



**Fall-Nr.:** I/2-2010/101  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 25.08.2011  
**Entscheiddatum:** 25.08.2011

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 25. August 2011**

**Art. 224 Abs. 1 StG (sGS 811.1) und Art. 167 Abs. 1 DBG (SR 642.11).**

**Unabhängig vom Vorliegen eines monatlichen Überschusses oder Defizits ist von einem Erlass der ausstehenden Steuerschulden im Betrag von Fr. 1'656.15 abzusehen, wenn der Steuerpflichtige eine erhebliche Schuldenlast trägt, die er nur teilweise mit Ratenzahlungen vermindert und bei welcher es sich mindestens teilweise um typische Kleinkreditschulden handelt. In solchen Fällen kann der Fiskus nicht zugunsten anderer Gläubiger auf seine gesetzlichen Ansprüche verzichten, zumal ohne Gesamtanierung keine dauernde Verbesserung der finanziellen Situation des Steuerpflichtigen erreicht werden kann (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/2, 25. August 2011, I/2-2010/101).**

Präsident Ralph Steppacher, Mitglieder Rudolf Lippuner und Martin Würmli;  
Gerichtsschreiberin Sabrina Häberli

X, Rekurrentin und Beschwerdeführerin,

vertreten durch Y, Beirat,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

und

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,  
Verrechnungssteuer, Stempelabgaben, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,  
Beschwerdebeteiligte,



betreffend

Erlass (Staats- und Gemeindesteuern 2009 und direkte Bundessteuer 2009)

### **Sachverhalt:**

A.- X ist geschieden und lebt seit dem Zuzug von A im September 2009 in einer 2-Zimmerwohnung in B. Sie bezieht eine IV-Rente und Ergänzungsleistungen. Seit dem 17. Februar 2009 besteht eine kombinierte Beiratschaft verbunden mit einer Einkommensverwaltung. Davor war sie seit dem 4. Dezember 2007 verbeiständet. Vom 5. November 2009 bis 14. Januar 2010 wurde sie stationär in einer Psychiatrischen Klinik behandelt.

Im Jahr 2009 wurde sie mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 20'400.-- für die Staats- und Gemeindesteuern, Fr. 19'700.-- für die direkte Bundessteuer und ohne steuerbares Vermögen veranlagt. Dies führte für die Staats- und Gemeindesteuern zu einem Steuerbetrag von Fr. 1'609.25 sowie zu direkten Bundessteuern in der Höhe von Fr. 46.90.

B.- Am 19. Oktober 2010 stellte X, vertreten durch ihren Beirat, ein Erlassgesuch für die ausstehenden Steuern 2009. Das kantonale Steueramt lehnte den Erlass der Staats- und Gemeindesteuern 2009 sowie der direkten Bundessteuer 2009 mit Entscheiden vom 29. Oktober 2010 ab.

C.- Mit Eingabe vom 22. November 2010 erhob die Vertreterin von X gegen diese Erlassentscheide Rekurs bzw. Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem sinngemässen Antrag, die Steuern für das Jahr 2009 seien ihr zu erlassen.

Am 15. Dezember 2010 reichte sie das Formular zur Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse ein. Am 27. Dezember 2010 wurde die Führung der kombinierten Beiratschaft mit Einkommensverwaltung durch die Vormundschaftsbehörde A der Amtsvormundschaft B übertragen. Die Vorinstanz reichte die Vorakten am 27. Januar 2011 ein.



## St.Galler Gerichte

Mit verfahrensleitender Verfügung vom 1. Februar 2011 wurde die Rekurrentin und Beschwerdeführerin aufgefordert, einen Kostenvorschuss von Fr. 500.-- zu leisten. Am 7. Februar 2011 wurde dieser bezahlt.

Die Vorinstanz beantragte mit Vernehmlassung vom 7. März 2011 die Abweisung des Rekurses und der Beschwerde. Die Beschwerdebeteiligte hat stillschweigend auf eine Vernehmlassung verzichtet.

Auf die von Verfahrensbeteiligten zur Begründung ihrer Anträge gemachten Ausführungen und die Akten wird, soweit notwendig, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

### **Erwägungen:**

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 22. November 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, 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.

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 Entscheidens, 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).

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). Vorhandenes Vermögen schliesst den Steuererlass nicht von vornherein aus. Massgebend ist vielmehr, ob die Belastung oder Verwertung dieses Vermögens als zumutbar erscheint. Dabei ist das Vermögen zum Verkehrswert einzusetzen (Art. 11 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. Auflage, Zürich 2009, N 30 zu Art. 167 DBG).

b) Die Vorinstanz bringt zur Hauptsache vor, der Erlass solle bestimmungsgemäss den Steuerschuldnern und nicht ihren Gläubigern zugute kommen. Das steuerberechtigte Gemeinwesen könne nicht zugunsten anderer Gläubiger auf seine gesetzlichen Ansprüche verzichten. Vielmehr müsse ein Erlass vom Entgegenkommen der anderen Gläubiger abhängig gemacht werden. Es gebe keine Anhaltspunkte für einen Verzicht der anderen Gläubiger. Insgesamt bestünden Forderungen der 3. Klasse von über Fr. 15'700.--. Die Rückzahlung dieser Schulden dürfe den Forderungen der Steuerbehörden nicht voran gestellt werden.

Im Rekurs bzw. der Beschwerde wird im Wesentlichen geltend gemacht, in A habe die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin aufgrund ihrer Einkommens- und Vermögenssituation keine Steuern bezahlen müssen. Würden die Einnahmen dem Aufwand mit Fixkosten und dem persönlichen Lebensbedarf gegenübergestellt, so sei es ihr nicht möglich, Reserven anzulegen oder Steuern als Rückstellung einzuberechnen. Es bestünden Sozialhilfesschulden. Die SKOS empfehle eine



Rückerstattung der Sozialhilfeschulden aber erst unter spezifischen Voraussetzungen wie Erbschaften oder verwertbarem Vermögen wie Grundeigentum, Wertschriften, Versicherungsleistungen etc. Bei den Ergänzungsleistungen sei ein Wiedererwägungsgesuch eingereicht worden, da die Berechnung für den Zeitraum 1. Februar bis 31. Oktober 2010 von Seiten der SVA aufgrund einer fehlerhaften Datenbasis erfolgt und nicht korrekt sei. Sollte daraus eine vollständige rückwirkende Differenzzahlung erfolgen, so könnten die Steuerausstände beglichen werden. Werden das Wiedererwägungsgesuch abgelehnt, fehlten die finanziellen Reserven zur Begleichung des Steuerausstands 2009.

c) Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin ist offensichtlich überschuldet und befriedigt nur einzelne Gläubiger. Sie hat Drittschulden in der Gesamthöhe von Fr. 16'021.80. Bei der Gemeinde A bestehen Sozialhilfeschulden in der Höhe von Fr. 12'765.-- (act. 7/19), welche sie bisher nicht abbezahlt hat. Die Cablecom hat am 5. November 2010 die Betreuung für eine Forderung von Fr. 459.05 eingeleitet. Zuzüglich Zins, Betreuungskosten, Verzugsschaden etc. beläuft sich die Schuld auf Fr. 780.80 (act. 7/23). Es ist aus den Akten nicht ersichtlich, ob diese Schuld in Raten zurückbezahlt wird. Schliesslich bestehen Schulden bei diversen Waren- und Versandhäusern. Die davon bestehende Gläubigerliste wird von einer Treuhand-Firma verwaltet. Die Forderungen werden von der Rekurrentin und Beschwerdeführerin durch Teilzahlungen fortlaufend beglichen. Gemäss Akten besteht noch eine Restschuld von total Fr. 2'476.-- (act. 7/24). Insgesamt befriedigt die Rekurrentin und Beschwerdeführerin damit verschiedene Gläubiger mit unterschiedlichen Ratenzahlungen. Bemühungen für eine gleichmässige Befriedigung aller Gläubiger im Rahmen einer Gesamtsanierung sind nicht nachgewiesen. Es ist davon auszugehen, dass die Sozialhilfeschulden aufgrund persönlicher Verhältnisse entstanden sind, für die die Rekurrentin und Beschwerdeführerin nicht einzustehen hat. Diese könnten deshalb als Ursache, welche zu einer Notlage führen anerkannt werden (vgl. Art. 10 Abs. 1 lit. b Steuererlassverordnung). Für die Schulden beim Telekommunikationsunternehmen sowie bei den Waren- und Versandhäusern macht die Rekurrentin und Beschwerdeführerin aber nicht geltend, diese seien zufolge ausserordentlicher Aufwendungen, die in den persönlichen Verhältnissen begründet seien und für die sie nicht einzustehen hätte, oder zufolge hoher Krankheits- oder Pflegekosten entstanden (Art. 10 Abs. 1 Steuererlassverordnung). Vielmehr ist davon



auszugehen, dass sie einem - dem Einkommen nicht angepassten - überhöhten Lebensstandard dienten.

In solchen Fällen kann der Fiskus nicht zugunsten anderer Gläubiger auf die gesetzlichen Ansprüche verzichten (Art. 10 Abs. 2 Steuererlassverordnung). Die Voraussetzungen für einen Erlass sind nur dann erfüllt, wenn die Begleichung der Steuerforderung zu einer Gefährdung der wirtschaftlichen Existenz des Steuerpflichtigen führt und für diesen ein Opfer bedeuten würde (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 411). Darauf kann sich die Rekurrentin und Beschwerdeführerin nicht berufen, denn sie befindet sich aufgrund von Schulden gegenüber Dritten bereits in einer wirtschaftlich schwierigen Lage, welche durch den Steuererlass nicht entscheidend zu verbessern ist. Eine langfristige und dauernde Sanierung der wirtschaftlichen Situation als grundlegendes Ziel eines Steuererlasses (Art. 1 Abs. 2 Steuererlassverordnung) könnte nicht erreicht werden. Vom Steuererlass profitieren würden die übrigen Gläubiger, welche im Falle einer Verbesserung der Schuldenlage der Rekurrentin und Beschwerdeführerin erhöhte Chancen auf Rückzahlung ihrer Forderungen hätten. Der Zweck des Steuererlasses würde damit verfehlt, weil er gerade darin liegt, dem Steuerpflichtigen und nicht Dritten zugute zu kommen (Urteil des Bundesgerichts 2P. 307/2004 vom 9. Dezember 2004, E. 3.2.). Dem Steuerpflichtigen wird zugemutet, dass er seinen Zahlungspflichten gegenüber dem Fiskus in gleichem Umfang wie gegenüber privaten Gläubigern nachkommt (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.o., S. 411). Eine nachhaltige Entlastung der angespannten finanziellen Situation könnte nur im Rahmen einer Gesamtanierung, bei der alle Gläubiger ganz oder teilweise auf ihre Forderungen verzichten müssten, erzielt werden. In diesem Fall könnte ein Steuererlass im selben prozentualen Umfang geprüft werden. Unter den aktuellen Umständen ist es aber nicht sachgerecht, dass der Fiskus vorsehend auf seine Forderungen verzichtet (vgl. VRKE I/2-2010/14 vom 25. November 2010, E. 2c).

Deshalb ist ungeachtet des Vorliegens eines monatlichen Überschusses oder Defizits von einem Erlass der Steuerschuld von insgesamt Fr. 1'656.15 abzusehen und der Rekurs und die Beschwerde sind abzuweisen.



3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Angemessen ist eine Entscheidegebühr von Fr. 500.-- (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 500.-- ist zu verrechnen.

### **Entscheid:**

1. Der Rekurs und die Beschwerde werden abgewiesen.
2. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 500.--, unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 500.--.