
**Entscheid des Regierungsrates vom 3. Dezember 2019 i.S. C.
(RRB Nr. 853/2019)**

Steuererlass (Art. 167 ff. DBG): Voraussetzung (Notlage der steuerpflichtigen Person) und Zweck (dauernde Sanierung ihrer wirtschaftlichen Lage)

Zentrale Voraussetzung für den Steuererlass ist das Vorliegen einer Notlage bei der steuerpflichtigen Person. Eine Notlage ist zu bejahen, wenn die finanziellen Mittel zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen. In casu weist die steuerpflichtige Person einen Überschuss beim betriebsrechtlichen Existenzminimum auf.

Vorrangiger Zweck des Steuererlasses ist die langfristige und dauernde Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person. Der Steuererlass hat somit bestimmungsgemäss der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigern zugutezukommen. Die öffentliche Hand darf durch einen Steuererlass nicht zugunsten anderer (privater) Gläubiger auf die Geltendmachung ihrer Steuerforderungen verzichten. In casu weist die steuerpflichtige Person Schulden in Form von Verlustscheinen von rund CHF 40 000.-- aus, weshalb der Zweck des Steuererlasses nicht mehr erreicht werden kann.

Nicht zu prüfen sind im Steuererlassverfahren Einreden der mangelnden Betreibbarkeit der Steuerforderung bzw. Pfändbarkeit von Einkünften und

des mangelnden neuen Vermögens bei in Betreuung gesetzten Konkursverlustscheinen.

Sachverhalt (zusammengefasst)

Die Steuerpflichtige C. hat für den Zeitraum, in welchem sie im Kanton Schwyz wohnte, Steuerausstände bei der direkten Bundessteuer im Gesamtbetrag von CHF 17 100.80. Die kantonalen Steuern für diese Jahre sind vollumfänglich bezahlt. Im März 2019 ersuchte C. um Erlass der noch ausstehenden Bundessteuern, was ihr von der Steuerverwaltung nicht gewährt wurde. Der Regierungsrat weist eine dagegen erhobene Verwaltungsbeschwerde ab.

Erwägungen

1. Der Erlass der direkten Bundessteuer ist in Art. 167 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG, SR 642.11) geregelt. Bedeutet für eine steuerpflichtige Person infolge einer Notlage die Zahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen einer Übertretung eine grosse Härte, so können die geschuldeten Beträge auf Gesuch hin ganz oder teilweise erlassen werden (Art. 167 Abs. 1 DBG). Die Kantone bestimmen die für den Erlass der direkten Bundessteuer zuständige kantonale Behörde (Erlassbehörde). Sie legen das Verfahren fest, soweit es nicht bundesrechtlich geregelt ist. Dies gilt auch für das Erlassverfahren in Quellensteuerfällen (Art. 167b DBG). Das

Erlassgesuch muss schriftlich und begründet sein und die nötigen Beweismittel enthalten. Im Gesuch ist die Notlage darzulegen, derzufolge die Zahlung der Steuer, des Zinses oder der Busse eine grosse Härte bedeuten würde (Art. 167c DBG). Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) umschreibt in einer Verordnung insbesondere die Voraussetzungen für den Steuererlass, die Gründe für dessen Ablehnung sowie das Erlassverfahren näher (Art. 167f DBG). Die gesuchstellende Person kann gegen den Entscheid über den Erlass der direkten Bundessteuer dieselben Rechtsmittel ergreifen wie gegen den Entscheid über den Erlass der kantonalen Einkommens- und Gewinnsteuer (Art. 167g Abs. 1 DBG). Für den Erlass der direkten Bundessteuer ist im Kanton Schwyz die Vorinstanz zuständig (vgl. § 5 Ziffer 7 der kantonalen Vollzugsverordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 20. Dezember 1994, VVzDBG, SRSZ 171.111). Gegen deren Erlassentscheid besteht nach § 3 VVzDBG in Verbindung mit § 194 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 9. Februar 2000 (StG, SRSZ 172.200) die Beschwerdemöglichkeit an den Regierungsrat.

2. Gestützt auf Art. 167f DBG hat das EFD die Verordnung über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer vom 12. Juni 2015 (Steuererlassverordnung, SR 642.121) erlassen. Diese enthält detaillierte Regelungen über den Erlass der direkten Bundessteuer. 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 zugutekommen (Art. 167 Abs. 2 DBG). Die Erlassbehörde entscheidet 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 (Bst. a); der Entwicklung ab der

Steuerperiode, auf die sich das Gesuch bezieht (Bst. b); der wirtschaftlichen Aussichten der gesuchstellenden Person (Bst. c) und der von der gesuchstellenden Person getroffenen Massnahmen zur Verbesserung ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit (Bst. d; Art. 10 Steuererlassverordnung).

3. Art. 2 Steuererlassverordnung konkretisiert den Rechtsbegriff der Notlage, die nach Bundesrecht eine zentrale Voraussetzung für den Steuererlass darstellt. Eine Notlage einer natürlichen Person liegt vor, wenn die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen oder der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der Person steht (Art. 2 Abs. 1 Bst. a und b Steuererlassverordnung). 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 (Art. 2 Abs. 2 Steuererlassverordnung). Eine Einschränkung der Lebenshaltungskosten gilt als zumutbar, wenn diese das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen (Art. 93 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889, SchKG, SR 281.1; Art. 2 Abs. 3 Steuererlassverordnung).

4. Die Beschwerdeführerin macht finanzielle Probleme geltend.

4.1 An monatlichen Einnahmen verfügt die Beschwerdeführerin derzeit über eine AHV-Rente von CHF 2105.--, eine BVG-Rente von CHF 753.-- sowie über ein Einkommen aus einer Teilzeiterwerbstätigkeit (Ferienvertretungen) bei der ... AG von durchschnittlich CHF 3116.-- (Mai und Juni 2019), was einem Total von CHF 5974.-- entspricht.

4.2 Auch in der Steuererklärung 2018 des Kantons ... deklarierte die Beschwerdeführerin im Übrigen ein Reineinkommen von CHF 71 135.--, was einem monatlichen Einkommen von CHF 5927.90 entspricht. Dies deutet klarerweise darauf hin, dass die Beschwerdeführerin einen konstanten Nebenerwerb bei der ... AG erzielt.

4.3 Diesen Einnahmen steht ein betriebsrechtliches Existenzminimum von CHF 3219.90 pro Monat gegenüber, auf das der Regierungsrat bei der Beurteilung von Steuererlassgesuchen nach ständiger Praxis konsequent abstellt. Gemäss den Richtlinien des Kantonsgerichts für die Berechnung des Existenzminimums nach Art. 93 SchKG (Notbedarf) vom 7. Dezember 2009 (nachfolgend: Richtlinien) werden der Beschwerdeführerin monatlich folgende Ausgaben angerechnet: Grundbetrag von CHF 1200.-- (Richtlinien Ziffer I. 1.1), Mietzins (inklusive Nebenkosten) von CHF 1690.-- (Richtlinien Ziffer II. 1. und 2.), Krankenkassenprämie nach KVG von CHF 329.90 (Richtlinien Ziffer II. 3.).

4.4 Demzufolge weist die Beschwerdeführerin einen monatlichen Überschuss von CHF 2754.10 beim betriebsrechtlichen Existenzminimum auf. Damit ist es ihr grundsätzlich möglich, den ausstehenden Steuerbetrag bei der direkten Bundessteuer von CHF 17 100.80 innert angemessener Frist zu tilgen. Dies würde selbst dann gelten, wenn der Überschuss beim betriebsrechtlichen Notbedarf tiefer ausfiele (z.B. nur CHF 1500.-- pro Monat).

5. Die Beschwerdeführerin macht in finanzieller Hinsicht weiter geltend, sie habe Schulden von rund CHF 40 000.--. Diese Schulden stammen offenbar aus dem im November 2013 eröffneten Privatkonkurs.

Gemäss der Verteilungsliste des Konkursamtes ... resultierten Verluste von CHF 40 172.75.

5.1 Der Steuererlass verfolgt vorrangig den Zweck, zu einer langfristigen und dauernden Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beizutragen. Der Steuererlass hat dabei bestimmungsgemäss der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigern zugutezukommen (vgl. vorstehend E. 2). Die öffentliche Hand darf durch einen Steuererlass nicht zugunsten anderer (privater) Gläubiger auf die Geltendmachung ihrer Steuerforderungen verzichten. Vorliegend kann ein Steuererlass gerade nicht mehr zu einer langfristigen und dauerhaften Sanierung der Finanzen der Beschwerdeführerin führen, da sie bereits Schulden in Form von Verlustscheinen von rund CHF 40 000.-- aufweist. Bei dieser Ausgangslage kann der Zweck des Steuererlasses mit hin nicht mehr erreicht werden.

5.2 Mit anderen Worten stehen nach konstanter Praxis des Regierungsrates Schulden einem Steuererlass grundsätzlich im Weg, da sie den Zweck des Steuererlasses vereiteln.

6. ...

7. Die Beschwerdeführerin macht als letzten Punkt unter Hinweis auf das Urteil des Einzelrichters des Bezirksgerichts ... vom 16. Juni 2015 betreffend Bewilligung Rechtsvorschlag (Feststellung neuen Vermögens) implizit geltend, die Forderung lasse sich auf dem Weg der Schuldbetreibung nicht durchsetzen.

7.1 Das Verwaltungsgericht hat im Entscheid II 2013 145 betreffend Steuererlass in E. 4.3 ff. sinngemäss festgehalten, dass bei einer Rente mit Ergänzungsleistungen, die zusammen den betriebsrechtlichen Notbedarf übersteigen, der Steuererlass von den Vorinstanzen zu Recht abgewiesen worden sei. Die Frage der Betreibbarkeit bzw. der Pfändbarkeit dieser Einnahmen (vgl. Art. 92 Ziffer 9a SchKG) sei nämlich nicht im Steuererlassverfahren zu prüfen (E. 4.7).

7.2 Hier gilt der gleiche Grundsatz. Auch die Frage, ob die Steuerforderung von CHF 17 100.80 wegen der Einrede des mangelnden neuen Vermögens gemäss Art. 75 Abs. 2 SchKG i.V.m. Art. 265a Abs. 1 und 2 SchKG gar nicht durchgesetzt werden kann, braucht hier nicht näher überprüft zu werden. Die Einrede des mangelnden neuen Vermögens bezieht sich aber ohnehin nur auf die Konkursverlustscheine, die erneut in Betreuung gesetzt werden. Aus den Akten ist jedenfalls nicht ersichtlich, dass für die Ausstände von CHF 17 100.80 bereits Konkursverlustscheine anlässlich des Privatkonkurses vom ... 2013 ausgestellt worden wären. Vielmehr liegt eine Sicherstellungsverfügung vom 28. Oktober 2014 im Recht, die nach dem Privatkonkurs datiert. Die Veranlagungsverfügungen 2003 bis 2006, welche die Grundlage für dieses Steuererlassverfahren bilden, sind, soweit dies aus den Akten ersichtlich ist, erst mit dem Rückzug der jeweiligen Einsprache im Mai 2014 mittels Anerkennung der relevanten Steuerfaktoren rechtskräftig geworden. Die hängigen Einspracheverfahren wurden sodann als gegenstandslos am Protokoll abgeschrieben.

7.3 Soweit die Beschwerdeführerin aber aus dem oben erwähnten Urteil des Einzelrichters ableiten möchte, dass ihr Existenzminimum nicht gewahrt worden sei, ist ihr entgegenzuhalten, dass bei der Berechnung, ob

neues Vermögen gebildet werden konnte, auf höhere Ausgaben abgestellt wird als bei jener des betriebsrechtlichen Existenzminimums nach Art. 93 SchKG. Bei der Berechnung, ob neues Vermögen gebildet werden konnte, handelt es sich um eine Frage des erweiterten Notbedarfs. Dem Schuldner wird hierbei eine standesgemässe Lebensführung zugestanden.

8. Zusammenfassend ist die Beschwerde daher vollumfänglich abzuweisen. Verfahrenskosten werden praxisgemäss keine erhoben.