



Fall-Nr.: I/2-2010/90
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 25.08.2011
Entscheiddatum: 25.08.2011

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 25.08.2011

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. 1'113.85 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/2-2010/90).

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

X, Rekurrent 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.- X ist geschieden und lebt zusammen mit seiner Lebenspartnerin und deren Kind in einer 5-Zimmerwohnung in A. Er bezog bis zur Aussteuerung im September 2010 ein Taggeld der Arbeitslosenkasse. Seit September 2010 ist er unselbständig erwerbstätig.

Im Jahr 2009 wurde er mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 18'800.-- für die Staats- und Gemeindesteuern, Fr. 20'500.-- für die direkte Bundessteuer und ohne steuerbares Vermögen veranlagt. Dies führte für die Staats- und Gemeindesteuern zu einem Steuerbetrag von Fr. 1'060.75 sowie zu direkten Bundessteuern in der Höhe von Fr. 53.10.

B.- Am 27. August 2010 stellte 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 21. September 2010 ab.

C.- Mit Eingabe vom 20. Oktober 2010 erhob X gegen diese Erlassentscheide Rekurs bzw. Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem sinngemässen Antrag, die Steuern für das Jahr 2009 sei ihm zu erlassen.

Am 15. November 2010 reichte er das Formular zur Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse ein. Die Vorinstanz reichte die Vorakten am 16. Dezember 2010 ein.

Mit verfahrensleitender Verfügung vom 20. Dezember 2010 wurde der Rekurrent und Beschwerdeführer aufgefordert, einen Kostenvorschuss von Fr. 500.-- zu leisten. Am 28. Januar 2011 nahm dieser Einsicht in die Akten und reichte einen Tag danach eine zusätzliche Stellungnahme ein. Der Kostenvorschuss wurde innert erstreckter Frist am 31. Januar 2011 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. Am 29. März 2011 reichte der Rekurrent und Beschwerdeführer nochmals eine Stellungnahme ein.



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 20. Oktober 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 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 Steuerschuldern 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 A und B vom 28. Februar 2011 bestünden gesamthaft über Fr. 76'000.-- an Forderungen der 3. Klasse. Die Rückzahlung dieser Drittschulden dürfe den Forderungen der Steuerbehörden nicht vorangestellt werden.

Der Rekurrent bzw. Beschwerdeführer macht im Wesentlichen geltend, er sei vor Jahren in finanzielle Nöte geraten, so dass er seine Steuern nicht mehr habe bezahlen können. Das habe Lohnpfändungen zur Folge gehabt. Somit habe ihm jeweils das Geld für die laufenden Steuern gefehlt. Er habe Schulden bei der C AG. Diese habe aber aufgrund seiner Situation auf eine Betreuung verzichtet. Das Bussgeld an die Staatsanwaltschaft zahle er in minimalen Raten ab, da ihm bei Nichtzahlung Gefängnis drohe. In der zusätzlichen Stellungnahme vom 29. März 2011 führt der Rekurrent und Beschwerdeführer zudem aus, er habe 1995 einen Konkurs gehabt. Aktuell habe er lediglich noch Steuerschulden.

c) Der Rekurrent und Beschwerdeführer ist offensichtlich überschuldet und befriedigt nur einzelne Gläubiger. Er hat Drittschulden in der Gesamthöhe von Fr. 61'282.05. Aus dem Auszug aus dem Betreibungsregister der Gemeinde B vom 28. Februar 2011 ist



ersichtlich, dass er aktuell Schulden bei der Krankenkasse in der Höhe von Fr. 3'767.70 und beim Sozialamt B in der Höhe von Fr. 26'010.-- hat, für welche die Betreibungen jeweils mit einem Verlustschein endeten. Bei einer Privatperson hat er eine Schuld in der Höhe von Fr. 28'500.--, für welche das Betreibungsverfahren läuft. Der Rekurrent und Beschwerdeführer hat Rechtsvorschlag erhoben. Im Weiteren wurde für eine Schuld bei der C AG in der Höhe von Fr. 810.-- der Zahlungsbefehl ausgestellt. Im Betreibungsregisterauszug der Gemeinde A ist eine Forderung der D AG, Liegenschaftsverwaltung, von Fr. 1'317.35 festgehalten, für welche das Betreibungsverfahren ebenfalls mit einem Verlustschein endete. Zudem hat die C AG für eine Forderung von Fr. 877.-- das Fortsetzungsbegehren gestellt. Daneben sind in den Betreibungsregisterauszügen diverse Forderungen aufgeführt, welche vom Rekurrenten und Beschwerdeführer durch Zahlung an das Betreibungsamt erfüllt wurden oder erloschen sind. Die Schulden bei der Staatsanwaltschaft des Kantons St. Gallen aufgrund eines Urteils vom 9. Dezember 2008 bezahlt er in monatlichen Raten à Fr. 150.-- ab. Ob diese Schuld bereits vollständig beglichen ist, ist aus den Akten nicht ersichtlich. Insgesamt befriedigt der Rekurrent und Beschwerdeführer 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 Schulden beim Sozialamt B aufgrund persönlicher Verhältnisse entstanden sind, für die der Rekurrent und Beschwerdeführer 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 bei der Versicherung, bei der Privatperson, beim Inkassounternehmen sowie bei der Liegenschaftsverwaltung macht der Rekurrent aber nicht geltend, diese seien zufolge ausserordentlicher Aufwendungen, die in den persönlichen Verhältnissen begründet seien und für die er nicht einzustehen hätte, oder zufolge hoher Krankheits- oder Pflegekosten entstanden (Art. 10 Abs. 1 Steuererlassverordnung). Vielmehr ist davon auszugehen, dass sie durch einen - dem Einkommen nicht angepassten - überhöhten Lebensstandard begründet wurden.

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 der Rekurrent und Beschwerdeführer nicht berufen, denn er 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 des Rekurrenten und Beschwerdeführers 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 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. 1'113.85 abzusehen und der Rekurs und die Beschwerde sind abzuweisen.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten dem Rekurrenten bzw. Beschwerdeführer 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. Der Rekurrent und Beschwerdeführer bezahlt die amtlichen Kosten

von Fr. 500.--, unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 500.--.