
Erlass und Stundung

1. Steuererlass

1.1 Ermessensentscheid

Der Steuererlass stellt einen Verzicht des Gemeinwesens auf eine ihm zustehende Steuerforderung dar. Er ist indessen kein willkürlicher Gnadenakt. Vielmehr entscheidet die Erlassbehörde nach pflichtgemäßem Ermessen aufgrund aller im Sinne von Art. 224 Abs. 1 StG wesentlichen Tatsachen.

1.2 Institut des Steuererlasses

Der Erlassentscheid stellt eine Verfügung darüber dar, ob und in welcher Weise eine Steuerforderung aufrechterhalten bzw. bezogen werden soll. Hingegen kann der Erlass in keinem Fall zur Korrektur einer rechtskräftigen Veranlagung oder zur Berücksichtigung von Versäumnissen im Veranlagungsverfahren dienen. Das Erlassverfahren dient auch nicht dem Ausgleich der Folgen der gesetzlichen Bemessungsregeln (z.B. Nichtauswirken von Mindereinkommen infolge Wegzugs, vorübergehende Erwerbsaufgabe zwecks Weiterbildung oder Erholung). Der Erlassbehörde ist es verwehrt, eine in Rechtskraft erwachsene Veranlagungsverfügung auf ihre Gesetzmässigkeit oder materielle Richtigkeit zu überprüfen. Rechtskräftige Veranlagungsverfügungen können ausschliesslich über das Revisionsverfahren zugunsten des Steuerpflichtigen geändert werden (Art. 197 StG; StB 197 Nr. 1).

1.3 Beurteilungszeitraum und -verhältnisse

Massgebend für die Beurteilung eines Erlassgesuches sind die wirtschaftlichen Verhältnisse des Gesuchstellers im Zeitpunkt der Behandlung des Gesuchs, wobei auch der zukünftigen Entwicklung Rechnung getragen wird. Es wird auf die gesamte wirtschaftliche Lage (Einkommen, Vermögen, Anwartschaften) eines Gesuchstellers abgestellt. Verfügt der Gesuchsteller über ein Vermögen, welches die Steuerforderung übersteigt, entfällt in der Regel ein Erlass. Sodann wird geprüft, ob Einschränkungen in der Lebenshaltung geboten und zumutbar erscheinen.

1.4 Erlassvoraussetzungen

Veränderung der Verhältnisse

Die finanziellen Verhältnisse des Steuerpflichtigen müssen sich seit der letzten Veranlagung wesentlich und dauerhaft verändert haben. Bei blossen Einkommensschwankungen, welchen bei der ordentlichen Einkommensveranlagung Rechnung getragen wird, kommt kein Erlass, sondern allenfalls eine Stundung in Betracht.

Ausnahmsweise ist ein Erlass auch ohne Veränderung der Verhältnisse geboten, wenn der Steuerpflichtige dauernd auf oder unter dem betriebsrechtlichen Existenzminimum lebt. Wird in diesen Fällen trotzdem ein steuerbares Einkommen ausgewiesen, so entspricht dieses lediglich dem Teil der nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten (Wohnkosten, Nahrung, Kleidung, nicht abziehbare Krankheitskosten etc.), welcher durch den Steuerfreibetrag nicht abgegolten wird.

Notlage oder grosse Härte

Eine Notlage ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige in seiner wirtschaftlichen Existenz gefährdet ist. Die Notlage kann entweder schon vor Bezug der Steuern bestehen oder durch den Bezug derselben hervorgerufen werden.

Eine grosse Härte liegt vor, wenn die Entrichtung der Steuern für den Pflichtigen ein Opfer bedeutet, das in einem krassen Missverhältnis zu seiner finanziellen Leistungsfähigkeit steht und ihm billigerweise nicht zugemutet werden darf.

Die Notlage muss dauerhaft sein. Bei bloss vorübergehender Notlage, die durch eigene Anstrengungen (Erwerbstätigkeit, Veräusserung von Vermögenswerten) überbrückt oder durch einen absehbaren Vermögenszufluss (Erbteilung, güterrechtliche Auseinandersetzung, Versicherungsleistungen wie z.B. bei einem hängigen IV-Gesuch) beseitigt werden kann, kommt kein Erlass, sondern allenfalls eine Stundung in Betracht.

Haften weitere Personen mit dem Steuerpflichtigen solidarisch für die ausstehenden Steuern, so muss die Erlassvoraussetzung der Notlage bzw. grossen Härte bei sämtlichen Solidarschuldnern vorliegen.

Ursachen, die zu einer Notlage führen, sind insbesondere:

- die wesentliche und andauernde Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen zufolge längerer Arbeitslosigkeit oder Aussteuerung, drückender Familienlasten, Unterhaltspflichten oder hoher Krankheits- und Pflegekosten, welche nicht von Dritten getragen werden;
- die starke Überschuldung als Folge von ausserordentlichen Aufwendungen, die in den persönlichen Verhältnissen begründet sind und für die der Steuerpflichtige nicht einzustehen hat;
- erhebliche Geschäfts- und Kapitalverluste bei Selbständigerwerbenden und juristischen Personen, wenn dadurch die wirtschaftliche Existenz der Unternehmung sowie die Arbeitsplätze objektiv gefährdet sind.

Fällige und nicht bezahlte Steuern

Der Erlass setzt das Bestehen einer rechtskräftig veranlagten und fälligen Steuer voraus. Grundsätzlich bezieht er sich ausschliesslich auf geschuldete Steuern. Ein Erlass bereits bezahlter Steuern fällt normalerweise ausser Betracht, es sei denn, die Bezahlung sei unter Vorbehalt geleistet worden oder es habe zur Zeit der Bezahlung der Steuer ein offensichtlicher Anspruch auf Erlass bestanden, der im Zeitpunkt der Behandlung des Erlassgesuches noch andauert. In diesen Fällen kann eine Rückerstattung im Sinne von Art. 220 StG erfolgen.

Erlass von Erbschafts- und Schenkungssteuern

Der Erlass von Erbschafts- und Schenkungssteuern ist nur in Ausnahmefällen denkbar, weil der Steuerpflichtige die Steuern in der Regel aus der Zuwendung bezahlen kann. Zudem haftet der Schenker bzw. die Erben und Vermächtnisnehmer im Umfang ihrer Erbteile solidarisch (Art. 157 StG). Die Erlassvoraussetzungen müssten deshalb bei sämtlichen Solidarhaftenden erfüllt sein.

Erlass von Grundstückgewinnsteuern

Aufgrund des neu auch für Grundstückgewinnsteuern vorgesehenen gesetzlichen Grundpfandrechts (Art. 227 StG) entfällt ein Erlass in der Regel. Zudem ist zu berücksichtigen, dass mehrere Veräusserer die Steuer entsprechend ihren Anteilen unter solidarischer Haftbarkeit entrichten (Art. 133 Abs. 2 StG).

Erlass von Handänderungssteuern

Für die Handänderungssteuern sieht das Steuergesetz sowohl die solidarische Haftung des Veräusserers (Art. 242 Abs. 3 StG) als auch ein gesetzliches Grundpfandrecht (Art. 231 StG) vor. Damit entfällt ein Erlass in der Regel. Da es sich um Gemeindesteuern handelt, entscheidet abschliessend der Gemeinderat.

Erlass von Grundsteuern

Für die Grundsteuern sieht das Steuergesetz ein gesetzliches Grundpfandrecht (Art. 231 StG) vor. Damit entfällt ein Erlass in der Regel. Da es sich um Gemeindesteuern handelt, entscheidet abschliessend der Gemeinderat.

Erlass von Nachsteuern und Bussen

Beim Erlass von Nachsteuern wird ein strenger Massstab angelegt, da sonst die vom Gesetzgeber gewollte Ahndung illusorisch würde. Dem Steuerpflichtigen ist zuzumuten, während mehrerer Jahre ausserordentliche Anstrengungen zur Tilgung der Schuld vorzunehmen. Nur wenn im Rahmen der allgemeinen Erlassgründe die wirtschaftliche Existenz des Gesuchstellers gefährdet erscheint, kann ein teilweiser Erlass gewährt werden.

Noch strenger sind die Anforderungen an die Voraussetzungen zum Erlass einer Busse, da aufgrund der allgemeinen Strafzumessungsgrundsätze (Art. 63 ff. StGB, SR 311.0) die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen, insbesondere die wirtschaftliche Lage, bereits bei der Festsetzung der Busse berücksichtigt werden.

1.5 Das Erlassgesuch

Gemäss Art. 224 Abs. 2 StG müssen Gesuche um Stundung oder Erlass innert Zahlungsfrist eingereicht werden. Es handelt sich dabei lediglich um eine Ordnungsfrist. Auch nach Ablauf dieser Zahlungsfrist wird noch auf Gesuche eingetreten, solange die Gesuche vor Zustellung des Zahlungsbefehls eingereicht werden. Mit der Zustellung des Zahlungsbefehls verwirkt der Steuerpflichtige seinen Rechtsanspruch auf materielle Behandlung des Erlassgesuches, weshalb auf Gesuche nach Zugang des Zahlungsbefehls nicht mehr eingetreten werden kann (Art. 224 Abs. 2 zweiter Satz StG).

Gesuche um Stundung und Erlass müssen schriftlich und begründet der Bezugsstelle (Gemeinde oder Kantonales Steueramt) eingereicht werden (Art. 224 Abs. 2 StG). Dem Gesuchsteller wird dazu ein Fragebogen ausgehändigt, welcher wahrheitsgemäss auszufüllen und mit den verlangten Beweismitteln einzureichen ist. Die Beweismittel sollen Aufschluss über die gegenwärtigen und allenfalls zukünftigen finanziellen Verhältnisse und über die Ursachen der entsprechenden Veränderung geben. Kommt der Gesuchsteller seiner Begründungspflicht nicht oder nicht vollständig nach, so wird aufgrund der Akten entschieden, was in der Regel zur Abweisung des Erlassgesuches führt.

1.6 Erlassentscheid

Der Erlassentscheid erfolgt nach objektiven Kriterien durch die Existenzminimumberechnung und enthält eine kurze Begründung. Der Erlassentscheid ist endgültig; er kann mit keinem ordentlichen Rechtsmittel angefochten werden (GVP 1983 Nr. 25). Die Steuerbehörde ist an den Entscheid gebunden und kann ihn nur korrigieren, wenn er aufgrund offensichtlich falscher Grundlagen ergangen ist (z.B. bei Irreführung der Erlassbehörde über die finanziellen Verhältnisse). Hingegen ist von Seiten des Steuerpflichtigen ein Wiedererwägungsgesuch möglich, wenn neue Tatsachen vorgebracht werden können, die für die Beurteilung der Erlassgründe von wesentlicher Bedeutung sind.

1.7 Zuständigkeit zum Entscheid

Der Erlass von Staats- und Gemeindesteuern fällt grundsätzlich in die Kompetenz des kantonalen Steueramtes. Dieses kann den Entscheid jedoch dem Gemeinderat oder dem Gemeindesteueramt übertragen (Art. 224 Abs. 3 StG).

Für den Erlass der direkten Bundessteuer ist die Eidgenössische Erlasskommission zuständig, soweit das Betreffnis mindestens Fr. 5'000.-- pro Jahr beträgt (Art. 102 Abs. 4 und Art. 167 Abs. 3 DBG sowie Art. 4 Abs. 1 der Verordnung über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer vom 19.12.1994; SR 642.121). Über Eingaben, mit denen um Erlass der direkten Bundessteuer im Umfang von weniger als Fr. 5'000.-- pro Jahr ersucht wird, entscheidet die kantonale Erlassbehörde (Art. 4 Abs. 2 der Verordnung über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer vom 19.12.1994).

Zusammenfassend ergeben sich die Zuständigkeiten für den Erlass demnach wie folgt:

Kantonales Steueramt

Das kantonale Steueramt ist für den Erlass folgender Betreffnisse zuständig:

- Staats- und Gemeindesteuern natürlicher Personen auf Einkommen und Vermögen, soweit der beantragte Steuererlass den Betrag von insgesamt Fr. 2'000.-- übersteigt;
- direkte Bundessteuer, soweit der beantragte Steuererlass (ausschliesslich für direkte Bundessteuer) grösser als Fr. 500.--, aber kleiner als Fr. 5'000.-- ist;
- Grundstückgewinnsteuer;
- Gewinn-, Kapital- und Minimalsteuer;
- Nachsteuer und Busse;
- Quellensteuer;
- Erbschafts- und Schenkungssteuer;
- Verzugszinsen auf Einkommens- und Vermögenssteuern, soweit sie den Betrag von Fr. 300.-- übersteigen;
- auferlegte Kosten.

Gemeinde

Die Gemeinde ist für den Erlass folgender Steuern zuständig:

- Grundsteuer;
- Handänderungssteuer;
- Vergnügungssteuer;
- Staats- und Gemeindesteuern, soweit der beantragte Steuererlass den Betrag von insgesamt Fr. 2'000.-- nicht überschreitet;
- direkte Bundessteuer, soweit der beantragte Steuererlass (ausschliesslich für direkte Bundessteuern) den Betrag von Fr. 500.-- nicht überschreitet;
- Verzugszinsen auf Einkommens- und Vermögenssteuern, soweit sie den Betrag von Fr. 300.-- nicht überschreiten.

Der Gemeinderat kann die Kompetenz zum Steuererlass dem Gemeindesteueramt übertragen.

Eidgenössische Erlasskommission

Die Eidgenössische Erlasskommission ist für den Erlass folgender Steuern zuständig:

- direkte Bundessteuern, soweit der beantragte Steuererlass mindestens Fr. 5'000.-- beträgt.

1.8 Verfahren

Das Verfahren richtet sich nach Art. 224 Abs. 2 und 3 StG.

Bei Erlassbegehren, die vom kantonalen Steueramt bezogene Steuern betreffen, kann den am Ertrag beteiligten politischen Gemeinden Gelegenheit zu einer Stellungnahme eingeräumt werden.

Erlassgesuche, welche in die Kompetenz der Eidgenössischen Erlasskommission fallen, werden vom Kantonalen Steueramt weitergeleitet.

Wiedererwägungsgesuche gemäss Art. 27 VRP werden von der gleichen Instanz beurteilt, die den vorangegangenen Entscheid gefällt hat.

2. Stundung

2.1 Bedeutung

Stundung bedeutet Zahlungsaufschub. Ein solcher ist angezeigt, wenn die finanziellen Verhältnisse des Steuerpflichtigen sich wesentlich verschlechtert haben, ihm aber dennoch eine freie Quote zur Bezahlung eines Teils der Steuer verbleibt oder aber die eingetretene Notlage nur vorübergehender Natur ist. Dabei ist dem Steuerpflichtigen stets zuzumuten, dass er seinen Zahlungspflichten gegenüber Staat und Gemeinden in gleichem Umfang wie gegenüber privaten Gläubigern nachkommt. Bei längerfristigen Stundungen ist ihm überdies zuzumuten, seine Lebenshaltungskosten angemessen zu reduzieren.

2.2 Zuständigkeit

Für die Gewährung von Stundungen bezüglich Steuern, die von der politischen Gemeinde bezogen werden (einschliesslich direkte Bundessteuern), ist das Kantonale Steueramt zuständig, sofern es sich nicht um reine Gemeindesteuern handelt und die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- Das Stundungsgesuch übersteigt den Gesamtsteuerbetrag von Fr. 8'000.--;
- Es wird ein Zahlungsaufschub von über 12 Monaten seit der Fälligkeit verlangt.

In allen übrigen Fällen ist die Bezugsstelle der Gemeinde für den Entscheid über Stundungsgesuche zuständig.

Stundungen von Steuerbetreffnissen, die vom Kantonalen Steueramt bezogen werden, sind ausschliesslich Sache des Kantonalen Steueramtes.

2.3 Verfahren

Für das Verfahren gelten sinngemäss die Ausführungen in Ziff. 1.8. Der Entscheid über die Stundung enthält einen genauen Zahlungsplan. Der Steuerpflichtige wird darauf aufmerksam gemacht, dass sofort Bezugsmassnahmen eingeleitet werden, wenn der Zahlungsplan nicht eingehalten wird. Zudem wird er auf die Verzugszinspflicht hingewiesen.