



Fall-Nr.: I/2-2011/5
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 08.03.2012
Entscheiddatum: 08.03.2012

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 08.03.2012

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 Gesamtbetrag von Fr. 14'411.45 abzusehen, wenn beim steuerpflichtigen Ehepaar übrige Schulden von total Fr. 98'504.70 bestehen und nicht ausgewiesen ist, dass diese Folge ausserordentlicher Aufwendungen sind, die nicht in den persönlichen Verhältnissen der Steuerpflichtigen begründet und ihnen deshalb nicht anzulasten sind. In solchen Fällen kann der Fiskus nicht zugunsten anderer Gläubiger auf seine gesetzlichen Ansprüche verzichten, zumal ohne Gesamtsanierung keine dauernde Verbesserung der finanziellen Situation der Steuerpflichtigen erreicht werden kann (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/2, 8. März 2012, I/2-2011/5).

Präsident Ralph Steppacher, Mitglieder Rudolf Lippuner und Martin Würmli;
Gerichtsschreiber Philipp Lenz

X und Y, Rekurrenten und Beschwerdeführer

vertreten durch X,

gegen

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

und

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Abteilung Rechtswesen, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte,



St.Galler Gerichte

betreffend

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

Sachverhalt:

Das Ehepaar X (geb. 1961) und Y (geb. 1966) wohnt zusammen mit ihrer Tochter V (geb. 1994) in einer 3-Zimmer-Mietwohnung in S. Der Ehemann bezieht seit mehreren Jahren eine ordentliche ganze Invalidenrente. Die Ehefrau hat ebenfalls eine Rente beantragt. Die entsprechenden Abklärungen sind derzeit noch nicht abgeschlossen. Die Tochter V absolviert eine Berufslehre.

Im Jahre 2009 erhielt X nebst seiner ordentlichen Invalidenrente eine Rentennachzahlung für die Periode vom Februar 2004 bis August 2009 in der Höhe von Fr. 88'297.--, wobei davon Fr. 37'571.-- mit den Ergänzungsleistungen verrechnet wurden. Für die Steuerperiode 2009 ergaben sich daraus Steuerbeträge von Fr. 14'886.05 für die Staats- und Gemeindesteuern bzw. Fr. 1'126.05 für die direkte Bundessteuer.

B.- Mit Schreiben vom 3. Dezember 2010 ersuchte das Ehepaar X und Y um Erlass der noch ausstehenden Staats- und Gemeindesteuern 2009 sowie der direkten Bundessteuer 2009 in der Höhe von Fr. 13'285.40 bzw. Fr. 1'126.05. Mit Entscheiden vom 16. Dezember 2010 wies das kantonale Steueramt das Erlassgesuch ab.

C.- Gegen diese Entscheide erhob das Ehepaar, vertreten durch X, am 13. Januar 2011 bei der Verwaltungsrekurskommission Rekurs und Beschwerde gegen den Erlassentscheid und beantragte sinngemäss, die Staats- und Gemeindesteuern 2009 sowie die direkte Bundessteuer 2009 seien zu erlassen.

Am 3. Februar 2011 reichten die Rekurrenten und Beschwerdeführer das Formular zur Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse für den Erlass ein. Die Vorinstanz reichte die Vorakten am 23. Februar 2011 ein.

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



St.Galler Gerichte

Eingabe vom 23. März 2011 beantragten sie daraufhin die unentgeltliche Rechtspflege, welche ihnen vom Abteilungspräsidenten der Verwaltungsrekurskommission mit Entscheid vom 14. November 2011 gewährt wurde.

Mit Eingabe vom 13. Dezember 2011 liess sich die Vorinstanz vernehmen und beantragte, der Rekurs und die Beschwerde seien unter Kostenfolge abzuweisen. Die Beschwerdebeteiligte hat stillschweigend auf eine Vernehmlassung verzichtet.

Auf die von den 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 13. Januar 2011 (Poststempel: 14. 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; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP, 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).

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 Rekurrenten und Beschwerdeführer machen im Wesentlichen geltend, sie sähen sich ausser Stande die Steuern aus dem Einkommen der IV-Rente und der Kinderrente für die Tochter zu bezahlen. Im Moment sei zudem der Entscheid betreffend IV-Rente der Ehefrau noch hängig. Die Situation sei auch dadurch entstanden, dass sie einige Jahre auf den IV-Entscheid hätten warten müssen. In dieser Zeit seien die Schulden durch Zuwendungen von Verwandten und Bekannten aufgebaut worden. Es sei unklar, wie die Familie ohne deren Hilfe hätte über die Runden kommen können. Diese Schulden seien zuerst zurückbezahlt worden, als die Nachzahlung der Sozialversicherungsanstalt des Kantons St. Gallen (SVA) endlich eingetroffen sei.

Die Vorinstanz hält dem entgegen, es seien zwei Verlustscheinforderungen gegenüber dem Ehemann in der Höhe von Fr. 36'973.10 und drei Verlustscheine gegenüber der Ehefrau über insgesamt Fr. 58'570.05 registriert. Diese seien auf dem Formular betreffend die Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse nicht aufgeführt. Im Weiteren sei nicht belegt worden, dass diese Schulden zufolge ausserordentlicher Aufwendungen, die nicht in den persönlichen Verhältnissen begründet seien und für die die Rekurrenten und Beschwerdeführer nicht einzustehen hätten oder wegen hoher Krankheits- oder Pflegekosten entstanden seien. In solchen Fällen könne der Fiskus nicht voreilend zugunsten anderer Gläubiger auf die gesetzlichen Ansprüche verzichten. Hinzu komme, dass die SVA zusätzlich zur ordentlichen IV-Rente von Fr. 9'120.-- eine Rentennachzahlung in der Höhe von Fr. 88'297.-- geleistet habe. Davon seien Fr. 37'571.-- mit den Ergänzungsleistungen verrechnet worden, so dass den Rekurrenten und Beschwerdeführern Fr. 59'846.-- zur Disposition gestanden seien. Davon hätten sie Steuerrückstellungen bilden sollen; die SVA habe darauf ausdrücklich hingewiesen. Dennoch seien mit diesem Geld Schulden bei Dritten getilgt und damit private Gläubiger gegenüber dem Fiskus bewusst bevorzugt worden. Angesichts der gesamten Schuldensituation sei davon auszugehen, dass von einem



St.Galler Gerichte

Verzicht der Steuerbehörden weitere Drittgläubiger profitieren würden. Der Zweck des Steuererlasses werde damit verfehlt.

c) Fest steht, dass die Rekurrenten und Beschwerdeführer mit Schulden in bedeutendem Ausmass belastet sind. Gemäss einem den Akten beiliegenden Betreuungsauszug (act. 10-IIIa bis e) bestanden per Ende Januar 2011 folgende Schuldenpositionen:

Ehemann:

Zahlungsbefehl 17.3.2010: Klinik St. Georg, Goldach	Fr.	2'961.55
Verlustschein 18.8.1999: Crédit Suisse Privatkredit	Fr.	26'505.40
Verlustschein 27.10.1999: Alphapay AG, Zürich	Fr.	10'467.70

Ehefrau:

Verlustschein 27.6.2001: Alphapay AG, Zürich	Fr.	7'103.30
Verlustschein 13.8.1999: Crédit Suisse Privatkredit	Fr.	36'987.60
Verlustschein 13.8.1999: Crédit Suisse Privatkredit	Fr.	14'479.15

total

Fr. 98'504.70

Angesichts dieser Zahlen muss von einer Überschuldung ausgegangen werden, die vom Gesetzgeber grundsätzlich als Ursache für eine Notlage anerkannt wird. Dies jedoch nur, wenn sie die Folge ausserordentlicher Aufwendungen ist, die nicht in den persönlichen Verhältnissen des Steuerpflichtigen begründet und ihm folglich nicht anzulasten sind (Art. 10 Abs. 1 lit. b Steuererlassverordnung). Gemäss Angaben der Rekurrenten und Beschwerdeführer konnten sie die Zeit bis zum definitiven Rentenentscheid der SVA nur mit finanzieller Hilfe von Verwandten und Bekannten überbrücken. Die dadurch angefallenen Schulden seien nach dem Eingang der



Rentennachzahlung getilgt worden. Offenbar wurden die Darlehen dreier Gläubiger zurückbezahlt (vgl. act. 3/7). Auf die übrigen Schulden gehen die Rekurrenten und Beschwerdeführer in der Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse nicht ein (vgl. act. 5). Aufgrund der Datierung der Verlustscheine ist davon auszugehen, dass diese Schulden, mit Ausnahme des Zahlungsbefehls der Klinik S, nicht im Zusammenhang mit dem Rentenanspruch bzw. der Überbrückung der Zeit bis zur Rentenauszahlung stehen. Nach Lage der Akten dürfte der Rentenanspruch erst am 1. Februar 2004 entstanden sein (vgl. act. 18/3). Inwieweit die entstandenen Schulden allenfalls durch andere von Art. 10 der Steuererlassverordnung erfassten Ursachen für eine Notlage, wie beispielsweise hohe Krankheitskosten, anhaltende Arbeitslosigkeit oder drückende Familienlasten, verursacht wurden, muss offen bleiben, da sich die Rekurrenten und Beschwerdeführer dazu wie erwähnt nicht äussern. Soweit aber andere Gründe für die erhebliche Schuldenlast vorliegen, kann nicht zugunsten anderer Gläubiger auf gesetzliche Ansprüche verzichtet werden (Art. 10 Abs. 2 Steuererlassverordnung).

Bei dieser Sachlage würde ein Steuerlass nicht zur langfristigen und dauernden Sanierung der wirtschaftlichen Lage der Steuerpflichtigen beitragen und damit Ziel und Zweck des Erlassverfahrens verfehlen (vgl. Art. 1 Abs. 1 Steuererlassverordnung). Die vorhandenen Mittel reichen nicht zur Befriedigung aller Gläubiger aus, so dass die Rekurrenten und Beschwerdeführer nicht selbst von einem Verzicht der Steuerbehörden profitieren würden, 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 Forderungen verzichten, kommt ein Steuererlass trotz Überschuldung in Frage (vgl. VRKE I/2-2010/14 vom 25. November 2010, E. 2a, publiziert in: www.gerichte.sg.ch). Davon kann vorliegend allerdings schon deshalb nicht die Rede sein, weil die Rekurrenten und Beschwerdeführer aus der zugeflossenen Netto-Rentennachzahlung in der Höhe von Fr. 50'726.-- nach eigenen Angaben drei private Darlehen tilgten und keine Rückstellungen für Steuerzahlungen bildeten (act. 3/7). Und dies, obwohl die SVA auf mögliche Steuerfolgen aufmerksam machte, indem sie das Schreiben vom 19. April 2010 mit dem Vermerk "Zuhanden der Steuerbehörde" versah (act. 18/8). Damit bevorzugten die Rekurrenten und Beschwerdeführer einseitig einzelne Darlehensgeber. Ihnen wird jedoch zugemutet, dass sie ihren



Zahlungspflichten gegenüber dem Fiskus im gleichen Umfang nachkommen wie gegenüber privaten Gläubigern (vgl. Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 411).

d) Zusammenfassend ist festzustellen, dass sich die Rekurrenten und Beschwerdeführer ohne Zweifel in einer schwierigen finanziellen Situation befinden; sie kann aber durch einen Steuererlass lediglich kurzfristig gemildert werden. Eine langfristige und nachhaltige Sanierung, wie sie vom Gesetz verlangt wird (vgl. Art. 1 Steuererlassverordnung), ist durch diese Massnahme nicht zu erreichen. Im Weiteren ist nicht dargetan, dass die bereits vor 2001 aufgebauten Schulden im Wesentlichen mit Aufwendungen zusammenhängen, für die die Rekurrenten und Beschwerdeführer nicht einzustehen haben oder die im Zusammenhang mit der Invalidität des Ehemanns standen. Auch unter dem Aspekt der grossen Härte ist es deshalb nicht unverhältnismässig, von den Rekurrenten und Beschwerdeführern zu verlangen, ihre Schuldenprobleme umfassend, das heisst unter Einbezug aller Gläubiger, und nachhaltig zu lösen. Auf die Berechnung des Notbedarfs kann somit verzichtet werden. Festzuhalten ist jedoch, dass sich die Einkommenssituation der Rekurrenten und Beschwerdeführer besser darstellt als von ihnen angegeben. Die monatlichen Zuflüsse sind um das Lehrlingseinkommen der im selben Haushalt wohnenden Tochter zu ergänzen (vgl. act. 5/Seite 3). Das Monatseinkommen dürfte sich deshalb entsprechend der fortgeschrittenen Ausbildungsdauer um rund Fr. 600.-- bis 1'000.-- erhöhen (vgl. www.bfs.admin.ch, Rubrik 15: Bildung, Wissenschaft). Daraus ergibt sich ein monatliches Einkommen von rund Fr. 5'000.-- bis Fr. 5'400.--.

Die Vorinstanz hat es demnach zu Recht abgelehnt, die Staats- und Gemeindesteuern 2009 sowie die direkte Bundessteuer 2009 zu erlassen. Der Rekurs bzw. die Beschwerde sind deshalb abzuweisen

3.- Die amtlichen Kosten werden den Beteiligten nach Massgabe des Obsiegens und Unterliegens auferlegt (Art. 95 Abs. 1 VRP bzw. Art. 144 Abs. 1 DBG). Sowohl die Beschwerde als auch der Rekurs werden abgewiesen. Folglich sind die amtlichen Kosten den Rekurrenten und Beschwerdeführern aufzuerlegen. Angemessen ist eine Entscheidgebühr von Fr. 500.-- (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Auf die Erhebung ist zufolge unentgeltlicher Rechtspflege zu verzichten.



Entscheid:

1. Der Rekurs und die Beschwerde werden abgewiesen.
2. Die amtlichen Kosten von Fr. 500.-- werden den Rekurrenten und Beschwerdeführern auferlegt; auf die Erhebung wird zufolge unentgeltlicher Rechtspflege verzichtet.