

3. Kammer

URTEIL

vom 5. Januar 2006

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Steuererlass

1. a) ..., geb. 25. August 1945, ist verheiratet und wohnhaft in ... Gemäss eigenen Angaben arbeitet er als selbständiger Publizist und Grafiker. Am 13. Mai 2002 sowie am 8. Juli 2002 ersuchte ... und am 14. August 2002 in dessen Namen sein Steuerberater den ... der Gemeinde ... um Erlass der ...steuern der Jahre 1986-2000. Am 16. April 2004 reichte der Gesuchsteller erneut ein Gesuch ein und beantragte die Gewährung von teilweisem oder gänzlichem Steuererlass sowie die korrekte Beurteilung seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit aufgrund seines Einkommens und seiner Ausgaben. Zur Begründung brachte er im Wesentlichen vor, seine früheren Gesuche seien bisher nicht behandelt worden, weshalb vorliegend nochmals das Steuererlassgesuch für die Landschaftssteuern der Jahre 1986 bis 2003 eingereicht werden müsse.
 - b) Im Entscheid vom 29. Juni 2004 behandelte der ... die offenen ...steuern der Jahre 1996-2001 und wies das Erlassgesuch betreffend diese Gemeindesteuern im Betrag von insgesamt CHF 13'950.80 ab. Zur Begründung wurde auf den Beschluss der Regierung des Kantons Graubünden vom 10. März 2004 verwiesen.
2. a) Gegen diesen Entscheid reichte der Gesuchsteller am 12. Juli 2004 Beschwerde ans Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden ein und beantragte, die Gemeindeverwaltung ... zur Zustellung einer Rechtsmittelbelehrung zu verpflichten. Im darauf folgenden Antwortschreiben des Vizepräsidenten des Verwaltungsgerichts vom 15. Juli 2004, wurde der

Gesuchsteller darauf aufmerksam gemacht, dass die fehlende Rechtsmittelbelehrung allein nicht Objekt einer Beschwerde sein könne, dass aber für alle kantonalen Behörden die Pflicht zur Rechtsmittelbelehrung bestehe. Weiter wurde er darüber informiert, dass nach Art. 9 Abs. 3 VVG bei unterbliebener Rechtsmittelbelehrung der Weiterzug innert zwei Monaten seit der Mitteilung möglich sei und dass während der Gerichtsferien vom 15. Juli bis zum 15. August die ordentlichen Fristen auch in Steuersachen stillstünden.

- b) Unterdessen hatte auch der Kleine Landrat auf ein Schreiben des Gesuchstellers vom 6. Juli 2004 reagiert und verfasste am 13. Juli 2004 erneut einen gleich lautenden Beschluss bezüglich der Steuererlassgesuche vom 8. Juli und vom 14. August 2002, versah diesen mit einer Rechtsmittelbelehrung und teilte ihn am 16. Juli 2004 dem Gesuchsteller mit.
3. a) Am 13. Oktober 2004 reichte der Gesuchsteller gegen den Steuererlassentscheid Rekurs beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden ein. Er beantragt Gutheissung des Rekurses, Aufhebung des Entscheides und die Verpflichtung des Kleinen Landrates, das ordentliche Erlassverfahren durchzuführen. In der Begründung bringt der Rekurrent hauptsächlich vor, dass auf sein Gesuch hin weder sein Einkommen noch seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit geprüft worden sei, weshalb der Entscheid rechtswidrig sei und eine Verletzung seines rechtlichen Gehörs darstelle.
- b) Nachdem das Verfahren mehrfach wegen einer Aufsichtsbeschwerde des Gesuchstellers sistiert worden war, liess die rekursbeteiligte Gemeinde in ihrer Vernehmlassung vom 9. November 2005 beantragen, die Rekurse A 04 91 und A 04 98 seien zu vereinigen und abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei. Auch das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege sei abzulehnen.
- Auf die übrigen Ausführungen der Parteien wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1. Die Rekursgegnerin beantragt die Vereinigung des vorliegenden Verfahrens A 04 91 mit dem ebenfalls beim Verwaltungsgericht hängigen Rekurs A 04 98 des Rekurrenten. Unter Hinweis auf ihr Schreiben an das Verwaltungsgericht vom 20. Dezember 2004 begründet die Rekursgegnerin ihren Antrag damit, dass beide Verfahren die gleichen Steuerjahre, den gleichen Sachverhalt und die gleichen Rechtsfragen betreffen. Zudem werde nach der gesetzlichen Regelung im kommunalen Steuerrecht, bei fehlenden einschlägigen Bestimmungen kantonales Recht als Gemeinderecht angewendet. Gemäss Art. 32. Abs. 2 des Gesetzes über die Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton Graubünden (VGG; BR 370.100) kann das Verwaltungsgericht verschiedene Verfahren vereinigen, wenn sich dies als zweckmässig erweist. Ein Rechtsanspruch auf Zusammenlegung der Verfahren besteht nicht, handelt es bei Art. 32 Abs. 2 VGG doch lediglich um eine Kann-Vorschrift und ist das Verwaltungsgericht an die Anträge der Parteien nicht gebunden (Art. 69 VGG).
In rechtlicher Hinsicht bezieht sich das vorliegende Verfahren auf Steuererlassgesuche mehrerer Steuerjahre, während sich aber das Verfahren A 04 98 einzig gegen die Steuerveranlagungen für die Gemeinde-, Kantons- und direkte Bundessteuern für das Jahr 2003 richtet. Es geht somit um andere Steuerjahre und verschiedene Steuerrechtsfragen, weshalb es sich rechtfertigt, die beiden Rekurse getrennt zu beurteilen.

2. a) Der Rekurrent erhebt den Vorwurf der Verletzung seines Anspruchs auf rechtliches Gehör. Er sieht diese Verletzung darin, dass die Rekursgegnerin zur Ermittlung seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit keine Unterlagen verlangt habe und das Erlassverfahren nicht gemäss seinem Gesuch vom 16. April 2004 durchgeführt habe. Sinngemäss macht er dadurch zudem geltend, dass sein Steuergesuch betreffend die Jahre 1986-1995, 2002 und 2003 nicht behandelt worden sei. Somit muss vorliegend davon ausgegangen werden, dass der Rekurrent mit dem Vorwurf der Verletzung des rechtlichen Gehörs insbesondere den Anspruch auf einen begründeten Entscheid, bzw. den

Anspruch auf Prüfung seiner Anträge und Stellungnahmen durch die verfügende oder urteilende Behörde verletzt sieht.

- b) Die Begründungspflicht von Entscheiden ergibt sich aus Art. 9 Abs. 1 VVG und aus dem in der Bundesverfassung verankerten Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV. Die Begründung eines Entscheides wird den Anforderungen von Art. 29 Abs. 2 BV gerecht, wenn der Betroffene dadurch in die Lage versetzt wird, die Tragweite der Entscheidung zu beurteilen und sie in voller Kenntnis der Umstände an eine höhere Instanz weiter zu ziehen. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichtes besteht kein Anspruch auf eine ausführliche schriftliche Begründung (BGE 124 II 146, 149 E. 2a). An die Begründungspflicht werden höhere Anforderungen gestellt, je weiter der den Behörden durch die anwendbaren Normen eröffnete Entscheidungsspielraum und je komplexer die Sach- und Rechtslage ist. Die Behörde ist aber nicht verpflichtet, sich zu allen Rechtsvorbringen der Parteien zu äussern. Vielmehr genügt es, wenn ersichtlich ist, von welchen Überlegungen sich die Behörde leiten liess (vgl. BGE 126 I 97, E. 2; Häfelin/Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Auflage, Zürich 2002, § 24 N 1705 ff.).

- c) Der Vorwurf gegen die Rekursgegnerin, dass sie keine Unterlagen betreffend die Vermögensverhältnisse des Rekurrenten einforderte ist haltlos, ergeben sich doch die im Entscheid der Steuererlassbehörde enthaltenen Informationen aus den eigenen Angaben des Rekurrenten, insbesondere aus der Steuererklärung 2003. Da die Rekursgegnerin im Besitz dieser Dokumente war und somit von deren Inhalt Kenntnis hatte, erübrigte es sich, diese erneut zu edieren.

In der äusserst knapp gehaltenen Begründung ihres Entscheides vom 29. Juni bzw. 13. Juli 2004 beruft sich die Rekursgegnerin auf Art. 24 des ...steuergesetzes, wonach die kantonalen Veranlagungen und Entscheide in der Regel auch für die ...steuern gelten, und verweist auf den Entscheid der Steuerverwaltung Graubünden vom 10. März 2004. In diesem Entscheid begründet die Steuerverwaltung äusserst detailliert die Abweisung der Steuererlassgesuche betreffend die Kantonssteuern der Jahre 1996-2001

und die direkten Bundessteuern der Jahre 1997-2001. Was die Gemeindesteuern für die Jahre 1996-2001 betrifft, wurde der Rekurrent, der von dieser Entscheidung Kenntnis hatte, also durchaus in die Lage versetzt, die Tragweite der Entscheidung zu beurteilen und sie in voller Kenntnis der Umstände an eine höhere Instanz weiter zu ziehen. Dass er zu letzterem in der Lage war, beweist der vorliegende Rekurs. Ob die Vorinstanz betreffend diese Jahre auch in materieller Hinsicht richtig entschieden hat, ist nachfolgend zu prüfen.

- d) Dass die Jahre 1986-1995, 2002 und 2003 nicht behandelt wurden, erklärt sich folgendermassen. Die ursprüngliche Gemeindesteuerschuld des Jahres 1986 wurde abgeschrieben und ist somit nicht mehr geschuldet. Die Gemeindesteuern der Jahre 1987-1994 wurden vom Rekurrenten in Raten abbezahlt und können daher nicht mehr Gegenstand eines Erlassgesuches sein. Auch für das Jahr 1995 ist kein Gemeindesteuerbetrag mehr offen, da im Regierungsentscheid vom 13. September 2005 der gesamte fällige Betrag für dieses Jahr als Kantonsteuer betrachtet und das diesbezügliche Erlassgesuch abgewiesen wurde. Dieser Entscheid erwuchs unangefochten in Rechtskraft. Da diese Steuern der Jahre 1986-1995 somit nicht mehr ausstehend waren, hat die Gemeinde das diesbezügliche Gesuch zu Recht nicht mehr behandelt. Das Erlassgesuch betreffend die Gemeindesteuern 2002 wurde im Rahmen des Steuererlassentscheides des Kleinen Landrats vom 11. Januar 2005 abgewiesen und erwuchs unangefochten in Rechtskraft, weshalb dessen Beurteilung ebenfalls nicht im Rahmen des vorliegenden Rekurses erfolgen kann. Über die Gemeindesteuern 2003 kann zum jetzigen Zeitpunkt nicht entschieden werden, da der Rekurrent die Veranlagung für diese Steuerperiode beim Verwaltungsgericht angefochten hat (VGU A 04 98). Das Verfahren ist nach wie vor hängig. Da im Erlassverfahren nur über rechtskräftig festgesetzte Steuern entschieden werden kann, ist die Gemeinde auch diesbezüglich auf das Steuererlassgesuch zu Recht nicht eingegangen.
3. In materieller Hinsicht ist somit lediglich zu prüfen, ob die Verweigerung des Erlasses der Gemeindesteuern der Jahre 1996-2001 rechtmässig erfolgt ist.

Da das kommunale Steuergesetz ausser der einschlägigen Zuständigkeitsnorm in Art. 31 keine Bestimmung zum Steuererlass kennt, kommen aufgrund von Art. 3 Abs. 3 dieses Gesetzes subsidiär die Bestimmungen des kantonalen Rechts als Gemeinderecht zur Anwendung. Gemäss Art. 156 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG, BR 720.000) können Steuern, Kosten oder Bussen ganz oder teilweise erlassen werden, wenn der Steuerpflichtige in Not geraten ist oder wenn aus anderen Gründen die Bezahlung des geschuldeten Betrages für ihn eine grosse Härte bedeuten würde. Eine Notlage liegt insbesondere bei Einkommens- und Vermögenslosigkeit des Schuldners oder bei Deckung seiner Lebenskosten durch die öffentliche Hand vor. Eine grosse Härte wird gemäss langjähriger kantonaler Praxis anerkannt, wenn die Bezahlung des geschuldeten Betrages für den Steuerpflichtigen ein Opfer darstellen würde, das in einem Missverhältnis zu seiner finanziellen Leistungsfähigkeit steht und ihm daher nicht zugemutet werden kann (RPR 1993/1994 Nr. 15).

4. a) Ziel eines Erlassverfahrens ist die langfristige und dauernde Sanierung der wirtschaftlichen Lage des Gesuchstellers durch ausnahmsweisen Verzicht auf geschuldete Steuerbeträge. Der Steuererlass hat dabei bestimmungsgemäss der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigern zugute zu kommen. Bestehen neben den Steuerschulden noch weitere Verpflichtungen des Gesuchstellers, so soll ein entsprechender Forderungsverzicht auch der privaten Gläubiger angestrebt werden, damit der Steuererlass nicht diesen Gläubigern statt dem Steuerschuldner selbst zugute kommt (Knüsel, Rechtsgrundlagen des Erlassverfahrens in ASA 52, S. 98). Gemäss langjähriger Praxis wird ein Steuererlass nur in demjenigen Rahmen gewährt, in welchem auch die übrigen nicht-privilegierten Gläubiger auf ihre Forderungen verzichtet haben (VGU A 00 98).
- b) Gemäss eigenen Angaben bezahlt der Rekurrent einen Kredit bei der GE Capital Bank in monatlichen Raten von CHF 667.-- zurück. Obwohl er erwiesenermassen durch andere Steuererlassverfahren von den Voraussetzungen für die Gewährung eines Steuererlasses Kenntnis hat, macht er keinerlei Verzicht oder auch nur entsprechende Verhandlungen mit

dieser Gläubigerin geltend. Ein Steuererlass würde somit nicht der langfristigen und dauernden Sanierung der Finanzen des Rekurrenten dienen, sondern dieser Drittgläubigerin zugute kommen, womit das Ziel des Erlassverfahrens verfehlt würde. Da es an dieser wesentlichen Voraussetzung zum Erlass der geschuldeten Steuern mangelt, ist der vorliegende Rekurs allein schon aus diesem Grund abzuweisen.

5. a) Wie gesagt hat der Steuererlass der langfristigen und dauernden Sanierung der wirtschaftlichen Lage des Steuerpflichtigen zu dienen. Dieser soll nicht in seiner wirtschaftlichen Existenz gefährdet werden. Massgebend zur Beurteilung des Erlassgesuches ist die gesamte wirtschaftliche Situation des Gesuchstellers im Zeitpunkt des Entscheides, wobei auch der zukünftigen Entwicklung Rechnung zu tragen ist.

Für die Beurteilung der Frage, ob die Bezahlung der geschuldeten Steuern für den Pflichtigen eine grosse Härte darstellen würde, sind in erster Linie die Einkünfte dem betriebsrechtlichen Existenzminimum gegenüberzustellen. Dieses ergibt sich gestützt auf die Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nach Art. 93 SchKG der Betriebs- und Konkursbeamten der Schweiz. Aufgrund der das Existenzminimum übersteigenden Beträge ist, in Würdigung aller sonst noch bedeutsamen Umstände, zu entscheiden, ob die ermittelte, wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Gesuchstellers die Bezahlung der Steuerschulden zulässt. Gewisse Einschränkungen in der Lebenshaltung sind dem Steuerschuldner schon aus Gründen der Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen abzuverlangen (RPR 1993/1994 Nr. 15).

- b) Das Einkommen des rekurrentischen Ehepaars setzt sich laut Steuererklärung 2003 aus einem jährlichen Nettoeinkommen der Ehefrau in Höhe von CHF 69'407.-- und einer Rente des Rekurrenten in Höhe von CHF 2'280.-- zusammen. Dies ergibt insgesamt CHF 71'687.--, was einem monatlichen Nettoeinkommen von CHF 5'974.-- entspricht. In Gegenüberstellung des monatlichen Einkommens und des Existenzminimums im Sinne der Richtlinien und unter Berücksichtigung der laufenden Steuern gelangt man zu folgendem Ergebnis:

Monatseinkommen		CHF 5'974.00
./ Existenzminimum		
Grundbetrag	CHF	1'550.00
Miete:Zinsen ...	CHF	1'740.35
Unterhalt/Verwaltung	CHF	339.80
Krankenkasse OEKK	CHF	526.40
Unfallversicherung SUVA	CHF	112.05
Fahrkosten (Ehefrau)	CHF	85.00
Notwendige Versicherungen	CHF	127.00
Laufende Steuern	CHF	259.30
Total Ausgaben		CHF 4'739.90
Überschuss		CHF 1'234.10

Sämtliche in dieser Rechnung verwendeten Beträge stammen aus den eigenen Angaben des Rekurrenten. Dieselben Unterlagen, insbesondere die Steuererklärung 2003, lagen auch dem Entscheid der Steuerverwaltung Graubünden zugrunde, auf welchen verwiesen wurde und dienten auch der Rekursgegnerin als Entscheidungsgrundlage. Somit geht die Behauptung des Rekurrenten fehl, es sei nicht das ordentliche Erlassverfahren durchgeführt worden. Zur genauen Erläuterung werden hier einige Posten nochmals genau erklärt. Dass das Monatseinkommen anhand der Angaben des Rekurrenten korrekt berechnet wurde, ist bereits aus den obigen Ausführungen ersichtlich. Die Schuldzinsen für die Eigentumswohnung ergeben sich eindeutig aus der Steuererklärung 2003 und was die Unterhaltskosten betrifft, ergibt sich aus der Heiz- und Betriebskostenrechnung 2002/2003, dass CHF 4'077.55 in Rechnung gestellt wurden, was einem monatlichen Betrag von CHF 339.80 entspricht. Zudem ergibt sich aus dieser Rechnung, dass darin sämtliche denkbaren Kosten enthalten sind, weshalb keine weiteren Nebenkosten ersichtlich sind. Betreffend die laufenden Steuern ergibt sich aus der Steuerveranlagung 2002 eindeutig der Betrag von CHF 259.30 (Kantonssteuer CHF 1'414.00 + Gemeindesteuer CHF 1'347.00 + Direkte Bundessteuer CHF 351.00 = 3'112.00 / 12 = 259.30).

- c) Zusammenfassend ist festzuhalten, dass dem Rekurrenten für die nicht bereits im Grundbetrag enthaltenen übrigen Verbindlichkeiten pro Monat über CHF 1'200.-- verbleiben, welche er unter anderem für die Bezahlung der ausstehenden Steuern verwenden kann. Unter diesen Umständen kann keinesfalls von einer grossen Härte im Sinne des Gesetzes und schon gar nicht von einer Notlage gesprochen werden, weshalb auch diese Voraussetzungen für einen Erlass nicht erfüllt sind. Auch ohne die Beachtung des Grundsatzes der Gleichheit aller Steuerpflichtigen, wonach dem Steuerschuldner Einschränkungen in der Lebenshaltung abzuverlangen sind, ist dem Rekurrenten die Bezahlung seiner ausstehenden Steuern durchaus zumutbar.
6. Da die Vorwürfe des Rekurrenten betreffend die Verletzung seines Anspruchs auf rechtliches Gehör unbegründet sind und die Voraussetzungen für einen Steuererlass nicht gegeben sind, erweist sich der angefochtene Entscheid als rechtsfehlerfrei, womit der vorliegende Rekurs abzuweisen ist.
7. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten gestützt auf Art. 75 VGG vollständig dem Rekurrenten aufzuerlegen. Er hat zwar für das Verfahren vor Verwaltungsgericht die unentgeltliche Prozessführung beantragt. Diese wird gemäss Art. 25 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton Graubünden (VGG; BR 370.100) gewährt, wenn Personen neben dem Lebensunterhalt für sich und die Ihren nicht auch noch für Verfahrenskosten aufkommen können und wenn der Rechtsstreit nicht offenbar mutwillig oder grundlos ist. Vorliegend ergibt sich aus der Erwägung 5. b), dass es an der notwendigen Bedürftigkeit des Rekurrenten fehlt, womit er auch in der Lage ist, allfällige Verfahrenskosten zu tragen. Eine aussergerichtliche Entschädigung steht der Rekursgegnerin praxisgemäss nicht zu.

Demnach erkennt das Gericht:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2.	Die Gerichtskosten, bestehend	
	- aus einer Staatsgebühr von	Fr. 800.--
	- und den Kanzleiauslagen von	Fr. 204.--
	zusammen	<u>Fr. 1'004.--</u>

gehen zulasten von ... und sind innert 30 Tagen seit Zustellung dieses Entscheides an die Finanzverwaltung des Kantons Graubünden, Chur, zu bezahlen.