

**BStP | 2020 | Nr. 4**

Betreff:	Steuererlass, Drittgläubiger, Alimenteninkasso
Inстанz:	Steuerrekurskommission
Entscheidungsdatum:	22. Juli 2019
Verfahrensnummer:	STRK.2019.6

Von einem vollständigen oder teilweisen Erlass kann insbesondere abgesehen werden, wenn die steuerpflichtige Person überschuldet ist und ein Erlass vorab ihren übrigen Gläubigern oder Gläubigerinnen zugutekommen würde. Kommt das Gemeinwesen (in concreto das Amt für Sozialbeiträge) für den Kindesunterhalt auf, so geht der Unterhaltsanspruch infolge einer Legalzession mit allen Rechten auf das Gemeinwesen über. Die Zession hat dabei keine Auswirkungen auf die rechtliche Natur des Anspruchs. Das Gemeinwesen tritt diesfalls gegenüber der unterhaltspflichtigen Person nicht als Inhaber der öffentlichen Gewalt, sondern als gewöhnlicher Gläubiger auf. Die Forderung des Amts für Sozialbeiträge stellt damit weiterhin eine Unterhaltsforderung und somit eine Forderung zivilrechtlicher Natur und damit eine Drittschuld dar. In casu würde der Steuererlass aufgrund Vorliegens eines Drittgläubigers zu einer Gläubigerbevorzugung führen. Die Steuerverwaltung hat den Erlass daher zu Recht nicht gewährt.

Sachverhalt:

A. Der Rekurrent, A., stellte am 6. Dezember 2017 ein Gesuch um Erlass der kantonalen Steuern pro 2016 in der Höhe von CHF [...].

Nachdem die Steuerverwaltung den Rekurrenten mit Schreiben vom 8. Dezember 2017 aufgefordert hatte, innert 20 Tagen die ihm zugestellte Checkliste ausgefüllt und unterzeichnet mit den darin gekennzeichneten Beilagen zu retournieren, reichte er mit Eingabe vom 22. Dezember 2017 die ausgefüllte und unterzeichnete Checkliste mit einem Teil der eingeforderten Unterlagen ein.

Die Steuerverwaltung wies das Erlassgesuch mit Entscheid vom 22. Januar 2018 ab. Sie führte aus, dass ein einseitiger Erlass nicht vertretbar sei, weil die übrigen Gläubiger dadurch bevorzugt würden.

B. Mit Schreiben vom 20. Februar 2018 erhob der Rekurrent Einsprache. Die Forderung gegenüber dem Amt für Sozialbeiträge sei keine Privatschuld, da das Amt für Sozialbeiträge keinen Drittgläubiger darstelle.

Die Steuerverwaltung wies die Einsprache mit Einspracheentscheid vom 9. Januar 2019 ab. Sie begründete dies damit, dass Privatschulden bestehen und ein Steuererlass darum lediglich die übrigen Gläubiger, das Amt für Sozialbeiträge, begünstigen würde.

C. Am 1. Februar 2019 erhebt der Rekurrent gegen den Einspracheentscheid Rekurs. Er hält daran fest, dass er keine Privatschulden habe.

Mit Schreiben vom 7. Februar 2019 fordert die Steuerrekurskommission den Rekurrenten auf, bis am 11. März 2019 eine Begründung inklusive die erforderlichen Belege einzureichen. Mit Eingabe vom 7. März 2019 reicht der Rekurrent die Begründung sowie diverse Belege ein. Er macht

geltend, dass er neben den Unterhaltspflichten noch weitere Ausgaben habe, seit Juli 2017 erwerbslos sei, im Juli 2019 ausgesteuert werde sowie unter dem Existenzminimum lebe.

Die Steuerverwaltung beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 11. April 2019 die Abweisung des Rekurses. Der Unterhaltsanspruch des Kindes bleibe trotz Zession eine auf Zivilrecht beruhende Forderung. Aufgrund des Vorliegens eines Drittgläubigers und aufgrund der Tatsache, dass für einen anteiligen Forderungsverzicht des anderen Gläubigers keine Anhaltspunkte vorliegen, könne kein Steuererlass gewährt werden.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Der vorliegende Entscheid wurde als Präsidialentscheid gefällt.

Erwägungen:

2. a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 9. Januar 2019 betreffend Erlass der kantonalen Steuern pro 2016 aufzuheben und den Steuererlass zu gewähren.

b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung den Steuererlass zu Recht verweigerte.

3. a) Gemäss § 201 Abs. 1 StG i.V.m. § 146 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) können der steuerpflichtigen Person, für die infolge einer Notlage die Zahlung der kantonalen Steuern, der Zinsen oder Verfahrenskosten eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden. Die zu erlassenden Beträge müssen rechtskräftig festgesetzt und dürfen grundsätzlich noch nicht bezahlt sein. Bussen und damit zusammenhängende Nachsteuern können nur in besonders begründeten Ausnahmefällen erlassen werden.

b) 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. Für die Frage, ob eine Notlage vorliegt, ist auf den Zeitpunkt des Entscheids abzustellen, wobei die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, und die Zukunftsaussichten zu berücksichtigen sind (vgl. zum Ganzen: Beusch/Raas in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), 3. Auflage, Zürich 2017, Art. 167 N 6 ff.). Während das Kriterium der Notlage einzig die wirtschaftliche Lage der gesuchstellenden Person berücksichtigt, können unter dem Aspekt der grossen Härte auch andere Umstände massgebend sein, namentlich die Unbilligkeit (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 167 N 30). Es werden insbesondere die Umstände, die zu einer Notlage geführt haben, geprüft. Ein Selbstverschulden der gesuchstellenden Person an der Notlage schliesst einen Steuererlass nicht aus, wird aber bei der Entscheidung berücksichtigt. Hat sich die gesuchstellende Person freiwillig, ohne dass ein wichtiger Grund vorgelegen hätte, ihrer Einkommensquelle oder Vermögenswerte entäussert, stellt dies einen Ablehnungsgrund dar (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 167a N 2 und 7).

c) § 201a Abs. 1 StG sieht für die kantonalen Steuern vor, dass von einem vollständigen oder teilweisen Erlass abgesehen werden kann, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren schwerwiegend oder wiederholt verletzt hat (lit. a), im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel weder Zahlungen leistet noch Rücklagen vornimmt (lit. b), die mangelnde Leistungsfähigkeit durch freiwilligen Verzicht auf Einkommen oder Vermögen ohne wichtigen Grund, durch übersetzte Lebenshaltung oder dergleichen leichtsinnig oder grob fahrlässig herbeigeführt hat (lit. c), während des Beurteilungszeitraums andere gleich-

rangige Gläubiger oder Gläubigerinnen bevorzugt behandelt hat (lit. d) oder überschuldet ist und ein Erlass vorab ihren übrigen Gläubigern oder Gläubigerinnen zugute kommen würde (lit. e).

4. a) Der Rekurrent macht geltend, es handle sich bei der Forderung des Amtes für Sozialhilfe nicht um eine Privatschuld, sondern um eine Forderung des Kantons und damit des gleichen Gemeinwesens. Weiter bringt der Rekurrent vor, dass er neben den Unterhaltspflichten noch weitere Ausgaben habe, seit Juli 2017 erwerbslos sei, im Juli 2019 ausgesteuert werde sowie unter dem Existenzminimum lebe. Er macht damit sinngemäss geltend, dass für ihn die Bezahlung der kantonalen Steuern pro 2016 infolge einer Notlage eine grosse Härte bedeuten würde.

b) Die Steuerverwaltung führt aus, dass das Amt für Sozialbeiträge wie ein Drittgläubiger zu behandeln sei. Als Begründung gibt sie an, dass der zivilrechtliche Unterhaltsanspruch des Kindes mit der Bevorschussung durch das Amt für Sozialbeiträge im Rahmen einer Legalzession auf das Amt für Sozialbeiträge übergegangen sei. Die Legalzession ändere nichts an der rechtlichen Natur der ex lege zedierten Forderung. Die Steuerverwaltung stützt sich darauf unter anderem auf einen Grundsatz aus der Rechtsprechung zur privilegierten Anschlusspfändung nach Art. 111 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889, wonach ein Schuldner, dessen Unterhaltsleistungen das Gemeinwesen bevorschussen muss, nicht besser fahren soll, als ein Schuldner, dessen Gläubiger nicht auf die Bevorschussung angewiesen ist.

c) Das Gesuch um Steuererlass bezieht sich auf die kantonalen Steuern pro 2016. Diese beliefen sich gemäss Veranlagungsverfügung der Steuerverwaltung von 13. November 2017 ursprünglich auf CHF [...]. Unter Berücksichtigung von bisherigen Zahlungen sowie des Vergütungs- und Belastungszinses war per 13. November 2017 ein Saldo von CHF [...] ausstehend.

d) Der Rekurrent ist seit dem TT.MM.JJJJ zur Zahlung von Unterhaltsbeiträgen an seine Ex-Frau B. und seine Tochter C. verpflichtet. Das Amt für Sozialbeiträge führt auf Gesuch von Frau B. hin das Inkasso und bevorschusst die geschuldeten Unterhaltsbeiträge des Rekurrenten. Der Rekurrent schuldet dem Amt für Sozialbeiträge gemäss Verlustschein vom TT.MM.JJJJ CHF [...]. Kommt das Gemeinwesen (hier: Amt für Sozialbeiträge) für den Unterhalt auf, so geht der Unterhaltsanspruch infolge einer Legalzession mit allen Rechten auf das Gemeinwesen über (Art. 131a Abs. 2 und Art. 289 Abs. 2 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907). Die Zession hat dabei keine Auswirkungen auf die rechtliche Natur des Anspruchs. Das Gemeinwesen tritt diesfalls gegenüber der unterhaltspflichtigen Person nicht als Inhaber der öffentlichen Gewalt, sondern als gewöhnlicher Gläubiger auf (vgl. Urteil des Bundesgerichts 8D_4/2013 vom 19. März 2014, E. 5.3). Die Forderung des Amtes für Sozialbeiträge stellt folglich weiterhin eine Unterhaltsforderung und somit eine Forderung zivilrechtlicher Natur dar. Zudem ist irrelevant, ob die Schulden gegenüber Privaten oder der öffentlichen Hand bestehen. Auch wenn neben den Steuerschulden ausschliesslich Schulden gegenüber einer öffentlich-rechtlichen Anstalt bestehen, steht dies einem Steuererlass entgegen (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich SB.2015.00087 E. 2.3). Somit stellt die Forderung des Amtes für Sozialbeiträge eine Drittschuld dar (vgl. auch Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt VD.2014.174 vom 26. September 2014).

e) Würde die Steuerverwaltung nun auf ihre Forderungen einseitig verzichten, würde dieser Verzicht zu einer Bevorzugung des anderen Gläubigers führen. Denn für diesen fiele damit bei einem Zugriff auf das pfändbare Einkommen und Vermögen des Rekurrenten ein Konkurrent weg. Daher ist es zulässig, dass die Steuerverwaltung grundsätzlich einen Steuererlass ablehnt, wenn weitere Gläubiger vorhanden sind und diese nicht zumindest auf einen Teil ihrer Forderungen verzichten. Verzichten hingegen die anderen Gläubiger auf einen Teil ihrer Forderung bzw. auf ihre gesamte Forderung, so wäre ein Verzicht auf die Steuerforderung im gleichen Ausmass durch die Steuerverwaltung zu prüfen. Denn in einem solchen Fall trägt der (teilweise) Erlass der Forderungen zur Sanierung des Steuerpflichtigen bei, ohne dass es zu einer Gläubigerbevorzugung kommt. Der Erlass hilft diesfalls primär der steuerpflichtigen Person (vgl. dazu: Beusch in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 167 N 16; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1087/2010 vom

4. Oktober 2010 E. 2.4.1.3 und E. 3.3.; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2250/2007 vom 11. März 2009; Urteil des Bundesgerichts 2P.307/2004 vom 9. Dezember 2004). Da der Rekurrent im vorliegenden Fall keine schriftliche Verzichtserklärung seiner weiteren Gläubiger vorgelegt hat, hat die Steuerverwaltung zu Recht von einem Steuererlass abgesehen.

f) Unbestritten bleibt, dass der Rekurrent eine Schuld gegenüber dem Amt für Sozialbeiträge hat. Ebenfalls unbestritten ist, dass kein Erlass gewährt wird, sofern Drittgläubiger vorliegen. Aufgrund der obenstehenden Erwägungen kann auf die Berechnung des Existenzminimums verzichtet werden und braucht auf die weiteren Vorbringen des Rekurrenten bezüglich seiner finanziellen Leistungsfähigkeit nicht eingegangen zu werden. Ebenso ist nicht auf die Fragen des Rekurrenten bezüglich der Existenzminimumberechnung und der Pfändung im Jahr 2013 einzugehen, da diese in keinem Zusammenhang mit dem vorliegenden Rekurs stehen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Steuererlass im vorliegenden Fall aufgrund Vorliegens eines Drittgläubigers zu einer Gläubigerbevorzugung führen würde. Die Steuerverwaltung hat den Erlass zu Recht nicht gewährt. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

6. [...]

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.