

**Art. 5 Abs. 1 BV; Art. 7 Abs. 1 KV; Art. 186 f. und Art. 215 Abs. 1 StG;
§ 106 Abs. 3 StG. Steuererlass (OGE 60/2009/36 vom 26. Januar 2012)**

Veröffentlichung im Amtsbericht

Im kantonalen Steuerrecht besteht auf Gesetzes- und Verordnungsebene keine Regelung, die das Recht zur Stellung eines Erlassgesuchs in zeitlicher Hinsicht einschränkt. Die Dienstanleitung zum Steuergesetz bietet keine rechtliche Grundlage für die Erlassbehörde, um auf Erlassgesuche nicht einzutreten, die erst nach Zustellung des Zahlungsbefehls eingereicht werden.

Aus den Erwägungen:

2.– ...

a) Steuerpflichtigen, die in eine finanzielle Notlage geraten sind oder für welche die Bezahlung der Steuern eine grosse Härte bedeuten würde, können gemäss Art. 186 StG¹ die geschuldeten Steuern ganz oder teilweise erlassen werden (Abs. 1). ... Gemäss Art. 187 StG entscheidet das Finanzdepartement auf Antrag der Gemeindebehörde und der kantonalen Steuerverwaltung über die Erlassgesuche (Abs. 1). Die Steuerbehörde ist jedoch ermächtigt, die rückständige Kantonssteuer bis zu einem durch die Verordnung festzusetzenden Betrag zu erlassen (Abs. 2).

Der Regierungsrat ist gemäss Art. 215 Abs. 1 StG ermächtigt, die zur Vollziehung des Steuergesetzes erforderlichen Verordnungen zu erlassen. Ausführungs- und Vollzugsverordnungen kommt dabei die Funktion zu, die Bestimmungen des formellen Gesetzes zu konkretisieren und allfällige untergeordnete Lücken zu füllen, soweit dies für den Vollzug des Gesetzes erforderlich ist. Die Ausführungsbestimmungen müssen sich jedoch an den gesetzlichen Rahmen halten und dürfen insbesondere keine Vorschriften enthalten, welche die Rechte der Privaten zusätzlich beschränken oder ihnen neue Pflichten auferlegen, selbst wenn solche Vorschriften mit dem Zweck des formellen Gesetzes vereinbar wären.²

¹ Gesetz über die direkten Steuern vom 20. März 2000 (StG, SHR 641.100).

² BGE 133 II 348 E. 7.2.2; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. A., Zürich/St. Gallen 2010, Rz. 138, S. 31.

Die Voraussetzungen für einen Steuererlass und das dabei zu beachtende Verfahren sind in den Art. 186 f. StG vorgegeben. Die Vollzugs- und Ausführungsbestimmungen des Regierungsrats enthalten in § 105 f. StV³ verfahrensrechtliche Bestimmungen zum Steuererlass. Mit § 106 Abs. 3 StV, der sich gemäss dem Randtitel auf Art. 187 Abs. 2 StG bezieht, ermächtigte er das Finanzdepartement, Richtlinien für eine einheitliche Anwendung der Erlassbestimmungen durch die ermächtigten *Gemeindeinstanzen* aufzustellen und deren richtige Anwendung zu überwachen.

b) Das Finanzdepartement lehnte das Eintreten auf das Erlassgesuch vom 19. Mai 2009 mit der Begründung ab, dieses sei erst nach der am 16. Januar 2009 erfolgten Zustellung des Zahlungsbefehls betreffend die zu erlassende Schuld und damit verspätet gestellt worden. Die rechtliche Grundlage hierfür sieht die Finanzverwaltung mit der Dienstanleitung zum Schaffhauser Steuergesetz zu Art. 186 StG gegeben, mit welcher die für das Bundessteuerrecht geltende Regelung übernommen wurde, dass die Erlassbehörde auf Erlassgesuche, die nach Zustellung des Zahlungsbefehls eingereicht werden, nicht eintritt.⁴

Mit Art. 13 EV DBG⁵ ist für Erlassgesuche betreffend die direkte Bundessteuer eine entsprechende zeitliche Einschränkung vorgesehen. Laut Rechtsgutachten des Bundesamts für Justiz ist diese Bestimmung mit dem Zweck des in Art. 167 DBG⁶ verankerten Steuererlasses vereinbar, da einer steuerpflichtigen Person damit ein angemessener und ausreichender Zeitraum gewährt werde, um ihr Gesuch einzureichen. Gemäss dem Gutachten werden sowohl der Rahmen als auch die Schranken der Gesetzesdelegation mit dieser Verordnungsbestimmung eingehalten.⁷ Für das kantonale Steuerrecht besteht auf Gesetzes- beziehungsweise Verordnungsebene keine entsprechende Regelung. Da sich ein staatlicher Akt grundsätzlich auf eine materiellgesetzliche Grundlage stützen muss, die hinreichend bestimmt und vom staatsrechtlich hierfür zuständigen Organ erlassen worden ist (Gesetzmassigkeitsprinzip; vgl. Art. 5 Abs. 1 BV⁸ und Art. 7 Abs. 1 KV⁹), kann die Dienstanleitung zum

³ Verordnung des Regierungsrates des Kantons Schaffhausen über die direkten Steuern vom 26. Januar 2001 (StV, SHR 641.111).

⁴ www.sh.ch/fileadmin/Redaktoren/Dokumente/Steuerverwaltung/Dienstanleitung/Steuererlass.pdf.

⁵ Verordnung des EFD über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer vom 19. Dezember 1994 (Steuererlassverordnung, SR 642.121).

⁶ Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG, SR 642.11).

⁷ Gutachten des Bundesamts für Justiz vom 31. Mai 2002 zur Gesetzmassigkeit von Art. 13 EV DBG (VPB 66.99).

⁸ Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101).

⁹ Verfassung des Kantons Schaffhausen vom 17. Juni 2002 (KV, SHR 101.000).

Schaffhauser Steuergesetz keine rechtliche Grundlage bilden, mit der das Recht zur Stellung eines Erlassgesuchs in zeitlicher Hinsicht eingeschränkt wird. Der Entscheid des Finanzdepartements, auf das Erlassgesuch nicht einzutreten, ist somit unrechtmässig und insoweit aufzuheben.

Von einer Rückweisung der Sache ans Finanzdepartement ist jedoch abzusehen. Das Finanzdepartement führte in seinen Entscheid im Sinn einer Eventualbegründung aus, weshalb das Erlassgesuch wegen fehlender Voraussetzungen ohnehin hätte abgewiesen werden müssen. Damit sind die Voraussetzungen gegeben, dass das Obergericht das Erlassgesuch in materiellrechtlicher Hinsicht überprüft und hierüber entscheidet.