überschuss von Fr. 34.20 zwischen Notbedarf (inkl. Heimtaxe von Fr. 4'167.--) und Einkünften pro Monat ist die Bezahlung von Steuerschulden im Betrag von Fr. 1'692.15 nicht zumutbar (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/2, 20. Oktober 2011, I/2-2010/88).

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 und die Beschwerde vom 28. September 2010 (Poststempel: 30. September 2010) sind rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 und Art. 224 Abs. 4 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG, 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, vorbehältlich 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 Erlassvoraussetzung. 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 Rekurrentin und Beschwerdeführerin macht im Wesentlichen geltend, sie beziehe nebst der AHV- und der Pensionskassenrente Ergänzungsleistungen. Da sie im Altersheim keine Pflegeleistungen in Anspruch nehme, bezahle die Krankenkasse keine Beiträge an den Heimaufenthalt. Bei der Berechnung für die Ergänzungsleistungen werde bei Heimbewohnern mit Pflegestufe 0–2 ein monatlicher Betrag von Fr. 520.-- für persönliche Ausgaben berücksichtigt. Mit diesem Geld müsse die Rekurrentin und Beschwerdeführerin ihren persönlichen täglichen Lebensbedarf bewältigen. Dazu zählten Ausgaben für Gesundheitsartikel, nicht kassenpflichtige Salben und Verbandsmaterial für ihr Venenleiden, individuelle Toilettenartikel, Telefonkosten und die Haftpflichtversicherung. Ferner müsse sie daraus Rückstellungen für die Brille machen und ihr Hobby, das Sticken, finanzieren. Die Vorinstanz rechne bei ihr keinen persönlichen Grundbedarf an, was unzulässig sei. Personen in den Pflegestufen 0–2 seien in der Regel aktiver und mobiler als solche mit einem höheren Pflegebedarf. Wenn die Rekurrentin und Beschwerdeführerin aus diesem Betrag auch noch Steuern bezahlen müsse, habe dies für sie gesundheitliche und soziale Folgen. Sie könne sich Salben und Verbandsmaterial für ihr Venenleiden oder den Kauf einer neuen Brille nicht mehr leisten. Die sozialen Kontakte zur Familie und dem sonstigen Umfeld via Telefon oder vor Ort könnte sie kaum mehr pflegen. Die Vorinstanz bringt zur Hauptsache vor, die Einkünfte der Rekurrentin und Beschwerdeführerin von Fr. 4'933.-- (recte: Fr. 4'993.--) pro Monat seien unbestritten. Deren Notbedarf setze sich aus der Heimtaxe von Fr. 4'167.--, der Krankenkassenprämie von Fr. 261.80 und einer Pauschale für besondere Aufwendungen von Fr. 360.-- zusammen. Der Ansatz der Rekurrentin für den persönlichen Bedarf von Fr. 520.-- sei übersetzt. Im Betrag von Fr. 360.-- seien Fr. 150.-- für Krankheitskosten, Fr. 50.-- für Toilettenartikel, Fr. 50.-- für Freizeit und Hobby, Fr. 50.-- für Bekleidung, Schuhe und persönliche Gebrauchsgegenstände, Fr. 40.-- für den Coiffeur und je Fr. 10.-- für Versicherung und Telefongebühren enthalten. Es resultiere ein Überschuss von Fr. 204.20 pro Monat, was eine Tilgung der ausstehenden Steuerforderungen des Jahres 2009 in der Höhe von Fr. 1'692.15 als möglich und zumutbar erscheinen lasse. Erschwerend komme hinzu, dass die Rekurrentin und Beschwerdeführerin zwischen Juni 2009 und Januar 2011 keinen Franken zur Tilgung von Steuerforderungen eingesetzt habe.

c) Entscheidend für das Vorliegen einer Notlage ist, ob die Rekurrentin und Beschwerdeführerin – trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum – nicht in der Lage ist, die noch offenen Steuerschulden von Fr. 1'692.15 für das Jahr 2009 mit ihren Einkünften in absehbarer Zeit vollumfänglich zu tilgen. Die monatlichen Einkünfte bestehen aus der AHV-Rente von Fr.

2'145.--, der Pensionskassenrente von Fr. 763.-- und den Ergänzungsleistungen von Fr. 2'085.--, was zusammen Fr. 4'993.-- ergibt (act. 7/3). Umstritten ist der Notbedarf der Rekurrentin und Beschwerdeführerin, den die Beteiligten unterschiedlich berechnen:

Rekurrentin / Beschwerdeführerin	Vorinstanz Heimtaxe
4'167.00	4'167.00 Krankenkasse
261.80	261.80 Persönliche Auslagen
570.00	360.00 Total
4'998.80	4'788.80 Zu klären ist, welcher Betrag der

Rekurrentin und Beschwerdeführerin nebst der Heimpauschale für ihre persönlichen Auslagen zuzugestehen ist. Art. 10 Abs. 2 des Bundesgesetzes über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung (SR 831.30, abgekürzt: ELG) sieht für Personen, die dauernd oder längere Zeit in einem Heim oder Spital leben als anerkannte Ausgaben die Tagestaxe des betreffenden Heimes oder Spitals sowie einen vom Kanton zu bestimmenden Beitrag für persönliche Auslagen vor. Die bei Aufenthalt im Heim oder Spital nach dem Ergänzungsleistungsgesetz vom 22. September 1991 höchstens anrechenbare Tagespauschale für Pension und Betreuung beträgt im Kanton St. Gallen Fr. 180.-- (vgl. Art. 1 der Verordnung über die nach Ergänzungsleistungsgesetz anrechenbare Tagespauschale, sGS 351.52). In Art. 3 Abs. 1 lit. a des kantonalen Ergänzungsleistungsgesetzes (sGS 351.5, abgekürzt. ELG-SG) wird die Jahrespauschale für die persönlichen Auslagen für den Kanton St. Gallen auf einen Drittel des für Alleinstehende geltenden Betrages für den allgemeinen Lebensbedarf nach Art. 10 Abs. 1 lit. a Ziff. 1 ELG festgelegt. Jener liegt im Jahr 2011 bei Fr. 19'050.--. Die Jahrespauschale beträgt somit für das Jahr 2011 Fr. 6'350.--, was Fr. 530.-- pro Monat entspricht (vgl. act. 23). Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin geht von monatlichen persönlichen Auslagen in der Höhe von Fr. 570.-- aus (act. 7/1), während die Vorinstanz ihr lediglich Fr. 360.-- zugesteht. Für welche Auslagen der Betrag von Fr. 530.-- effektiv bestimmt ist – insbesondere, ob damit auch die Steuern zu bezahlen sind –, wird nirgends näher definiert. In einem aktuellen Entscheid, wo es um den Pauschalbetrag für persönliche Auslagen von Heimbewohnern gemäss ELG ging, hat das Bundesgericht erwogen, dass Steuerschulden ergänzungsleistungsrechtlich nicht als Ausgaben im Sinn von Art. 10 ELG anerkannt seien (Urteil des Bundesgerichts 9C_196/2010 vom 12. Mai 2010, E. 2.1). Daraus folgt, dass mit dem Betrag für persönliche Auslagen, der als anerkannte Ausgabe in Art. 10 Abs. 2 lit. b ELG aufgezählt wird, keine Steuerschulden zu decken sind. Vielmehr ist dieses Geld explizit für persönliche Auslagen der Heimbewohner reserviert. Würde man die Steuern einschliessen, stände dem einzelnen Heimbewohner je nach Höhe seiner Steuerschuld, die von der Höhe seiner ordentliche Einkünfte (ohne Ergänzungsleistungen) abhängig ist, unterschiedlich viel Geld zur Deckung seiner persönlichen Auslagen zur Verfügung, was nicht sein kann und darf. Dass die Höhe des Betrages mit Fr. 530.-- zur Deckung der persönlichen Auslagen nicht überrissen ist, zeigen sowohl die Aufstellung der Rekurrentin und Beschwerdeführerin (act. 7/1) als auch jene der Pro Senectute (act. 7/2). Dieser Betrag liegt zudem auch im Bereich der Pauschale gemäss Richtlinien für die Ausgestaltung und Bemessung der Sozialhilfe (herausgegeben von der Schweizerischen Konferenz für Sozialhilfe, abgekürzt: SKOS-Richtlinien). Für Personen in stationären Einrichtungen ist dort für die nicht im Pensionsarrangement enthaltenen Ausgabepositionen eine Pauschale zwischen Fr. 255.-- und Fr. 510.-- vorgesehen. Die Höhe der Pauschale ist nach der körperlichen und geistigen Mobilität abzustufen (B.2.3 der SKOS-Richtlinien). Nachdem die Rekurrentin und Beschwerdeführerin keine Pflegeleistungen in Anspruch nimmt und

sowohl körperlich als auch geistig noch aktiv ist, rechtfertigt sich ein monatlicher Betrag von Fr. 530.-- für die persönlichen Auslagen. Dem Notbedarf der Rekurrentin und Beschwerdeführerin von monatlich Fr. 4'958.80, der sich aus der Heimtaxe von Fr. 4'167.--, der Krankenkassenprämie von Fr. 261.80 und den persönlichen Auslagen von Fr. 530.-- zusammensetzt, stehen Einkünfte in der Höhe von Fr. 4'993.-- gegenüber. Mit der Differenz von Fr. 34.20 ist die Abzahlung der Steuerschulden des Jahres 2009 in der Höhe von Fr. 1'692.15 in absehbarer Zeit nicht möglich und somit nicht zumutbar. 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, a.a.O., N 31 zu Art. 167 DBG). Das per 30. September 2010 ausgewiesene Vermögen der Rekurrentin und Beschwerdeführerin betrug Fr. 3'445.95 (vgl. act. 7/7). Ein Verbrauch dieser minimalen Notreserve für die Bezahlung der Steuerschulden ist nicht zumutbar. Eine Überschuldung der Rekurrentin und Beschwerdeführerin liegt zudem nicht vor. Der Steuererlass kommt deshalb direkt ihr und nicht anderen Gläubigern zugute. d) Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin befindet sich damit in einer Notlage im Sinn von Art. 224 StG. Die Bezahlung der ausstehenden Steuern für das Jahr 2009 von Fr. 1'692.15 (Staats- und Gemeindesteuer sowie direkte Bundessteuer) steht in einem Missverhältnis zu ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit. Hinzu kommt, dass die Bezahlung dieses Betrags aufgrund der dauerhaften stark eingeschränkten finanziellen Leistungsfähigkeit der Rekurrentin und Beschwerdeführerin für diese auch eine grosse Härte bedeutet. Die Tatsache, dass die Rekurrentin und Beschwerdeführerin seit Juni 2009 keine Steuern mehr bezahlt hat, steht einem Erlass nicht entgegen, sondern ist vielmehr damit zu erklären, dass keine Mittel dazu vorhanden waren. Der Rekurs und die Beschwerde sind daher gutzuheissen, die angefochtene Entscheide vom 3. September 2010 sind aufzuheben und der Rekurrentin und Beschwerdeführerin sind die Staats- und Gemeindesteuern 2009 im Umfang von Fr. 1'561.30 sowie die direkte Bundessteuer 2009 im Umfang von Fr. 130.85 zu erlassen.

E. 3

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten vom Staat zu tragen (Art. 95 Abs. 1 VRP und Art. 144 Abs. 1 DBG). Angemessen ist eine Entscheidegebühr von Fr. 500.-- (vgl. Art. 144 Abs. 5 in Verbindung mit Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 500.-- ist der Rekurrentin und Beschwerdeführerin zurückzuerstatten. Das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung wird damit gegenstandslos. Entscheid: 1. Der Rekurs und die Beschwerde werden gutgeheissen und die angefochtenen Entscheide vom 3. September 2010 werden aufgehoben. 2. Die Steuerschulden für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 in der Höhe von Fr. 1'561.30 und für die direkte Bundessteuer 2009 in der Höhe von Fr. 130.85 werden der Rekurrentin und Beschwerdeführerin erlassen. 3. Der Staat trägt die amtlichen Kosten von Fr. 500.--. 4. Die Finanzverwaltung wird angewiesen, der Rekurrentin und Beschwerdeführerin den Kostenvorschuss von Fr. 500.-- zurückzuerstatten.

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