

Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz Kammer II



II 2023 13

Entscheid vom 12. April 2023

Besetzung

lic.iur. Achilles Humbel, Präsident
Dr.oec. Andreas Risi, Richter
Dr.iur. Frank Lampert, Richter
MLaw Manuel Gamma, Gerichtsschreiber

Parteien

A. _____,
Beschwerdeführerin,

gegen

1. **Kantonale Steuerverwaltung**, Rechtsdienst,
Postfach 1232, 6431 Schwyz,
2. **Regierungsrat des Kantons Schwyz**,
Bahnhofstrasse 9, Postfach 1260, 6431 Schwyz,
Vorinstanzen,

Gegenstand

Einkommens- und Vermögenssteuer (Veranlagung 2021:
Steuererlass)

Sachverhalt:

A. Mit Verfügung vom 16. Mai 2022 (Versand) wurde A. _____ (geboren _____ 1956; nachstehend: die Steuerpflichtige) von der kantonalen Steuerverwaltung (StV) für die Steuerperiode 2021 kantonal und bundesteuerlich mit einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von Fr. 14'200.-- und (kantonal) mit einem Vermögen von Fr. 0.-- veranlagt. Gestützt auf diese Veranlagung wurden der Steuerpflichtigen mit Schlussrechnung 2021 vom 16. Mai 2022 Kantons-, Bezirks-, Gemeinde- und Kirchensteuern von insgesamt Fr. 920.-- sowie bei der direkten Bundessteuer Fr. 46.95, total also Fr. 966.95, in Rechnung gestellt.

B. Mit handschriftlichem Schreiben vom 18. Mai 2022 ersuchte die Steuerpflichtige die StV um den Erlass der Staats- und Gemeindesteuern 2021 von Fr. 920.--. Zur Begründung führte sie aus, von den Ergänzungsleistungen (EL) erhalte sie monatlich Fr. 2'695.--, wovon die Mietkosten von Fr. 1'100.-- abzuziehen seien, womit ihr Fr. 1'595.-- zum Leben verblieben. Die Gemeinde B. _____ beantragte mündlich am 28. September 2022, der Steuerpflichtigen die Steuern 2021 teilweise zu erlassen, da sie EL beziehe.

C. Am 28. September 2022 entschied die StV wie folgt über das Erlassgesuch:

1. Die Kantons-, Bezirks-, Gemeinde- und Kirchensteuern 2021 im Betrag von total Fr. 920.-- werden bis auf einen Teilbetrag von Fr. 400.-- erlassen.
2. Das Gesuch um Erlass der direkten Bundessteuern 2021 wird als gegenstandslos am Protokoll abgeschrieben.
3. Es werden keine Kosten erhoben.
- 4.-5. (Rechtsmittelbelehrung; schriftliche Mitteilung).

Die Steuerpflichtige hatte die Bundessteuern zwischenzeitlich bezahlt.

D. Gegen diesen Entscheid der StV vom 28. September 2022 erhob die Steuerpflichtige mit Eingabe vom 6. Oktober 2022 (Postaufgabe am gleichen Tag) Verwaltungsbeschwerde beim Regierungsrat mit dem Ersuchen um Erlass auch des Teilbetrages von Fr. 400.--.

E. Mit Beschluss (RRB) Nr. 30/2023 vom 17. Januar 2023 entschied der Regierungsrat wie folgt:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Verfahrenskosten werden keine erhoben.
- 3.-5. (Rechtsmittelbelehrung; Zustellung).

F. Gegen diesen RRB (Versand am 24.1.2023) erhebt die Steuerpflichtige mit Eingabe vom 26. Januar 2023 (Postaufgabe am gleichen Tag) fristgerecht Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz mit dem sinngemässen Antrag auf Gewährung des Steuererlasses. Unter Bezugnahme auf die Erw. 4.3 des angefochtenen RRB macht sie geltend, sie habe am 18. Mai 2022 schriftlich und eingeschrieben Beschwerde gegen die Veranlagungsverfügung 2021 erhoben, womit die Veranlagung 2021 noch nicht rechtskräftig sei.

G. Vernehmlassend beantragt das Sicherheitsdepartement am 6. Februar 2023 die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolgen zulasten der Beschwerdeführerin. Ebenso beantragt die StV die vollumfängliche Abweisung der Beschwerde. Mit beiden Vernehmlassungen wird dementiert, dass die Beschwerdeführerin Beschwerde bzw. Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung 2021 vom 16. Mai 2022 gemacht habe.

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.1.1 Die Bestimmungen zum Steuererlass im Steuergesetz (StG; SRSZ 172.200) vom 9. Februar 2000 wurden per 1. Januar 2020 mit § 194 StG bis § 194d StG - in Anlehnung an die Normierung des Steuererlasses in den seit 1. Januar 2016 geltenden Art. 167 und Art. 167a ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) vom 14. Dezember 1990 - neu geregelt.

1.1.2 Der Steuererlass bezweckt, zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beizutragen. Er hat der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigern zugutezukommen (§ 194 Abs. 2 StG; vgl. Art. 167 Abs. 2 DBG). § 194a StG (vgl. Art. 167a DBG) nennt in nicht abschliessender Weise Gründe, einen Steuererlass abzulehnen. § 194b StG (vgl. Art. 167c DBG) regelt die Anforderungen an ein Erlassgesuch, § 194c StG (vgl. Art. 167d und e DBG) regelt das Verfahren. Das Erlassgesuch muss die nötigen Beweismittel enthalten. Im Gesuch ist die Notlage darzulegen, derzufolge die Zahlung der Steuer, des Zinses, der Busse oder der Kosten eine grosse Härte bedeuten würde (§ 194b Abs. 1 StG). Für das Erlassgesuch ist unverändert die kantonale Steuerverwaltung zuständig, welche nach Einholung einer Stellungnahme der Gemeinde über das Gesuch entscheidet (vgl. § 194b Abs. 2 StG). Gegen den Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung ist nach wie vor der Weiterzug an den Regierungsrat möglich (vgl. § 194d StG).

1.1.3 Mit einer sachgerechten Angleichung des StG an einzelne Bestimmungen des DBG soll nach dem Willen des kantonalen Gesetzgebers deren gemeinsame Anwendung erleichtert werden (vgl. RRB Nr. 873/2018 vom 28.11.2018 betr.

Steuergesetz: Nachführung von Bundesrecht, Bericht und Vorlage an den Kantonsrat, S. 3 Ziff. 2, vgl. S. 5 Ziff. 3, S. 7 f. Ziff. 4.5). Gleichzeitig erhielten dadurch für den Erlass von kantonalen Steuern wichtige, bisher in der Erlasspraxis angewandte Grundsätze eine ausdrückliche gesetzliche Grundlage. Dies gilt beispielsweise auch für die Ablehnungsgründe gemäss § 194a StG (vgl. S. 21 zu § 194a). Die (revidierte) Steuererlassverordnung des Bundes sollte wie bisher auch beim Erlass von kantonalen Steuern analog angewandt werden (S. 8 Ziff. 4.5).

1.2.1 Der Steuererlass setzt (kumulativ) einerseits eine Notlage voraus und andererseits, dass die Bezahlung der Steuern infolge dieser Notlage eine grosse Härte darstellen würde. Die beiden Voraussetzungen lassen sich allerdings nicht scharf voneinander abgrenzen, sondern überschneiden sich weitgehend (Beusch/Raab, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Art. 167 DBG N 14). Während das Kriterium der Notlage einzig die wirtschaftliche Lage des Gesuchstellers berücksichtigt, können unter dem Aspekt der grossen Härte auch andere Umstände massgebend sein, namentlich die Unbilligkeit (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, Zürich 2016, Art. 167 N 30).

Art. 2 Steuererlassverordnung definiert Notlagen bei natürlichen Personen wie folgt:

- 1 Eine Notlage (Art. 167 Abs. 1 DBG) einer natürlichen Person liegt vor, wenn:
 - a. die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen; oder
 - b. der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der Person steht.
- 2 Ein Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit ist insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz zumutbarer Einschränkung der Lebenshaltungskosten nicht in absehbarer Zeit vollumfänglich beglichen werden kann.
- 3 Eine Einschränkung der Lebenshaltungskosten gilt als zumutbar, wenn diese das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen (Art. 93 des BG vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs, SchKG).

1.2.2 Art. 3 Abs. 1 Steuererlassverordnung anerkennt (nicht abschliessend) verschiedene Ursachen, die zu einer Notlage einer natürlichen Person führen können. Es sind dies:

1. aussergewöhnliche Belastungen durch den Unterhalt der Familie oder Unterhaltspflichten,
2. hohe Kosten infolge Krankheit, Unfall oder Pflege, die nicht von Dritten getragen werden, oder
3. längere Arbeitslosigkeit.

1.2.3 Die Erlassbehörde entscheidet über das Erlassgesuch aufgrund aller für die Beurteilung der Voraussetzungen und der Ablehnungsgründe wesentlichen Tatsachen (Art. 10 Steuererlassverordnung), insbesondere aufgrund

- a. der gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der gesuchstellenden Person im Zeitpunkt des Entscheids;
- b. der Entwicklung ab der Steuerperiode, auf die sich das Gesuch bezieht;
- c. der wirtschaftlichen Aussichten der gesuchstellenden Person; und
- d. der von der gesuchstellenden Person getroffenen Massnahmen zur Verbesserung ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit.

2.1.1 Die StV erwog im Erlassentscheid vom 28. September 2022, die Beschwerdeführerin beziehe EL zur AHV-Rente und besitze kein nennenswertes Vermögen. Der Bezug von EL bilde als solcher keinen Erlassgrund. Das dadurch garantierte Mindesteinkommen sei höher als das betriebsrechtliche Existenzminimum. Die Bezahlung der gesamten Steuerschulden würde jedoch die Finanzkraft der Beschwerdeführerin übersteigen. Ein Teilerlass sei unter diesen Umständen vertretbar.

2.1.2 Der Regierungsrat bestätigte diese Beurteilung der StV. Er ermittelte zudem gestützt auf die Richtlinien des Kantonsgerichts für die Berechnung des Existenzminimums nach Art. 93 SchKG (Notbedarf) vom 7. Dezember 2009 einen monatlichen Überschuss der Beschwerdeführerin von Fr. 395.-- wie folgt (Beträge in Franken):

Einnahmen		
AHV-Rente	1'723	
EL	972	
Total	2'695	
Grundbetrag		1'200
Mietzins		1'100
Total		2'300

Somit bestehe keine Notlage. Grundsätzlich sei es der Beschwerdeführerin möglich, den Steuerteilbetrag innerhalb eines Monats zu amortisieren (Erw. 4.1).

2.2 Die Beschwerdeführerin hält dieser Berechnung des Regierungsrates nichts entgegen. Das betriebsrechtliche Existenzminimum gilt nach dem Gesetz als Massstab zur Beurteilung, ob eine Notlage vorliegt oder nicht (vgl. vorstehend Erw. 1.2.1). Selbst wenn vom Überschuss von Fr. 395.-- gewisse Rückstellungen für Unvorhergesehenes abzuziehen wären, wozu indes angesichts fehlender diesbezüglicher Vorbringen und Anhaltspunkte kein Grund besteht, ist es der Beschwerdeführerin möglich, den Steuerteilbetrag von Fr. 400.-- innert zwei bis drei Monaten zu bezahlen.

2.3 Entgegen der Sachverhaltsdarstellung der Beschwerdeführerin lässt sich ihrem Schreiben vom 18. Mai 2022 kein Hinweis auf einen Willen zur Anfechtung der Veranlagungsverfügung 2021 entnehmen. Dieses Schreiben enthält vorbehaltlos den Betreff "Steuererlass". Es wird unmissverständlich die Bitte "um Steuererlass von Fr. 920.-- der definit. Staats- und Gemeindesteuern 2021" formuliert. Argumentiert wird mit den von der EL unter anderem auch zu bestreitenden Kosten von Wasser, Strom und TV-Gebühren. Betreffend die TV-Gebühren ist die Beschwerdeführerin an dieser Stelle darauf hinzuweisen, dass sich EL-Bezüger von der Gebührenpflicht für Radio und TV befreien lassen können. Hierfür wird (auf Antrag) zusammen mit der Verfügung über einen neuen Anspruch auf EL ein Bestätigungsschreiben ausgestellt. Dieses ist bei der Serafe einzureichen (Serafe AG, Postfach, 8010 Zürich).

2.4 Die Beschwerde ist somit unbegründet und daher abzuweisen.

3. Für das vorliegende Verfahren werden keine Kosten erhoben (§ 194c Abs. 4 StG).

4. Gegen Entscheide über den Erlass von Abgaben ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ans Bundesgericht unzulässig; in Abweichung davon ist die Beschwerde zulässig gegen Entscheide über den Erlass der direkten Bundessteuer oder der kantonalen oder kommunalen Einkommens- und Gewinnsteuer, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt (Art. 83 lit. m des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110] vom 17. Juni 2005). In der Beschwerde ist auszuführen, warum dies der Fall ist (vgl. Beusch/Raab, a.a.O., Art. 167g DBG N 10 mit Hinweisen).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Es werden keine Kosten erhoben.
3. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung Beschwerde* in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, erhoben werden (Art. 42 und 82ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110] vom 17.6.2005).

Soweit die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht zulässig ist, kann in derselben Rechtsschrift subsidiäre Verfassungsbeschwerde* erhoben und die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten gerügt werden (Art. 113ff. BGG).

4. Zustellung an:
 - die Beschwerdeführerin (R)
 - die kantonale Steuerverwaltung (EB)
 - den Regierungsrat (EB)
 - und das Sicherheitsdepartement, Rechts- und Beschwerdedienst (EB).

Schwyz, 12. April 2023

Im Namen des Verwaltungsgerichts

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

***Anforderungen an die Beschwerdeschrift**

Die Beschwerdeschrift ist in einer Amtssprache (Deutsch, Französisch, Italienisch, Rumantsch Grischun) abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. In der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt. Die Urkunden, auf die sich die Partei als Beweismittel beruft, sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat; der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Versand: 25. April 2023