

# **SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2011/21 vom 21. Februar 2011**

Sg Verwaltungsrekurskommission, 2011-02-21, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg\\_publicationen\\_I\\_2-2011\\_21](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_I_2-2011_21)

FR: SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2011/21 du 21 février 2011

IT: SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/2-2011/21 del 21 febbraio 2011

## **Regeste**

Art. 224 Abs. 1 StG (sGS 811.1), Art. 10 ELG (SR 831.30) und Verordnung (SR 831.304), Art. 3 und 4 ELG-SG (sGS 351.5) und Verordnung (sGS 351.52). Bei einem Heimaufenthalt stützt sich die Berechnung des monatlichen Bedarfs nicht auf die ortsübliche Wohnungsmiete, sondern auf die betragsmässig höhere Heimtaxe von höchstens Fr. 180.-- pro Tag sowie den Drittel der Monatspauschale für persönliche Auslagen in der Höhe von aktuell Fr. 530.--. Übersteigen Heimtaxe und Monatspauschale die monatlichen Einkünfte von Fr. 4'139.--, sind die Voraussetzungen für den Erlass einer Steuerschuld von Fr. 2'841.70 erfüllt (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/2, 8. Dezember 2011, I/2-2011/21).

## **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 2011 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] sowie Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege [sGS 951.1, abgekürzt: VRP]). Auf den Rekurs 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 Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (SR 642.121, abgekürzt: 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 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 macht im Wesentlichen geltend, sie sei in die Alterssiedlung T. eingezogen, weil sie aus gesundheitlichen Gründen eine durchgehende Betreuung benötige. Sie sei betagt und könne seit dem 1. Februar 2009 nicht mehr alleine in einer Privatwohnung leben. Sie beanspruche rund um die Uhr fachliche Betreuung. Nachdem sie einen Schlaganfall erlitten habe, beziehe sie Hilflosenentschädigung mittleren Grades. Sie habe den Aufenthalt in der Alterssiedlung nicht freiwillig gewählt und könne keine kostengünstigere Wohnform wählen. Aus diesem Grund könne sie nicht akzeptieren, dass ihr nur ein Mietzins von Fr. 1'120.-- und ein Grundbedarf von Fr. 1'230.-- anerkannt würden. Die monatlichen Miet- und Betreuungskosten beliefen sich auf Fr. 4'000.--. Somit seien die Ausgaben höher als die Einnahmen, und es bestünden weder Vermögen noch verwertbare Güter. Die Vorinstanz hält dem entgegen, unbestrittenermassen verfüge die Rekurrentin über monatliche Einkünfte in der Höhe von Fr. 3'559.--. Dem gegenüber stehe der Notbedarf, der sich aus dem Grundbedarf in der Höhe von Fr. 1'230.--, den Mietkosten im Rahmen der ortsüblichen Wohnkosten in der Höhe von Fr. 1'220.--, Krankenkassenkosten von Fr. 268.20 und einer Pauschale für besondere Aufwendungen im Umfang von Fr. 250.-- zusammensetze. In der Summe betrage der Notbedarf somit Fr. 2'968.20. Er unterschreite die monatlichen Einkünfte um Fr. 590.80. Dieser Überschuss lasse die Tilgung der ausstehenden Steuerforderung für das Steuerjahr in der Höhe von insgesamt Fr. 2'841.70 in fünf oder sechs Monatsraten als objektiv möglich und zumutbar erscheinen. Entscheidend für das Vorliegen einer Notlage ist, ob die Rekurrentin - trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum - nicht in der Lage ist, die noch offenen Steuerschulden von Fr. 2'841.70 für das Jahr 2009 mit ihren Einkünften in absehbarer Zeit vollumfänglich zu tilgen. Die monatlichen Einkünfte der Rekurrentin betragen entgegen den Ausführungen der Vorinstanz nicht nur Fr. 3'559.--, sondern insgesamt Fr. 4'139.--. Hinzuzurechnen sind nämlich auch die Beiträge der Hilflosenentschädigung, welche der Rekurrentin entrichtet werden (act. 27). Dabei sind folgende Einkünfte zu berücksichtigen:

AHV-Rente	Fr. 2'294.00	Ergänzungsleistungen	Fr. 656.00
Hilflosenentschädigung	Fr. 580.00	Pensionskassenrente	Fr. 609.00
_____ Total der Einkünfte		Fr. 4'139.00	

Umstritten ist die Berechnung des monatlichen Bedarfs, wobei namentlich zu beurteilen ist, ob dem Notbedarf der Rekurrentin die betragsmässig höhere Heimgeldsteuer oder lediglich die ortsübliche Wohnungsmiete zuzurechnen ist. aa) Die Vorinstanz führt in diesem Zusammenhang an, für die Beurteilung, ob die Bezahlung der geschuldeten Steuer für den Gesuchsteller eine grosse Härte bedeute, werde gemäss gefestigter Erlasspraxis das betriebsrechtliche Existenzminimum nach Art. 93 SchKG der Konferenz der Betriebs- und Konkursbeamten der Schweiz (RL BKB CH; unter: [www.berechnungsblaetter.ch](http://www.berechnungsblaetter.ch)) bzw. das Kreisschreiben der kantonalen Aufsichtsbehörde für Schuldbetreuung und Konkurs über die Berechnung des

betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) vom Dezember 2008 (KS AB SG; unter: [www.gerichte.sg.ch](http://www.gerichte.sg.ch)) herangezogen. Bestehe ein Einnahmeüberschuss, werde ein Erlass ganz oder teilweise abgelehnt. Bei Personen, die keine Ergänzungsleistungen bezögen, werde für den Erlassentscheid auf das betriebsrechtliche Existenzminimum abgestellt. Würde bei Bezüglern von Ergänzungsleistungen ein höheres Existenzminimum berücksichtigt, ergäbe sich eine nicht zulässige rechtsungleiche Behandlung. Die Rekurrentin sei erst am 1. Februar 2009 in die Alterssiedlung T. eingezogen. Die Miete des Appartements sowie der Pensionspreis seien als nicht existenziell zu werten, da es sich bei der genannten Alterssiedlung weder um ein Altersheim noch um ein Pflegeheim handle, sondern lediglich um eine Seniorenresidenz. Zwar sei das T. G. auf der Pflegeheimliste des Kantons aufgeführt, die Pflegebedürftigkeit der Rekurrentin sei jedoch nicht nachgewiesen. Die Beweislast dafür trage die Rekurrentin. Somit seien die ortsüblichen Wohnkosten in der Höhe von Fr. 1'220.-- einzusetzen. Die von der Vorinstanz zitierten Richtlinien der Konferenz der Betriebs- und Konkursbeamten der Schweiz bzw. das Kreisschreiben der kantonalen Aufsichtsbehörde für Schuldbetreibung und Konkurs regeln die Problematik der Heimbewohnerinnen und Heimbewohner nicht. Das KS AB SG erhebt denn auch keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Die darin enthaltenen Richtlinien verstehen sich als Hilfsmittel. Abweichungen sind im Einzelfall aufgrund besonderer Umstände zulässig oder geboten (vgl. Ziff. 1.2 f. KS AB SG). Das KS AB SG ist folglich nur beschränkt anwendbar. Die Verwaltungsrekurskommission hatte sich mit der vorliegend zu beurteilenden Frage bereits in einem früheren Urteil auseinandergesetzt und berechnet die notwendigen Ausgaben einer Heimbewohnerin nach Art. 10 Abs. 2 des Bundesgesetzes über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung (SR 831.30, abgekürzt: ELG). Sie berücksichtigte dabei die bei einem Heim- oder Spitalaufenthalt im Kanton St. Gallen höchstens anrechenbare Tagespauschale für Pension und Betreuung in der Höhe von Fr. 180.-- (Art. 4 des Ergänzungsleistungsgesetzes, sGS 351.5, abgekürzt: ELG-SG in Verbindung mit Art. 1 Abs. 1 der Verordnung über die nach Ergänzungsleistungsgesetz anrechenbare Tagespauschale, sGS 351.52). Auf dieser Grundlage rechnete sie dem monatlichen Notbedarf eine Heimtaxe in der Höhe von Fr. 4'167.-- zu (VRKE I/2-2010/88 vom 20. Oktober 2011, E. 2c, publiziert in: [www.gerichte.sg.ch](http://www.gerichte.sg.ch)). Unter diesen Umständen ist es sachgerecht, auch die Jahrespauschale für die persönlichen Auslagen auf der Grundlage der Gesetzgebung zu den Ergänzungsleistungen zu berechnen. In Art. 3 Abs. 1 lit. a ELG-SG wird diese 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, der im Jahr 2011 bei Fr. 19'050.-- liegt (Art. 1 lit. a der Verordnung 11 über Anpassungen bei den Ergänzungsleistungen zur AHV/IV, SR 831.304). Die Jahrespauschale beträgt somit für das Jahr 2011 Fr. 6'350.--. Daraus ergibt sich ein monatlicher Betrag in der Höhe von Fr. 530.--.

bb) Die Vorinstanz erachtet die Pflegebedürftigkeit der Rekurrentin als nicht nachgewiesen. Dabei übersieht sie, dass die Sozialversicherungsanstalt des Kantons St. Gallen (SVA) der Rekurrentin eine Hilflosenentschädigung mittleren Grades im Heim in der Höhe von Fr. 580.-- pro Monat ausrichtet (act. 27). Gemäss Art. 43 bis des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (SR 831.10, abgekürzt: AHVG) haben Bezüglern von Altersrenten oder Ergänzungsleistungen mit Wohnsitz und gewöhnlichem Aufenthalt in der Schweiz, die in schwerem, mittlerem oder leichtem Grad hilflos sind, Anspruch auf eine Hilflosenentschädigung. Als hilflos gilt eine Person, die wegen der Beeinträchtigung der Gesundheit für alltägliche Lebensverrichtungen dauernd der Hilfe Dritter oder der

persönlichen Überwachung bedarf (Art. 9 des Bundesgesetzes über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts, SR 830.1, abgekürzt: ATSG). Unter diesen Umständen ist es ohne weiteres nachvollziehbar, dass die mittlerweile 76-jährige Rekurrentin in einem Altersheim Wohnsitz bezog, welches ihr die notwendige Unterstützung im Tagesablauf und bei Bedarf auch weitere Pflegeleistungen anbieten kann. Wie die Vorinstanz zu Recht feststellt, handelt es sich bei der Stiftung T. um eine Seniorenresidenz, die im Regierungsbeschluss über die Pflegeheimliste vom 23. August 2005 (sGS 381.181) aufgeführt ist. Damit gilt sie auch als Heim im Sinne der Verordnung über die Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung (SR 831.301, abgekürzt: ELV). Gemäss Art. 25a Abs. 1 ELV wird nämlich jede Einrichtung als Heim anerkannt, die vom Kanton als Heim anerkannt wird oder über eine kantonale Betriebsbewilligung verfügt. Hat die IV-Stelle eine versicherte Person im Zusammenhang mit der Gewährung einer Hilflosenentschädigung als Heimbewohnerin im Sinne von Art. 42ter Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Invalidenversicherung (SR 831.20, abgekürzt: IVG) eingestuft, so gilt sie auch für den Anspruch auf Ergänzungsleistungen als Heimbewohnerin (Art. 25a Abs. 2 ELV). Die der Rekurrentin in Rechnung gestellte Heimtaxe beläuft sich, wie auch die Vorinstanz feststellte, auf durchschnittlich Fr. 4'031.50 pro Monat (vgl. act. 11-I/j) bzw. Fr. 135.-- pro Tag und liegt damit deutlich unter dem gemäss der Verordnung über die nach dem Ergänzungsleistungsgesetz anrechenbaren Tagespauschalen maximal zulässigen Tagesansatz von Fr. 180.--. cc) Zusammenfassend ist festzustellen, dass die Rekurrentin ihre monatlichen Einkünfte in der Höhe von Fr. 4'139.-- nahezu vollständig für die Begleichung der Heimtaxe in der Höhe von Fr. 4'031.50 verwenden muss. Nach Berücksichtigung der Monatspauschale für die persönlichen Auslagen in der Höhe von Fr. 530.-- resultiert ein Fehlbetrag von Fr. 422.50. Auf die Berechnung weiterer notwendiger Ausgaben kann folglich verzichtet werden. Die Abzahlung der Steuerschuld von insgesamt Fr. 2'841.70 ist angesichts der finanziellen Umstände in absehbarer Zeit nicht möglich und damit nicht zumutbar. Unklar ist, wie die Rekurrentin ihren Lebensunterhalt in dieser finanziellen Konstellation überhaupt bestreiten kann, zumal in der Steuererklärung 2010 keinerlei Vermögen ausgewiesen wurde (vgl. act. 18), welches für laufende Ausgaben bzw. die Abtragung von Steuerschulden genutzt werden könnte. Dabei fällt auf, dass der Berechnung der Ergänzungsleistungen der SVA nicht die Heimtaxe, sondern lediglich ein Mietzins gemäss Art. 10 Abs. 1 lit. b Ziff. 1 und 3 in der Höhe von Fr. 16'790.-- zugrunde gelegt wurde (vgl. act. 11-I/j). Aus welchem Grund die SVA diesen Ansatz wählte und ob im Rahmen der EL-Berechnung für das Jahr 2012 allenfalls höhere Ausgaben berücksichtigt werden, ist aus den Akten nicht ersichtlich. Vorliegend ist deshalb auf die Situation im Zeitpunkt des Entscheides abzustellen. Ob und in welchem Ausmass sich die finanzielle Situation der Rekurrentin durch die allfällige Erhöhung der Ergänzungsleistungen in Zukunft verbessern wird, muss offen bleiben. c) Die Rekurrentin befindet sich somit in einer Notlage im Sinne von Art. 224 StG. Die Bezahlung des geschuldeten Steuerbetrags für das Jahr 2009 von Fr. 2'841.70 (Staats- und Gemeindesteuer) steht in einem Missverhältnis zu ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit. In der aktuellen Situation würde die Begleichung der bestehenden Steuerschuld eine grosse Härte bedeuten. Der Rekurs ist daher gutzuheissen und der angefochtene Entscheid der Vorinstanz vom 21. Februar 2011 aufzuheben. Sodann sind der Rekurrentin die Staats- und Gemeindesteuern 2009 in der Höhe von Fr. 2'841.70 zu erlassen.

### **E. 3**

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten vom Staat zu tragen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Angemessen ist eine Entscheidgebühr von Fr. 500.-- (Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 500.-- ist der Rekurrentin zurückzuerstatten. Entscheid: 1. Der Rekurs wird gutgeheissen und der angefochtene Entscheid der Vorinstanz vom 21. Februar 2011 aufgehoben. 2. Die Steuerschulden für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 in der Höhe von Fr. 2'841.70 werden 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.