

AR GVP 31/2019, Nr. 3748

Steuerrecht. Erlass von Steuerschulden im Sinne von Art. 222 StG. Es ist nicht Zweck eines Steuererlasses, dem Steuerpflichtigen durch ein Zurücktreten des Gemeinwesens die Befriedigung anderer Schulden zu erleichtern. Der Steuererlass wird nur in dem Rahmen gewährt, in welchem auch die allfälligen privaten Gläubiger auf ihre Forderungen verzichten (E. 2.4). Ein Schuldenerlass erfordert einen klar zum Ausdruck gebrachten Verzichtswillen (E. 2.6). Das Vorliegen eines Schuldscheins begründet nicht den Untergang der Forderung (E. 2.7).

Urteil des Einzelrichters des Obergerichts, 17. Juli 2019, ERV 19 30

Aus den Erwägungen:

2.4 Art. 222 Abs. 2, 1. Satz StG knüpft an die bundesgerichtliche Rechtsprechung an, wonach die Belastung durch die noch ausstehende Steuerschuld nur als eine unter vielen erscheint, wenn ein Steuerpflichtiger ohnehin durch ein Übermass an Schulden unverhältnismässig schwer belastet ist (Urteil des Bundesgerichts A.348/1978 vom 19. März 1981 E. 5, in: ASA 52, S. 521). Der Staat soll diesfalls nicht als Steuergläubiger ein Sonderopfer bringen, das bei einem allfälligen Nachlass- oder Konkursverfahren den übrigen Gläubigern zugutekommt. Denn damit würde der Zweck des Steuererlasses – Entgegenkommen gegenüber dem Steuerschuldner zur nachhaltigen Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person – verfehlt (PETER LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 2015, N. 30 zu Art. 167 DBG; vgl. auch die Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3663/2007 vom 11. Juni 2009 E. 2.8.1 und A-1428/2013 vom 14. Januar 2014 E. 2.8). Mit dieser Zielsetzung einher geht Art. 222 Abs. 2, 2. Satz StG, welcher konkretisiert, dass als zusätzliche (negative) Voraussetzung der Erlass nicht den Gläubigerinnen und Gläubigern zugute kommen darf, sondern einzig der steuerpflichtigen Person selbst. Mithin kann es nicht Zweck eines Steuererlasses sein, dem Steuerpflichtigen durch ein Zurücktreten des Gemeinwesens die Befriedigung anderer Schulden zu erleichtern (Urteil des Bundesgerichts 2D_112/2007 vom 5. November 2007 E. 4.2). Dies hat zur Folge, dass ein Steuererlass nur in demjenigen Rahmen gewährt wird, in welchem auch die allfälligen privaten Gläubiger auf ihre Forderungen verzichten. Nur so ist auch die erforderliche Gleichstellung der Gläubiger im Sinne der Opfersymmetrie gewährleistet (LOCHER, a.a.O., N. 32 f. zu Art. 167 DBG; vgl. auch Art. 14 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer [Steuererlassverordnung, SR 642.121]).

2.5 Eine detaillierte Prüfung, ob der Beschwerdeführer sich in einer Notlage befindet bzw. eine grosse Härte vorliegt, erübrigt sich somit, falls nebst der Steuerschuld noch weitere Gläubigerschulden vorliegen und der Nachweis eines Verzicht dieser Gläubiger nicht erbracht wurde (Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden A 17 11 vom 10. Mai 2017 E. 3, in act. 4.19 beigelegt; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2P.307/2004 vom 9. Dezember 2004 E. 3.2). Nachfolgend ist somit die Prüfung vorab auf diese Erlassvoraussetzung zu beschränken.

2.6 Der vom Beschwerdeführer am 7. Dezember 2018 ausgefüllte Fragebogen betreffend Erlassgesuch und die diesem Fragebogen beigelegten Belege (act. 4.15) weisen eine Hypothekarbelastung in Höhe von Fr. 240'000.-- per 20. Juni 2014 sowie ein gegenüber der Bank R. geschuldeter Kredit im Umfang von

Fr. 27'168.60 per 30. Juni 2018 aus. Der Beschwerdeführer will einerseits einen Untergang dieser Forderungen aus dem behaupteten Umstand herleiten, dass die Gläubiger „auf ihren Schuldscheinen sitzen bleiben“ (gemeint sind mit „Schuldscheinen“ wohl die den Gläubigern nach erfolgloser Betreuung ausgestellten Verlustscheine, von denen der Beschwerdeführer im selben Kontext bereits in der Einsprache auf den Erlassentscheid sprach, vgl. act. 4.17, S. 1). Des Weiteren hätten die Gerichtskassen der Kantone Appenzell Innerrhoden und Appenzell Ausserrhoden sowie die Bundesgerichtskasse wie auch die übrigen Gläubiger konkludent einen Verzicht erklärt, indem diese auf die Einleitung einer Betreuung bzw. auf deren Weiterführung verzichten würden. Folglich sei sichergestellt, dass der Erlass ausschliesslich dem Beschwerdeführer zugutekomme (act. 2.1, S. 2). Dem Beschwerdeführer ist zwar darin zuzustimmen, dass ein Schulderlass prinzipiell auch formlos rechtsgültig geäussert werden kann, selbst wenn das Geschäft, welches die Forderung ursprünglich begründet hat, formbedürftig ist (vgl. Art. 115 i.V.m. Art. 1 Abs. 2 OR; CLAIRE HUGUENIN, Obligationenrecht, Allgemeiner und Besonderer Teil, 2. Aufl. 2014, Rz. 733, 735). Ein Schulderlass erfordert gleichwohl einen klar zum Ausdruck gebrachten Verzichtswillen, was im Hinblick auf die einseitig nachteiligen Rechtsfolgen für die entsagende Partei im Zweifelsfalle zu verneinen ist (vgl. DEBORA GABRIEL, in: Basler Kommentar, Obligationenrecht I, 6. Aufl. 2015, N. 6 zu Art. 115 OR). Einzig aus der Unterlassung weiterer Schritte, welche für die Geltendmachung der Forderung notwendig wären, kann demnach noch nicht auf eine stillschweigende Unterlassung geschlossen werden. Zu der vom Beschwerdeführer erwähnten, noch ausstehenden Tilgung der Gerichtskosten ist schliesslich anzumerken, dass aufgrund des zwingenden Charakters des öffentlichen Rechts das Gemeinwesen grundsätzlich nicht auf die Erfüllung einer öffentlich-rechtlichen Pflicht durch Private verzichten kann, solange das Gesetz nicht ausdrücklich eine Ausnahme hiervon statuiert (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 795). Vorliegend sind aus den Akten keine Anhaltspunkte ersichtlich, wonach die Gläubiger eine über die blosser Unterlassung hinausgehende konkludente Verzichtserklärung geäussert hätten oder die Forderungen anderweitig – etwa durch Erfüllung – als erloschen gelten müssten.

2.7 Auch dem sinngemässen Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach die vorhandenen Verlustscheine den Untergang der Forderungen belegen würden, kann nicht zugestimmt werden (act. 2.1, S. 2). Ein Verlustschein enthält implizit die Feststellung, dass das gesamte der Vollstreckung unterworfenen Vermögen nicht zur Gläubigerbefriedigung ausgereicht hat. Der Verlustschein verkörpert jedoch nicht eine zu Verlust gekommene Obligation (JEAN-DANIEL SCHMID, in: Kostkiewicz/Vock [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreuung und Konkurs, 4. Aufl. 2017, N. 3 und 5 zu Art. 149 SchKG). Durch die Ausstellung des Verlustscheins beginnt vielmehr eine neue Verjährungsfrist von 20 Jahre zu laufen (Art. 149a Abs. 1 SchKG). Während dieser Dauer dient der Verlustschein dem Gläubiger als Schuldanerkennung im Sinne von Art. 82 SchKG (vgl. Art. 149 Abs. 2 SchKG). Laut dargelegter Rechtslage begründet das Vorliegen eines Verlustscheins somit noch nicht den Untergang einer Forderung. Den Darlegungen des Beschwerdeführers zum geltend gemachten Gläubigerverzicht kann demnach nicht gefolgt werden, weshalb dieses für den Steuererlass notwendige Erfordernis als nicht erfüllt zu gelten hat.