



Fall-Nr.: I/2-2011/2
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. 10'007.70 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/2-2011/2).

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

A. und B. X., Rekurrenten und Beschwerdeführer,

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.- A. und B. X wohnen gemeinsam mit ihren drei Söhnen seit Oktober 2010 in C. Davor wohnten sie seit dem Zuzug aus E im Dezember 2008 in D. Der Ehemann arbeitete bis im Jahr 2007 als Informatiker. Dann wurde er arbeitslos. Im Jahr 2008 eröffnete er ein Gasthaus. Diese selbständige Tätigkeit beendete er, nachdem daraus bis am 30. November 2008 ein Verlust von Fr. 246'231.50 resultiert hatte. Im Jahr 2009 bezog er Arbeitslosentaggelder. Im Dezember 2009 wurde er ausgesteuert. Die Ehefrau ist unselbständig erwerbstätig als Betriebsangestellte.

Im Jahr 2009 wurde das Ehepaar mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 73'400.-- für die Staats- und Gemeindesteuern, Fr. 62'300.-- für die direkte Bundessteuer und ohne steuerbares Vermögen veranlagt. Dies führte für die Staats- und Gemeindesteuern zu einem Steuerbetrag von Fr. 9'433.90 sowie zu direkten Bundessteuern in der Höhe von Fr. 573.80.

B.- Am 14. Juli 2010 stellten A. und B. X 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 5. Januar 2011 ab.

C.- Mit Eingabe vom 6. Januar 2011 erhoben A. und B. X gegen diese Erlassentscheide Rekurs bzw. Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, die Steuern für das Jahr 2009 seien ihnen zu erlassen.

Am 11. Januar 2011 reichten sie das Formular zur Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse ein. Die Vorinstanz reichte die Vorakten am 10. Februar 2011 ein.

Mit verfahrensleitender Verfügung vom 16. Februar 2011 wurden die Rekurrenten und Beschwerdeführer aufgefordert, einen Kostenvorschuss von Fr. 500.-- zu leisten. Am 28. Februar 2011 wurde dieser bezahlt.



Die Vorinstanz beantragte mit Vernehmlassung vom 6. April 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 6. Januar 2011 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 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).

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. Gemäss Auszügen aus dem Betreibungsregister D vom 11. Januar 2011 bestünden betriebene Forderungen der 3. Klasse in der Höhe von Fr. 45'880.-- (Stadium: Rechtsvorschlag). Forderungen in der Höhe von Fr. 28'520.-- seien bereits vollständig bezahlt worden. Es sei nicht akzeptabel, dass die anderen Gläubiger befriedigt würden und das Steueramt leer ausgehe.

Die Rekurrenten bzw. Beschwerdeführer machen im Wesentlichen geltend, ihr Jahreseinkommen 2009 erscheine auf dem Papier hervorragend. Sie hätten von diesem Geld aber nie etwas gesehen. Betreibungsamtlich seien sie aufs Existenzminimum gesetzt worden, wobei 50% durch das Einkommen der Ehefrau habe gedeckt werden müssen. Der grösste Teil des Einkommens des Ehemanns sei bis November 2009 direkt dem Betreibungsamt D zugestellt worden. Am 2. Dezember 2009 sei er ausgesteuert worden. Seither sei er ohne Einkommen. Da die Ehefrau im



Jahr 2009 nicht die erforderlichen 50% des berechneten Existenzminimums verdient habe, hätten sie in diesem Zeitraum mit etwa 90% des benötigten Einkommens ihre Existenz bestreiten müssen. Daher sei es ihnen nicht möglich gewesen, die erforderlichen Rückstellungen zu tätigen, um die Steuerschuld zu begleichen. Ihre finanzielle Situation habe sich im Jahr 2010 weiterhin verschlechtert. Im Moment lebten sie vom Einkommen der Ehefrau, welches unter dem Existenzminimum liege. Daher sei es nicht möglich, die Steuerschuld zu begleichen.

c) Die Rekurrenten und Beschwerdeführer sind offensichtlich überschuldet und befriedigen nur einzelne Gläubiger. Sie haben Drittschulden in der Gesamthöhe von Fr. 45'880.--. Aus dem Auszug aus dem Betreibungsregister der Gemeinde D vom 11. Januar 2011 ist ersichtlich, dass die Rekurrenten und Beschwerdeführer aktuell Schulden bei einem Telekommunikationsunternehmen in der Höhe von Fr. 880.-- und bei einer Privatperson in der Höhe von Fr. 45'000.-- haben, für welche das Betreibungsverfahren läuft. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer haben Rechtsvorschlag erhoben (vgl. act. 14/1 und 14/2). Daneben sind in den Betreibungsregisterauszügen diverse Forderungen aufgeführt, welche von dem Rekurrenten und Beschwerdeführern durch Zahlung an das Betreibungsamt erfüllt wurden. Insgesamt befriedigen die Rekurrenten und Beschwerdeführer damit verschiedene Gläubiger mit unterschiedlichen Zahlungen. Bemühungen für eine gleichmässige Befriedigung aller Gläubiger im Rahmen einer Gesamtsanierung sind nicht nachgewiesen. Insbesondere machen die Rekurrenten und Beschwerdeführer nicht geltend, die Schulden sei zufolge ausserordentlicher Aufwendungen, die in den persönlichen Verhältnissen begründet seien und für die sie nicht einzustehen hätten, oder zufolge hoher Krankheits- oder Pflegekosten entstanden (Art. 10 Abs. 1 Steuererlassverordnung). Sowohl bezüglich der Schulden beim Telekommunikationsunternehmen wie auch bezüglich der Schulden bei einer Privatperson ist deshalb davon auszugehen, dass sie einem - dem Einkommen nicht angepassten - überhöhten Lebensstandard dienen.

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 der



Steuerpflichtigen führt und für diesen ein Opfer bedeuten würde (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 411). Darauf können sich die Rekurrenten und Beschwerdeführer nicht berufen, denn sie befinden 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 Rekurrenten und Beschwerdeführer erhöhte Chancen auf Rückzahlung ihrer Forderungen hätten. Der Zweck des Steuererlasses würde damit verfehlt, weil er gerade darin liegt, den Steuerpflichtigen und nicht Dritten zugute zu kommen (Urteil des Bundesgerichts 2P. 307/2004 vom 9. Dezember 2004, E. 3.2.). Den Steuerpflichtigen wird zugemutet, dass sie ihren Zahlungspflichten gegenüber dem Fiskus in gleichem Umfang wie gegenüber privaten Gläubigern nachkommen (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 vorausseilend 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. 10'007.70 abzusehen und der Rekurs und die Beschwerde sind abzuweisen.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten den Rekurrenten bzw. Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Angemessen ist eine Entscheidgebühr 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 Rekurrenten und Beschwerdeführer bezahlen die amtlichen
Kosten von Fr. 500.--, unter Verrechnung des Kostenvorschusses
von Fr. 500.--.