



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

ABGABERECHTLICHE KAMMER

Einzelrichter: Dr. iur. Aldo Elsener

Gerichtsschreiberin: MLaw Jeannine Suter

U R T E I L vom 2. Juni 2022

in Sachen

A. _____

Rekurrent

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Zug, Bahnhofstrasse 26, Postfach, 6301 Zug

Rekursgegnerin

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern 2018 und 2019 / direkte Bundessteuer 2019

(Steuererlass)

A 2021 21

A. Mit Veranlagungsverfügungen vom 14. Januar 2020 (StV-act. 1) bzw. 10. Juni 2021 (StV-act. 2) wurde A. _____ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2018 bzw. die Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2019 nach Ermessen veranlagt. Dies nachdem A. _____ trotz jeweils zweifacher Mahnung keine Steuererklärungen für diese beiden Steuerperioden eingereicht hatte. Die noch offenen Forderungen (inkl. Mahngebühren, Zinsen und Ordnungsbussen) belaufen sich für das Jahr 2018 auf Fr. 977.85 (Kantons- und Gemeindesteuern) und für das Jahr 2019 auf Fr. 1'563.60 (Fr. 1'459.65 Kantons- und Gemeindesteuern und Fr. 103.95 direkte Bundessteuer), insgesamt also Fr. 2'541.45.

B. Am 26. August 2021 ging bei der Steuerverwaltung des Kantons Zug (fortan Steuerverwaltung) ein Erlassgesuch betreffend die Steuerforderungen aus den Jahren 2018 und 2019 ein (StV-act. 3). A. _____ machte geltend, er habe nicht gewusst, dass die Steuererklärungen für die Steuerperioden 2018 und 2019 nicht eingereicht worden seien, da ihm seine Mutter versichert habe, sie werde sich um diese kümmern. Er müsse für diese beiden Jahre sowieso keine Steuern bezahlen, da er 2018 und 2019 an der Schule B. _____ ausgebildet worden sei und keinen Rappen verdient habe. Er habe eine Praktikumsstelle gefunden und werde im August 2021 seinen ersten Lohn erhalten. Er lebe auf dem absoluten Lebensminimum. Er sei nun ausgezogen und wohne bei seinem Vater, welcher psychisch krank sei und eine Rente der Invalidenversicherung beziehe. Zudem habe er feststellen müssen, dass niemand seine Krankenkassenprämien bezahlt habe. Mit der Krankenkasse habe er jedoch eine Ratenzahlung vereinbaren können. Im Erlassgesuch stellte er seinen Nettolohn von Fr. 1'550.– den Fixkosten gegenüber, wodurch ein monatlicher Betrag von Fr. 300.– "zur Verfügung" stehe. Gesamthaft habe er, inkl. den Steuerrechnungen 2018 und 2019, offene Rechnungen von Fr. 5'400.–. Zudem habe er auch am alten Wohnort noch offene Rechnungen.

C. Am 16. September 2021 wies die Steuerverwaltung das Erlassgesuch ab (StV-act. 4). Begründend hielt sie im Wesentlichen fest, dass aus den eingereichten Unterlagen ersichtlich sei, dass noch andere Schulden vorhanden seien. Mit der Krankenkasse sei eine Ratenzahlung vereinbart worden. Im Falle von Schulden gelte das Prinzip der Gleichbehandlung von Gläubigern. Sie könne nicht gestatten, zu Lasten des Staates einseitig auf gesetzlich begründete Forderungen zu verzichten, während andere Gläubiger an ihren Forderungen festhalten würden.

D. Mit Rekurschreiben vom 9. Oktober 2021 (Datum des Poststempels) gelangte A. _____ (fortan Rekurrent) an das Verwaltungsgericht mit dem sinnngemässen Antrag, der Erlassentscheid vom 16. September 2021 sei aufzuheben und ihm seien die Steuern für die Jahre 2018 und 2019 zu erlassen.

E. Mit Vernehmlassung vom 4. November 2021 beantragte die Steuerverwaltung (fortan auch Rekursgegnerin), der Rekurs sei abzuweisen und der Erlassentscheid vom 16. September 2021 sei zu bestätigen.

F. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) liess sich während des Verfahrens nicht vernehmen.

G. In der Folge gingen keine Eingaben mehr bei Gericht ein. Auf die weiteren Ausführungen der Parteien wird – soweit erforderlich – in den Erwägungen eingegangen.

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1.

1.1 Gemäss § 164 Abs. 3 des Steuergesetzes (StG; BGS 632.1) kann die steuerpflichtige Person gegen den Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung über den Steuererlass sinnngemäss nach den Bestimmungen von § 136 StG innert 30 Tagen seit der Zustellung des Erlassentscheides beim Verwaltungsgericht Rekurs erheben. Gleiches gilt für die Beschwerde gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) i.V.m. § 47^{bis} Abs. 1 der Verordnung zum Steuergesetz (VO StG; BGS 632.11) für Erlassgesuche betreffend die direkte Bundessteuer. Mit dem Rekurs bzw. der Beschwerde können die unrichtige und ungenügende Feststellung des Sachverhalts und Rechtsverletzungen gerügt werden, wobei diese Rechtsmittel keine aufschiebende Wirkung haben. Im Folgenden wird der einfacheren Lesbarkeit halber – mit Ausnahme des Rechtsspruchs im Dispositiv – der Begriff "Rekurs" für beide Rechtsmittel (Rekurs und Beschwerde) verwendet.

1.2 Der vorliegende Rekurs gegen den ablehnenden Erlassentscheid vom 16. September 2021 wurde am 9. Oktober 2021 (Poststempel) fristgerecht eingereicht und entspricht den formellen Anforderungen, weshalb er zu prüfen ist.

1.3 Rekurse gegen Erlassentscheide der Steuerverwaltung werden durch einen Einzelrichter bzw. eine Einzelrichterin des Verwaltungsgerichts beurteilt (§ 56 Abs. 3 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes [VRG; BGS 162.1] i.V.m. § 6 Abs. 1 Ziff. 3 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichts [GO VG; BGS 162.11]).

2. Steuerpflichtigen Personen, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen einer Übertretung eine grosse Härte bedeuten würde, können die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden (§ 164 Abs. 1 StG). Die kantonale Steuerverwaltung entscheidet über das Erlassgesuch und teilt ihren Entscheid der steuerpflichtigen Person mit. Sie orientiert die betroffenen Gemeinden und die Finanzdirektion einmal jährlich (§ 164 Abs. 2 StG). Auch gemäss Art. 167 Abs. 1 DBG können dem Steuerpflichtigen, für den infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen Übertretung eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden. Zuständig für den Erlassentscheid betreffend die direkte Bundessteuer ist ebenfalls die kantonale Steuerverwaltung (§ 105 Abs. 1 StG).

3.

3.1 Gemäss Art. 2 Abs. 1 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer (Steuererlassverordnung, EV DBG; SR 642.121) liegt eine Notlage einer natürlichen Person 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).

3.2 Als Ursachen, die zu einer Notlage einer natürlichen Person führen, werden gemäss Art. 3 Abs. 1 lit. a EV DBG insbesondere anerkannt: eine wesentliche und andauernde Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse der Person ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, aufgrund aussergewöhnlicher Belastung durch den Unterhalt der Familie oder Unterhaltspflichten (Ziff. 1), hoher Kosten infolge Krankheit, Unfall oder Pflege, die nicht von Dritten getragen werden (Ziff. 2) oder

längerer Arbeitslosigkeit (Ziff. 3); eine starke Überschuldung aufgrund ausserordentlicher Aufwendungen, die in den persönlichen Verhältnissen begründet sind und für welche die Person nicht einzustehen hat (lit. b).

Geht die Notlage auf andere Ursachen zurück, so kann die Erlassbehörde nicht zu Gunsten anderer Gläubiger auf die gesetzlichen Ansprüche des Bundes verzichten. Verzichten andere Gläubiger ganz oder teilweise auf ihre Forderungen, so kann ein Erlass im selben prozentualen Umfang gewährt werden, sofern dies zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der Person (Art. 167 Abs. 2 DBG) beiträgt. Als andere Ursachen gelten gemäss Art. 3 Abs. 2 EV DBG insbesondere: Bürgschaftsverpflichtungen (lit. a), hohe Grundpfandschulden (lit. b), Kleinkreditschulden aufgrund eines überhöhten Lebensstandards (lit. c) und erhebliche Geschäfts- und Kapitalverluste bei Selbstständigerwerbenden, welche die wirtschaftliche Existenz der Person sowie Arbeitsplätze gefährden (lit. d).

Einkommensausfälle und Aufwendungen, die bereits mit der Veranlagung oder der Steuerberechnung berücksichtigt wurden, werden nicht als Ursache anerkannt. Dies gilt insbesondere für übliche Schwankungen des Einkommens der steuerpflichtigen Person (Art. 3 Abs. 3 EV DBG).

3.3 Gemäss Art. 167a DBG kann der Steuererlass insbesondere dann ganz oder teilweise abgelehnt werden, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren schwerwiegend oder wiederholt verletzt hat, sodass eine Beurteilung der finanziellen Situation in der betreffenden Steuerperiode nicht mehr möglich ist (lit. a), ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat (lit. b), im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel keine Zahlungen geleistet hat (lit. c), die mangelnde Leistungsfähigkeit durch freiwilligen Verzicht auf Einkommen oder Vermögen ohne wichtigen Grund, durch übersetzte Lebenshaltung oder dergleichen leichtsinnig oder grobfahrlässig herbeigeführt hat (lit. d), während des Beurteilungszeitraums andere Gläubigerinnen oder Gläubiger bevorzugt behandelt hat (lit. e).

3.4 Der Steuererlass bezweckt, zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beizutragen. Er hat der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigerinnen oder Gläubigern zugutezukommen (Art. 167 Abs. 2 DBG). Ein alleiniger Steuererlass, ohne dass die übrigen Gläubiger auch auf Forderungen verzichten,

würde einzig die anderen Gläubiger, nicht den Gesuchsteller begünstigen. Verzichten somit alle übrigen Gläubiger ganz oder teilweise auf ihre Forderungen, kann ein Steuererlass im selben prozentualen Umfang gewährt werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 167 N 2b).

3.5 Ein Erlassgesuch kann erst gestellt werden, wenn die Veranlagung rechtskräftig geworden ist. Weder kann mit dem Gesuch die Revision der Veranlagung verlangt werden, noch ersetzt das Erlassverfahren das Rechtsmittelverfahren (Art. 7 Abs. 1 EV DBG) – selbst wenn die Veranlagung offensichtlich unrichtig ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 167 N 3).

3.6 Die Erlassbehörde entscheidet gemäss Art. 10 EV DBG über das Erlassgesuch aufgrund aller für die Beurteilung der Voraussetzungen und der Ablehnungsgründe wesentlichen Tatsachen, insbesondere aufgrund der gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der gesuchstellenden Person im Zeitpunkt des Entscheids (lit. a), der Entwicklung ab der Steuerperiode, auf die sich das Gesuch bezieht (lit. b), der wirtschaftlichen Aussichten der gesuchstellenden Person (lit. c) und der von der gesuchstellenden Person getroffenen Massnahmen zur Verbesserung ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit (lit. d).

3.7 Die EV DBG findet nach kantonaler Praxis auch betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern Anwendung.

4.

4.1 Soweit der Rekurrent rügt, dass die Steuerforderung offensichtlich unrechtmässig erhoben worden sei, ist hierauf nicht einzutreten. Objekt des Rechtsmittelverfahrens bildet der Streitgegenstand. Dieser umfasst das in der Verfügung geregelte Rechtsverhältnis, soweit dieses angefochten wird. Der Streitgegenstand wird folglich durch zwei Elemente bestimmt: erstens durch den Gegenstand der angefochtenen Verfügung oder des angefochtenen Entscheides (Anfechtungsobjekt) und zweitens durch die Parteibehörden. Das Anfechtungsobjekt, d.h. der Einspracheentscheid, bildet den Rahmen, welcher den möglichen Umfang des Streitgegenstandes begrenzt. Der Streitgegenstand darf sich im Laufe des Rechtsmittelzuges nicht erweitern und qualitativ nicht verändern, er darf sich jedoch verengen und um nicht mehr streitige Punkte reduzieren (Kölz/Häner/Bertschi, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013, Rz. 686 ff.).

4.2 Der vorliegend angefochtene Erlassentscheid ist im Gegenstand – entsprechend seiner Bezeichnung als "Erlassentscheid" – darauf beschränkt, die Voraussetzungen für den Erlass von Steuern nach § 164 Abs. 1 StG bzw. Art. 167 Abs. 1 DBG zu prüfen. Die Rechtmässigkeit der rechtskräftigen Veranlagung bildet demnach im vorliegenden Verfahren nicht Streitgegenstand und kann nicht mehr überprüft werden – auf entsprechende Rügen wird nicht eingetreten. Dies im Einklang mit dem auch schon von der Rekursgegnerin erwähnten Grundsatz, dass das Erlassverfahren nicht zur Anfechtung oder Revision der definitiven Steuerveranlagung dient (act. 3 S. 3). Streitgegenstand bildet demnach ausschliesslich die Frage danach, ob die Steuerverwaltung zu Unrecht keinen Steuererlass nach § 164 Abs. 1 StG bzw. Art. 167 Abs. 1 DBG gewährte. Anzufügen ist, dass offensichtlich auch kein Nichtigkeitsgrund hinsichtlich des Veranlagungsentscheids geltend gemacht wird oder ersichtlich ist; ein solcher wäre von Amtes wegen zu berücksichtigen.

5. Der Rekurrent führt aus, er befinde sich in einer Notlage, denn für ihn würde das Begleichen der Steuerforderung bedeuten, dass er auf seine Grundbedürfnisse wie Essen, Kleider und persönliche Bedürfnisse verzichten müsse (act. 1). Damit beruft sich der Rekurrent sinngemäss auf Art. 2 Abs. 1 i.V.m. 3 Abs. 1 EV DBG.

5.1 Die Rekursgegnerin wendete dagegen ein, dass aufgrund der Aktenlage nicht ersichtlich sei, dass der Rekurrent irgendwelche aussergewöhnlichen Unterhaltspflichten habe. Auch seien keine hohen Kosten infolge Krankheit, Unfall oder Pflege, welche von Dritten nicht getragen würden, ersichtlich. Die im Steuererlassgesuch aufgeführten Krankheitskosten von Fr. 942.90, welche noch nicht bezahlt seien, seien nach allgemeiner Lebenserfahrung nicht so hoch, dass von einer Notlage auszugehen sei. Da der Rekurrent in der Zwischenzeit ein Praktikum absolviere, erhalte er einen Lohn und sei somit nicht mehr arbeitslos. Bei einem Schuldenbetrag von Fr. 5'400.– sei nach allgemeiner Lebenserfahrung nicht von einer starken Überschuldung auszugehen, zumal gemäss eingereichtem Betreibungsregistrauszug keine Beteiligungen oder Verlustscheine registriert seien. Nach dem Gesagten seien die Voraussetzungen für eine Notlage gemäss Art. 3 Abs. 1 EV DBG nicht gegeben (act. 3 S. 4).

5.2 Strittig und zu prüfen ist folglich, ob sich der Rekurrent in einer Notlage im Sinne von Art. 2 i.V.m. Art. 3 EV DBG befindet, ihm also die finanziellen Mittel zu Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen (vgl. vorne E. 3.1).

Das betriebsrechtliche Existenzminimum wird im Kanton Zug mittels der "Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Art. 93 SchKG" (Kreisschreiben des Obergerichts vom 10. Dezember 2009 an die Betriebsämter des Kantons Zug) ermittelt.

5.2.1 Hieraus ergibt sich zunächst ein monatlicher Grundbetrag für einen alleinstehenden Schuldner von Fr. 1'200.– für Nahrung, Kleidung und Wäsche, Körper- und Gesundheitspflege, Unterhalt der Wohnungseinrichtung, Privatversicherungen, Kulturelles, Telefon, Radio/TV usw. sowie Auslagen für Beleuchtung, Kochstrom und/oder Gas etc.

5.2.2 Dem Grundbetrag ist der effektive monatliche Mietzins hinzuzurechnen. Dieser beträgt gemäss Information des Rekurrenten Fr. 150.– (StV-act. 3).

5.2.3 Des Weiteren ist die monatliche Prämie für die obligatorische Krankenpflegeversicherung als Zuschlag zu berücksichtigen. Gemäss Versicherungspolice beträgt die Monatsprämie für die Grundversicherung Fr. 143.05 (StV-act. 3). Keine Berücksichtigung finden können die Prämien für die Zusatzversicherungen (BGE 134 III 323 E. 3).

5.2.4 Für die Fahrten an den Arbeitsplatz macht der Rekurrent monatliche Kosten von Fr. 200.– geltend. Gemäss Praktikumsvertrag befinden sich sowohl die Wohnadresse des Rekurrenten als auch die Geschäftsadresse des Ausbildungsbetriebs in der gleichen Gemeinde, lediglich 1,5 km Fussmarch voneinander entfernt und zudem auch innerhalb derselben ZVV-Tarifzone (Nr. 150).

Berufsauslagen, so auch Fahrkosten an den Arbeitsplatz, werden nur dann bei der Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums berücksichtigt, wenn (und soweit) diese unumgänglich sind. Der Webseite des Zürcher Verkehrsverbundes lässt sich entnehmen, dass der ZVV-NetzPass "Jugend" für 1–2 Zonen im Monatsabo Fr. 62.– kostet. Dieser Betrag wird in der Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums berücksichtigt.

5.2.5 Für den Rekurrenten berechnet sich das betriebsrechtliche Existenzminimum somit wie folgt:

Monatlicher Grundbetrag für alleinstehende Schuldner	Fr. 1'200.–
Zuschlag für Mietzins	Fr. 150.–
Prämien für die Krankenkasse (Grundversicherung)	Fr. 143.05
Fahren zum Arbeitsplatz (öffentliche Verkehrsmittel)	Fr. 62.–
Betreibungsrechtliches Existenzminimum	<u>Fr. 1'555.05</u>

5.3 Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass sich der Rekurrent mit einem monatlichen Nettoeinkommen von Fr. 1'643.85 (vgl. Lohnabrechnung August 2021, StV-act. 3) und einem betriebsrechtlichen Existenzminimum von Fr. 1'555.05 nicht in einer finanziellen Notlage im Sinne von Art. 2 Abs. 1 lit. a EV DBG befindet. Der monatliche Überschuss beträgt Fr. 88.80.

5.4 Zu prüfen ist als nächstens, ob sich der Rekurrent in einer Notlage im Sinne von Art. 2 Abs. 1 lit. b EV DBG befindet.

5.4.1 Eine Notlage im Sinne von Art. 2 Abs. 1 lit. b EV DBG liegt vor, wenn der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der Person steht. Ein solches Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit ist insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz zumutbarer Einschränkung der Lebenshaltungskosten nicht in absehbarer Zeit vollumfänglich beglichen werden kann (Abs. 2). Eine Einschränkung der Lebenshaltungskosten gilt als zumutbar, wenn diese das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen (Abs. 3).

5.4.2 Was unter "absehbarer Zeit" zu verstehen ist, kann der Verordnung nicht entnommen werden. Ebenso wenig enthält das StG oder das DBG diesbezüglich Anhaltspunkte. In der Praxis wird für Steuerforderungen von einem Zeitraum von zwei bis drei Jahren ausgegangen (vgl. Luzerner Steuerbuch, Band 2a, § 200 Nr. 1, Ziff. 5.1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 167 FN 36), wobei für Bussen gar ein Zeitraum bis zu sechs Jahren als zumutbar angesehen wird (vgl. VGer ZH SB.2019.00080 vom 18. Dezember 2019 E. 3.2.1).

Im konkreten Fall beträgt der monatliche Überschuss Fr. 88.80. Rein rechnerisch könnten die offenen Steuerforderungen von Fr. 1'641.45 (Fr. 2'541.45 abzüglich Bussen von Fr. 900.–) damit innerhalb von knapp 19 Monaten bzw. etwas mehr als eineinhalb Jahren beglichen werden. Bei einem gleichbleibenden Überschuss könnten sodann auch die

ausstehenden Bussen von Fr. 900.– (Fr. 300.– + Fr. 600.–) innerhalb von (zusätzlichen) elf Monaten abbezahlt werden. Folglich ist es dem Rekurrenten möglich, die ausstehenden Forderungen der Steuerverwaltung innerhalb von weniger als zweieinhalb Jahren zu tilgen.

5.4.3 Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die finanzielle Situation des Rekurrenten zwar nur knapp ein Leben über dem Existenzminimum erlaubt. Nichtsdestotrotz ist es dem Rekurrenten möglich, den geschuldeten Betrag innerhalb eines zumutbaren Zeitraumes (ratenweise) zurückzubezahlen. Ferner geht der Rekurrent nach eigenen Angaben von einem monatlichen Überschuss von Fr. 300.– aus (StV-act. 3), wobei er bei seiner Berechnung einen um mind. 100.– zu tiefen Nettolohn heranzieht. Des Weiteren gilt es zu berücksichtigen, dass sich der Rekurrent am Anfang seiner beruflichen Laufbahn befindet und sich seine wirtschaftlichen Aussichten in Zukunft mit hoher Wahrscheinlichkeit deutlich verbessern dürften (vgl. E. 3.6).

5.5 Als Fazit ist folglich festzuhalten, dass sich der Rekurrent nicht in einer Notlage im Sinne von Art. 2 EV DBG befindet, weshalb der Rekurs abzuweisen ist. Ergänzend gilt es darauf hinzuweisen, dass selbst bei Vorliegen einer Notlage in der konkreten Situation so oder anders kein Steuererlass möglich wäre. Wie der Rekurrent in seiner Einsprache selber ausführt, besteht zwischen ihm und seinem Krankenversicherer ein Teilzahlungsratenplan mit monatlichen Zahlungen von Fr. 100.– bis Fr. 120.–. Durch diese Vereinbarung bevorzugt der Rekurrent seinen Krankenversicherer gegenüber seinen übrigen Gläubigern und insbesondere gegenüber der Steuerverwaltung. Ein Steuererlass soll allerdings gerade nicht den Gläubigern, sondern der steuerpflichtigen Person zugutekommen (Art. 167 Abs. 2 DBG). Die bevorzugte Behandlung anderer Gläubiger ist sodann ein Ablehnungsgrund im Sinne von Art. 167a lit. e DBG.

Folglich ist dem Rekurrenten nicht zuzustimmen, wenn er darlegt, das Prinzip der Gleichbehandlung der Gläubiger sei – mangels Nennung auf der Webseite der Steuerverwaltung – kein Kriterium, um das Steuererlassgesuch abzulehnen (act. 1). Es handelt sich bei den Angaben auf der Homepage der Steuerverwaltung lediglich um eine allgemeine Information für Steuerpflichtige (die vom Rekurrenten im Rekurs zitierten Textpassage betrifft ferner nicht den Erlass einer Steuerforderung, sondern deren Stundung). Aufgrund der Formulierung als "Kann"-Vorschrift besteht kein Anspruch auf Gewährung eines (Teil-)Erlasses. Dies kommt denn auch bei der Information der Steuerverwaltung auf ihrer Homepage zum Ausdruck, indem sie festhält, dass bei

schwerwiegenden und begründeten Härtefällen ein teilweiser oder gänzlicher Erlass der definitiven Steuern "in Betracht gezogen werden kann"

(<https://www.zg.ch/behoerden/finanzdirektion/steuerverwaltung/erlass>, besucht am 17. Mai 2022).

5.6 Somit ist der Rekurs abzuweisen, soweit darauf eingetreten wird und der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 16. September 2021 ist zu bestätigen.

6. Das Erlassverfahren ist gemäss Art. 167d Abs. 3 DBG i.V.m. Art. 18 EV DBG bzw. Ziff. 3 der Richtlinien für die Festlegung der Gerichtskosten gemäss § 22 VRG in der Regel kostenfrei, weshalb vorliegend keine Gerichtskosten zu erheben sind. Eine Parteientschädigung ist bei diesem Ausgang des Verfahrens nicht zuzusprechen. Der vorliegende Entscheid ist grundsätzlich endgültig, da die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Schweizerische Bundesgericht gegen Entscheide über die Stundung oder den Erlass von Abgaben ausgeschlossen ist (Art. 83 lit. m des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110]). In Betracht fällt einzig die subsidiäre Verfassungsbeschwerde (vgl. BGer 2D_49/2009 vom 13. August 2009).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Der Rekurs und die Beschwerde werden abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Es werden keine Kosten erhoben.
3. Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.
4. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Lausanne subsidiäre Verfassungsbeschwerde eingereicht werden.
5. Mitteilung an den Rekurrenten (mit ausführlicher Rechtsmittelbelehrung), die Steuerverwaltung des Kantons Zug sowie die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern.

Zug, 2. Juni 2022

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Der Einzelrichter

Die Gerichtsschreiberin

versandt am