



Fall-Nr.: I/2-2020/59 und 60
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 13.09.2021
Entscheiddatum: 15.06.2021

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 15. Juni 2021

Art. 224 Abs. 1 StG (sGS 811.1) und Art. 167 ff. DBG (SR 642.11). Erlass. Der finanzielle Engpass der Rekurrentin und Beschwerdeführerin war im Wesentlichen eine Folge von gesundheitlichen Problemen und dem Verlust der Arbeitsstelle. Mit einem Erlass der noch ausstehenden Steuern kann massgebend zu einer Sanierung ihrer wirtschaftlichen Lage beigetragen werden. Somit bezweckt der Erlass die dauerhafte Besserung der wirtschaftlichen Lage der Rekurrentin und Beschwerdeführerin und erscheint daher gerechtfertigt. (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/2, 15. Juni 2021, I/2-2020/59, 60).

Präsident Titus Gunzenreiner, Richter Rudolf Lippuner und Richterin Eliane Kaiser,
Gerichtsschreiberin Silvia Geiger

X, Rekurrentin und Beschwerdeführerin,

vertreten durch Y,

gegen

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

betreffend

Erlass (Kantons- und Gemeindesteuern 2018-2019 sowie direkte Bundessteuer 2018-2019)

Sachverhalt:



St.Galler Gerichte

A.- X, geb. 1969, wohnt in A und ist alleinstehend. Im Jahr 2018 hatte sie Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 18'847.–. Zudem bezog sie eine Erwerbsausfallentschädigung in der Höhe von Fr. 19'871.–. Im Jahr 2019 bezog sie IV-Taggelder von insgesamt Fr. 15'313.– sowie eine Erwerbsausfallentschädigung von Fr. 23'291.–. Sie wurde am 25. September 2019 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2018 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 33'500.– ohne steuerbares Vermögen sowie für die direkte Bundessteuer 2018 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 35'000.– veranlagt. Am 28. November 2019 stellte sie ein Gesuch um Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2018 von Fr. 2'906.50 und der direkten Bundessteuer 2018 von Fr. 161.35. Das Kantonale Steueramt wies das Erlassgesuch am 16. Januar 2020 ab mit der Begründung, X verfüge über eine monatliche freie Quote von Fr. 287.–. Bei dieser freien Quote sei es objektiv möglich und zumutbar, die offenen Steuern in absehbarer Zeit zu bezahlen.

B.- Am 1. April 2020 wurde X für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 31'400.– ohne steuerbares Vermögen sowie für die direkte Bundessteuer 2019 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 33'600.– veranlagt. Sie stellte am 14. Mai 2020 ein Gesuch um Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2018 von Fr. 2'906.50 und der direkten Bundessteuer 2018 von Fr. 161.35 sowie der Kantons- und Gemeindesteuern 2019 von Fr. 2'933.55 und der direkten Bundessteuer 2019 von Fr. 149.20. Mit Entscheid vom 11. September 2020 wies das Kantonale Steueramt das Erlassgesuch ab. X verfüge über eine freie Quote von Fr. 380.– pro Monat, weshalb es ihr objektiv möglich und zumutbar sei, die offenen Steuern in absehbarer Zeit zu bezahlen.

C.- Mit Eingabe von 17. September 2020 liess X gegen den Entscheid des Kantonalen Steueramts vom 11. September 2020 Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK) erheben mit dem Antrag, das Erlassgesuch sei zu genehmigen. Mit Vernehmlassung vom 15. Oktober 2020 beantragte das Kantonale Steueramt die Abweisung des Rekurses und der Beschwerde. Dazu äusserte sich die Vertreterin von X mit Eingabe vom 26. Oktober 2020. Am 25. Januar 2021 teilte sie zudem mit, dass sich die finanzielle Situation von X weiter verschlechtert habe. Mit Schreiben vom 4. März 2021 wurde sie vom Verfahrensleiter aufgefordert, die veränderte finanzielle Situation mit entsprechenden



St.Galler Gerichte

Unterlagen zu belegen. Dieser Aufforderung kam sie mit Eingabe vom 8. März 2021 nach. Dazu nahm das Kantonale Steueramt am 14. April 2021 Stellung. Mit Schreiben vom 3. Juni 2021 forderte der Verfahrensleiter die Vertreterin von X auf, mitzuteilen, ob dem im Jahr 2019 zugelegten Motorfahrzeug Kompetenzcharakter zukomme. Die Vertreterin machte mit Eingabe vom 5. Juni 2021 Ausführungen zum Motorfahrzeug.

Auf die Ausführungen der Parteien wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Erhebung der Rechtsmittel ist gegeben. Die Eingabe vom 17. September 2020 ist rechtzeitig eingereicht worden. 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; Art. 167 und 167g Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 und Art. 48 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs und die Beschwerde ist einzutreten.

2.- Streitig ist, ob die Vorinstanz das Gesuch um Steuererlass zu Recht abwies.

a) Gemäss Art. 224 Abs. 1 StG 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. Anlass zum Steuererlass gibt vor allem die Rücksicht auf die Person der Schuldner. Diese sollen aus humanitären, sozialpolitischen oder volkswirtschaftlichen Gründen nicht in ihrer wirtschaftlichen Existenz gefährdet werden. Dem Wesen nach handelt es sich beim Steuererlass um den nachträglichen Verzicht des Gemeinwesens auf einen ihm zustehenden steuerrechtlichen Anspruch. Aus Gründen der rechtsgleichen Behandlung der Steuerpflichtigen muss der Steuererlass eine Ausnahme bleiben, welche nur unter bestimmten Voraussetzungen gewährt wird



(Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3663/2007 vom 11. Juni 2009 E. 2.2, publ. 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 Art. 167 und 167a bis 167g DBG sowie in der Steuererlassverordnung (SR 642.121) geregelt. Ziel und Zweck des Erlassverfahrens ist gemäss Art. 167 Abs. 2 DBG, zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beizutragen. Der Erlass hat der steuerpflichtigen Person und nicht ihren Gläubigern zugute zu kommen. Er kommt nur in Frage, wenn neben dem Gemeinwesen auch die übrigen Gläubiger ein Opfer erbringen. Es müssen sämtliche gleichrangigen Gläubiger ebenfalls auf einen Teil ihrer Forderungen verzichten (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, Art. 167 N 2a f. und 29; vgl. VerwGE B 2011/203 vom 20. März 2012 E. 4.2.1. f., im Internet abrufbar unter: www.sg.ch/recht/gerichte und dort unter Rechtsprechung). Eine Notlage einer natürlichen Person im Sinn von Art. 167 Abs. 1 DBG liegt gemäss Art. 1 Abs. 1 der Steuererlassverordnung vor, wenn die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen (lit. a) oder der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der Person steht (lit. b). Eine Einschränkung der Lebenshaltungskosten gilt nach Art. 2 Abs. 3 der Steuererlassverordnung als zumutbar, wenn diese das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen (Art. 93 des Bundesgesetzes über die Schuldbetreibung und Konkurs, SR 281.1, abgekürzt: SchKG). Diese für die direkte Bundessteuer massgebenden Grundsätze werden nach Art. 224 Abs. 1 StG sachgemäss auch bei den Kantons- und Gemeindesteuern angewendet.

b) Die ausstehenden Steuern für die Jahre 2018 und 2019 betragen insgesamt Fr. 6'150.60. Zu prüfen ist, ob die Rekurrentin und Beschwerdeführerin diese Steuerschuld bei Einschränkung ihrer Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum in absehbarer Zeit aus eigenen Mitteln tilgen kann. Am 16. Januar 2020 wies die Vorinstanz bereits ein Gesuch um Erlass der Steuern für das Jahr 2018 ab. Damals kam sie zum Schluss, die Rekurrentin und Beschwerdeführerin verfüge über eine freie Quote von Fr. 287.–. Bei den damals ausstehenden Steuern für das Jahr 2018 von insgesamt Fr. 3'067.85 hätte es rund zehn Monate gedauert, bis die Steuerschuld beglichen gewesen wäre. Da



es nach der Verweigerung des Erlasses der Steuern für das Jahr 2018 zu weiteren finanziellen Veränderungen bei der Rekurrentin und Beschwerdeführerin kam, ist es gerechtfertigt, einen Erlass der Steuern auch für das Jahr 2018 nochmals zu prüfen. Dies tat auch die Vorinstanz, ansonsten hätte sie auf das erneute Gesuch um Erlass der Steuern für das Jahr 2018 nicht eintreten dürfen. Widersprüchlich erscheint deshalb, wenn die Vorinstanz in der Stellungnahme vom 14. April 2021 ausführt, über das Steuerjahr 2018 sei ein ablehnender Erlassentscheid gefällt worden, welcher rechtskräftig sei.

aa) Die Vorinstanz kam im angefochtenen Entscheid zum Schluss, der Rekurrentin und Beschwerdeführerin stehe ein Betrag von Fr. 380.– zur Begleichung der Steuern für die Jahre 2018 und 2019 zur Verfügung. Bei dieser freien Quote sei es objektiv möglich und zumutbar, die offenen Steuern in absehbarer Zeit zu bezahlen. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin macht demgegenüber geltend, dass bei der Berechnung des Existenzminimums durch die Vorinstanz die Krankheitskosten zu tief und das Einkommen zu hoch angesetzt worden seien. Die freie Quote betrage lediglich Fr. 129.–. Seit Mai 2020 bezahle sie monatlich Fr. 200.– gemäss vorläufiger Steuerrechnung für das Jahr 2020. Ab Januar 2021 komme die Rate für die vorläufige Steuerrechnung 2021 dazu. Zudem zahle sie monatlich Fr. 320.– an die Krankenkasse wegen Zahlungsrückständen. Diese Ausgaben würden die freie Quote erheblich übersteigen. In der Vernehmlassung vom 15. Oktober 2020 hielt die Vorinstanz dafür, dass auch unter Berücksichtigung von höheren Krankheitskosten die freie Quote noch Fr. 329.– betrage und damit die Bezahlung der Steuerausstände in absehbarer Zeit möglich und zumutbar sei. Am 25. Januar 2021 teilte die Rekurrentin und Beschwerdeführerin mit, dass die Auszahlung des Krankentaggeldes im November 2020 geendet habe und sie nun Arbeitslosengeld beziehe. Das durchschnittliche Einkommen betrage Fr. 2'800.–. Die Krankenkassenprämie sei 2021 auf Fr. 433.25 gestiegen.

bb) Das Existenzminimum berücksichtigt einen monatlichen Grundbetrag, die Wohnkosten, Sozialbeiträge, unumgängliche Berufsauslagen, Unterhaltsbeiträge, Ausbildungskosten und weitere Zuschläge für verschiedene Aufwendungen (Kreisschreiben über die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums [Notbedarf] nach Art. 93 SchKG des Kantonsgerichts St. Gallen, im Internet abrufbar



unter: www.sg.ch/recht/gerichte und dort unter Existenzminimum). Für alleinstehende Personen beträgt der monatliche Grundbetrag Fr. 1'230.– (Ziff. 3.2.1 des Kreisschreibens). Hinzu kommen bei der Rekurrentin und Beschwerdeführerin die Wohnkosten von Fr. 1'000.– und die Prämie für die Krankenkasse von Fr. 395.– (2020) bzw. Fr. 401.– (2021). Zu berücksichtigen ist nur die Grundversicherung und nicht auch die Zusatzversicherung (BGE 134 III 323 E. 3). Die monatlichen Krankheitskosten sind mit durchschnittlich Fr. 109.– zu veranschlagen (selbstgetragene Krankheitskosten von Fr. 1'034 im Zeitraum von Januar bis Mitte Oktober 2020, act. 9/1-2). Zudem sind die laufenden Steuern (Fr. 200.–) anzurechnen, soweit sie tatsächlich bezahlt werden. Bei der Berechnung des Lebensbedarfs für die Prüfung des Steuererlasses sind grundsätzlich sachgemäss dieselben Grundsätze anzuwenden, wie sie bei der unentgeltlichen Rechtspflege gelten (vgl. Entscheid der VRK [VRKE] I/2-2019/16, 17 vom 22. August 2019 E. 2c/cc, im Internet abrufbar unter: www.sg.ch/recht/gerichte und dort unter Rechtsprechung). Bei der Berechnung der Bedürftigkeit im Verfahren der unentgeltlichen Rechtspflege können Abzahlungsraten von privat- oder öffentlich-rechtlichen Schulden berücksichtigt werden, wenn sie regelmässig bezahlt und für die Anschaffung von Kompetenzgütern verwendet wurden (BSK ZPO-Rüegg/Rüegg, 3. Aufl. 2017, Art. 117 N 14). Die monatliche Tilgung von Krankenkassenrückständen bis Ende April 2021 in der Höhe von Fr. 320.– sowie die Tilgung der Steuerausstände 2020 von monatlich Fr. 100.– ab 2021 sind deshalb im monatlichen Notbedarf zu berücksichtigen. Da es sich bei der Forderung der Krankenkasse nicht um eine gleichrangige, sondern gemäss Art. 219 Abs. 4 SchKG um eine privilegierte Forderung handelt, setzt die Gewährung eines Steuererlasses nicht den gleichzeitigen (teilweisen) Forderungsverzicht der Krankenkasse voraus. Die Abbezahlung von Rückständen bei der Krankenkasse führt deshalb nicht – wie es die Vorinstanz in der Vernehmlassung vom 15. Oktober 2020 ausführte – ohne Weiteres zur Ablehnung des Erlassgesuchs aufgrund einer Bevorzugung einzelner Gläubiger. Der Fiskus wird nicht schlechter gestellt, da er als Gläubiger hinter den privilegierten Gläubigern zurückzustehen hat. Zudem werden gemäss Art. 3 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 der Steuererlassverordnung insbesondere hohe Kosten infolge Krankheit, Unfall oder Pflege, die nicht von Dritten getragen werden, als Ursache für eine Notlage einer natürlichen Person, anerkannt. Der monatliche Notbedarf der Rekurrentin und Beschwerdeführerin beträgt damit bis Ende 2020 Fr. 3'254.–, ab Januar 2021 Fr. 3'360.– und ab Mai 2021 Fr. 3'040.–.



Diesem Notbedarf stehen im Zeitraum bis Ende November 2020 monatliche Einkünfte von durchschnittlich rund Fr. 3'200.– (IV-Taggelder, Krankentaggelder, Lohn) und ab November 2020 von durchschnittlich rund Fr. 2'920.– (Arbeitslosentaggelder, Lohn) gegenüber. Daraus wird ersichtlich, dass die Rekurrentin und Beschwerdeführerin die Steuerschulden von Fr. 6'150.60 nicht aus ihren Einkünften begleichen kann. Da nicht nur die wirtschaftliche Lage im Zeitpunkt der Behandlung des Gesuchs zu berücksichtigen ist, sondern auch der zukünftigen Entwicklung Rechnung zu tragen ist, sind die zwischenzeitlich eingetretenen finanziellen Veränderungen – entgegen der Ansicht der Vorinstanz in der Stellungnahme vom 14. April 2021 – zu berücksichtigen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 167 N 22a). Vermögenswerte, auf welche die Rekurrentin und Beschwerdeführerin greifen könnte, hat sie keine. Die Frage, ob dem Fahrzeug Kompetenzcharakter zukommt, kann offen gelassen werden. Selbst wenn vom Bedarf der Rekurrentin und Beschwerdeführerin die (minimalen) Fixkosten eines Fahrzeugs von rund Fr. 1'500.– pro Jahr (vgl. VRKE I/2-2012/44 vom 26. August 2013 E. 2d und VRKE I/2-2017/92 vom 20. Februar 2018 E. 3c, beide nicht publiziert) in Abzug gebracht würden, ergäbe sich kein Überschuss, mit welchem es ihr möglich wäre, die Steuerschulden von Fr. 6'150.60 zu begleichen. Damit sind die Voraussetzungen für einen Erlass gegeben.

cc) Wie oben ausgeführt soll der Erlass von Steuern im Sinne der Rechtsgleichheit und in Anwendung einer einheitlichen Praxis eine Ausnahme darstellen, weshalb er grundsätzlich nur zu gewähren ist, wenn bei gebotener und zumutbarer Einschränkung der Lebenshaltungskosten Zahlungserleichterungen und Stundung nicht ausreichen und keine Erlassausschlussgründe vorliegen. Der Steuererlass soll zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beitragen (Art. 167 Abs. 2 DBG). Der finanzielle Engpass der Rekurrentin und Beschwerdeführerin war im Wesentlichen eine Folge von gesundheitlichen Problemen und dem Verlust der Arbeitsstelle. Mit einem Erlass der noch ausstehenden Steuern der Jahre 2018 und 2019 kann massgebend zu einer Sanierung ihrer wirtschaftlichen Lage beigetragen werden. Damit hat sie die Möglichkeit, künftig die Steuern wieder vollumfänglich zu begleichen. Somit bezweckt der Erlass die dauerhafte Besserung der wirtschaftlichen Lage der Rekurrentin und Beschwerdeführerin und erscheint daher gerechtfertigt.



c) Der Rekurs und die Beschwerde sind somit gutzuheissen und der Erlassentscheid des kantonalen Steueramts vom 11. September 2020 ist aufzuheben. Der Rekurrentin und Beschwerdeführerin sind die Kantons- und Gemeindesteuern 2018 von Fr. 2'906.50 und die direkte Bundessteuer 2018 von Fr. 161.35 sowie die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 von Fr. 2'933.55 und die direkte Bundessteuer 2019 von Fr. 149.20 zu erlassen.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend gehen die amtlichen Kosten zulasten des Staates (Art. 95 Abs. 1 VRP, Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 500.– ist angemessen (Art. 144 Abs. 1 DBG i.V.m. Art. 7 Ziff. 122 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12).

Entscheid auf dem Zirkulationsweg Art. 58 Abs. 1 i.V.m. Art. 22 Abs.3 VRP und Art. 8bis Abs. 1 lit. b des Reglements über den Geschäftsgang der Verwaltungsrekurskommission, sGS 941.223):

1.

Der Rekurs wird gutgeheissen.

2.

Die Beschwerde wird gutgeheissen.

3.

Die Verfügung des Kantonalen Steueramts vom 11. September 2020 wird aufgehoben und der Rekurrentin die ausstehenden Kantons- und Gemeindesteuern 2018 (Fr. 2'906.50) und 2019 (Fr. 2'933.55) erlassen.

4.



Die Verfügung des Kantonalen Steueramts vom 11. September 2020 wird aufgehoben und der Beschwerdeführerin die ausstehende direkte Bundessteuer 2018 (Fr. 161.35) und 2019 (Fr. 149.20) erlassen.

5.

Die Verfahrenskosten von Fr. 500.– trägt der Staat.