



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 22. April 2010

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder, lic. iur. David Levin, Dr. Peter Rickli, Dr. Christophe Sarasin, Dr. Ursula Schneider-Fuchs, Dr. Markus Stadlin, und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	X [...] gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt, Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Steuererlass der Nachsteuern und Bussen zu den kantona- len Steuern 2002 - 2005 (Steuererlass, § 201 StG)

Sachverhalt

- A. Die Rekurrenten, X, beantragten anlässlich einer persönlichen Vorsprache am 2. April 2008 den Erlass der Nachsteuern und Bussen pro 2002 bis 2005 in Höhe von CHF 18'533.00, welche aufgrund nicht deklarierten Erwerbseinkommens der Rekurrentin aus dem Arbeitsverhältnis mit der B AG, 4009 Basel, verfügt wurden. Mit Schreiben vom 14. Mai 2008 teilte die Steuerverwaltung den Rekurrenten mit, dass dem Erlassgesuch nicht zugestimmt werden könne und aufgrund ihrer finanziellen Situation die beiden Forderungen für 18 Monate gestundet würden. Bei sich ändernden finanziellen Verhältnissen, spätestens nach Ablauf der Stundungsfrist, sei das Ressort Erlass unter Vorlage eines aktuellen Budgets zu informieren.

Mit Entscheid vom 28. Mai 2009 trat die Steuerverwaltung auf das Erlassgesuch betreffend die Nachsteuern und Bussen pro 2002 bis 2005 nicht ein, da auf Nachsteuern und Bussen generell kein Erlass gewährt werde.

- B. Gegen diesen Entscheid erhoben die Rekurrenten mit Schreiben vom 10. Juni 2009 Einsprache. Sie würden die Nachsteuern und Bussen aufgrund ihrer finanziellen Situation nicht bezahlen können.

Mit Einspracheentscheid vom 5. August 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Die Steuerverwaltung gewähre bei Nachsteuern und Bussen grundsätzlich keinen Steuererlass.

- C. Gegen diesen Einspracheentscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 24. August 2009. Die Rekurrenten seien mit dem Entscheid nicht einverstanden und würden die Forderung nicht bezahlen können.

In ihrer Vernehmlassung vom 19. Oktober 2009 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 5. August 2009 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 24. August 2009 (Eingang: 27. August 2009) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrenten beantragen sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 5. August 2009 aufzuheben und ihnen den Erlass der Nachsteuern und Bussen pro 2002 bis 2005 zu gewähren.

b) Zu prüfen ist im Folgenden, ob das Erlassgesuch zu Recht abgewiesen wurde.

3. a) Gemäss § 201 Abs. 1 StG können der steuerpflichtigen Person, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, der Zinsen, der Verfahrenskosten oder einer Busse eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden.

b) aa) Nach § 146 Abs. 1 StV können Steuern, Zinsen, Bussen, Gebühren oder Verfahrenskosten Gegenstand eines Erlassgesuches sein. Diese müssen rechtskräftig festgesetzt und dürfen grundsätzlich noch nicht bezahlt sein.

bb) Ein Erlass kann stets nur erfolgen, wenn die Veranlagung abgeschlossen ist und eine rechtskräftig festgesetzte Steuer vorliegt. Dies ergibt sich bereits daraus, dass erst dann die Höhe der zu erlassenden Steuern feststeht. Der Steuererlass gehört nicht zur Steuerveranlagung, sondern zum Steuerbezug. Weiter darf die Steuer noch überhaupt nicht oder dann nur unter Vorbehalt bezahlt worden sein. Dies ergibt sich zum einen bereits sprachlich aus der in § 201 Abs. 1 StG enthaltenen Passage, erlassen werden könnten „geschuldete Beträge“. Zum anderen und gewichtiger ist dies auch ein Gebot der rechtlichen Logik: Ist nämlich die Steuer (vorbehaltlos) bezahlt, so ist der Betrag nicht mehr geschuldet, die Steuerforderung durch Erfüllung (Bezahlung) untergegangen und damit ein Erlass unmöglich. Weitere objektive Voraussetzungen bestehen nicht (vgl. hierzu: Martin Zweifel/Peter

Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. Auflage, 2008 Basel, Art. 167 N 12 und 13).

c) aa) Das Gesetz nennt zwei subjektive Voraussetzungen, die einen Erlass der geschuldeten Abgaben rechtfertigen. Es sind dies das Vorliegen einer Notlage und die grosse Härte (vgl. § 201 Abs. 1 StG). Wenngleich es zu deren Bestimmungen objektive Prüfpunkte gibt, sind diese Voraussetzungen bei jeder steuerpflichtigen Person anhand sämtlicher Umstände des konkreten Einzelfalls abzuklären (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3663/2007 vom 11. Juni 2009, Erw. 2.5). Gemäss § 146 Abs. 2 StV liegt eine Notlage 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. In jedem Fall liegt eine Notlage vor bei Einkommens- und Vermögenslosigkeit oder wenn die öffentliche Hand für die Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person und deren Familie aufkommen muss.

bb) Als zweite dieser subjektiven Voraussetzungen muss die erwähnte Notlage zu einer grossen Härte für die steuerpflichtige Person führen. Diese beiden Voraussetzungen sind zwar einzeln aufgeführt, lassen sich aber nicht scharf voneinander trennen, sondern überschneiden sich weitgehend. Während das Kriterium der Notlage einzig die wirtschaftliche Lage des Gesuchstellers berücksichtigt, können unter dem Aspekt der grossen Härte auch andere Umstände massgebend sein, namentlich die Unbilligkeit (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage Zürich 2009, Art. 167 N 30). Eine grosse Härte bzw. ein Missverhältnis zwischen dem geschuldeten Betrag und der finanziellen Leistungsfähigkeit ist bei natürlichen Personen insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollumfänglich beglichen werden kann. Ob dies der Fall ist oder nicht, beurteilt sich dabei aufgrund der konkreten Einzelfallsituation im Zeitpunkt des Entscheids, wobei die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, die Aussichten für die Zukunft sowie die allfällige Freiwilligkeit der Einkommens- und Vermögensminderungen zu berücksichtigen sind (vgl. zum Ganzen: Martin Zweifel/Peter Athanas, a.a.O., Art. 167 N 18 ff.). Unter dem Aspekt der grossen Härte werden insbesondere die Ursachen, die zu einer Notlage geführt haben, einer Prüfung unterzogen. Ein Selbstverschulden der gesuchstellenden Person an der Notlage schliesst den Steuererlass nicht aus, wird aber bei der Entscheidung berücksichtigt. Hat sich die gesuchstellende Person freiwillig ihrer

Einkommensquellen oder Vermögenswerte entäussert, so wird ein entsprechender Einkommens- und Vermögensrückgang bei der Beurteilung des Erlassgesuchs nicht berücksichtigt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 167 N 32).

d) aa) Laut § 146 Abs. 3 StV kann von einem vollständigen oder teilweisen Erlass insbesondere abgesehen werden, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren ernstlich verletzt hat (lit. a), wenn die steuerpflichtige Person die zur Beurteilung des Gesuchs einverlangten notwendigen Belege und Unterlagen nicht einreicht (lit. b), wenn die steuerpflichtige Person verschuldet ist und ein Erlass vorab ihren Gläubigern zugute kommen würde oder wenn die steuerpflichtige Person absichtlich oder grobfährlässig sich ausserstande gesetzt hat, ihren Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Kanton nachzukommen.

bb) Gemäss 147 Abs.1 StV ist das Erlassgesuch mit schriftlicher Begründung und unter Beilage der nötigen Beweismittel einzureichen. Nach § 147 Abs. 2 StV ist im Gesuch die Notlage darzulegen, derzufolge die Bezahlung der Steuern, Zinsen, Bussen, Gebühren oder Verfahrenskosten eine grossen Härte bedeuten würde.

cc) Nach § 148 Abs. 1 StV werden bei einem Entscheid die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person berücksichtigt. Massgebend sind dabei in erster Linie die Situation im Zeitpunkt des Entscheides, daneben auch die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, sowie die Aussichten für die Zukunft.

e) § 201 StG ist dem Wortlaut nach eine „Kann-Vorschrift“. Es besteht somit kein rechtlich geschützter Anspruch auf Steuererlass (vgl. hierzu: BGE 122 I 373, BGE 2D_63/2008 vom 27. Juni 2008; BGE 2D_143/2008 vom 6. Januar 2009; BGE 2D_24/2009 vom 9. April 2009; BGE 2D_49/2009 vom 13. August 2009). Anders wäre es, wenn die Formulierung „werden...erlassen“ lautete. Der Erlassbehörde steht bei ihrem Entscheid ein gewisser Ermessensspielraum zu. Das Ermessen ist aber pflichtgemäss und nach einheitlichen Kriterien zu betätigen (vgl. zum Ganzen Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 167 N 4). Eine steuerpflichtige Person ist nur dann in rechtlich geschützten Interessen betroffen, wenn ihr das kantonale Recht einen Rechtsanspruch auf Steuererlass einräumt (vgl. BGE 122 I 373, Erw. 1.a).). Einen solchen sieht das kantonale Recht jedoch nicht vor.

4. a) Die Steuerrekurskommission hat die Rekurrenten mit Schreiben vom 1. September 2009 aufgefordert, eine eingehende Begründung ihres Gesuchs um Erlass der Nachsteuern und Bussen pro 2002 bis 2005 einzureichen. Die Begründung habe

dabei jeweils Belege zum Einkommen, zu den Ausgaben und zum Vermögen zu enthalten, welche Auskunft über die Situation im Zeitpunkt des Einspracheentscheides, über die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, sowie über die Zukunftsaussichten geben können. In der Folge reichten die Rekurrenten die nachstehenden Unterlagen ein: Die Heiz/ Nebenkostenabrechnung vom 9. Dezember 2008 über CHF 471.00; zwei undatierte Rechnungen der IWB über CHF 383.00 bzw. 405.00; jeweils ihren „Steuernachweis für 2008“ der Vivao Sympany AG, welchen die totalen KVG Leistungen und totalen Prämien zu entnehmen sind; die Prämienabrechnung für den Monat September 2009; ein ärztliches Zeugnis vom 17. Januar 2008, welchem zu entnehmen ist, dass für Diät- und Insulinbehandlungen von Pauschalansätzen in Höhe von CHF 5'200.00 auszugehen und dieser Pauschalansatz gemäss Ziffer 20 der Steuererklärung konstant und anerkannt sei; Kontoauszüge der Migros Bank vom 25. Februar 2009 (Saldo: CHF 47.80) sowie vom 11. September 2009 (Saldo: CHF 328.15); Lohnabrechnungen des Rekurrenten der Monate April, Mai, Juli und August 2009; Kopien von drei Umweltschutzabonnements des Tarifverbundes Nordwestschweiz für den Oktober 2009, den Mietvertrag mit einem Nettomietzins von CHF 1'625.00 sowie einen von der Annahmestelle nicht quittierten Einzahlungsschein/ Empfangsschein für die Miete des Monats Dezember 2009 in Höhe von CHF 1'680.00.

b) Die Steuerverwaltung hatte mit ihrem Entscheid vom 14. Mai 2008 die Nachsteuern und Bussen pro 2002 bis 2005 vorerst für 18 Monate gestundet und eine Verbrauchsrechnung für die Rekurrenten erstellt, aus welcher eine Unterdeckung von CHF 429.00 hervorging. Mit Entscheid vom 28. Mai 2009 wies die Steuerverwaltung das Erlassgesuch schliesslich ab. Eine Verbrauchsrechnung wurde nicht erstellt. Aufgrund der von den Rekurrenten im Rekursverfahren eingereichten Unterlagen ist eine umfassende Darstellung der Vermögenslage der Rekurrenten nicht möglich. Zunächst ist unklar, wie hoch die Miete tatsächlich ist. Die Monatsmiete gemäss dem eingereichten Mietvertrag beträgt CHF 1'625.00 und gemäss einem eingereichten Einzahlungsschein CHF 1'680.00. Unklar ist weiter die effektive Höhe der Krankenkassenprämien. Gemäss den Steuernachweisen 2008 betragen die Jahresprämien gemäss KVG für den Rekurrenten CHF 1'812.00 und für die Rekurrentin CHF 1'460.00. Demnach betragen die monatlichen Krankenkassenprämien des Rekurrenten CHF 151.00 ($1'812.00/12$) und der Rekurrentin CHF 121.00 ($1'460.00/12$). Gemäss einer einzelnen Prämienabrechnung für den Monat September 2009 betragen die monatlichen Krankenkassenprämien demgegenüber für den Rekurrenten CHF 299.70 und für die Rekurrentin CHF 318.70. Der grosse Unterschied der Jahre 2008 und 2009 sind unerklärlich und auch nicht auf einen ordentlichen Prämienanstieg zurückzuführen. Unklar ist im Zusammenhang mit den

Krankenkassenprämien ebenfalls, ob den Rekurrenten Prämienverbilligungen gewährt werden. Ebenso unklar ist, ob die Rekurrenten, wie sie dies in ihrer Budgetaufstellung im Einspracheverfahren veranschlagt haben, für ihre beiden angeblich in Ausbildung stehenden Söhne weiterhin die Krankenkassenprämien übernehmen. Hätten die Söhne die Ausbildung abgeschlossen und würden sie einer Erwerbstätigkeit nachgehen, wäre nicht einzusehen, weshalb die Rekurrenten weiterhin für die Prämienbeiträge aufkommen müssten. Der Rekurrent führt weiter an, an Diabetes zu leiden und Medikamente einnehmen zu müssen. Ein diesbezügliches Arztzeugnis fehlt bzw. weitere Krankheitskosten werden nicht nachgewiesen. Das vorliegende Nachsteuerverfahren musste aufgrund Nichtdeklaration von Erwerbseinkommen der Rekurrentin eingeleitet werden. Im Einspracheverfahren gaben die Rekurrenten an, dass die Rekurrentin monatlich ein Einkommen von CHF 565.25 generiere. Im Rekursverfahren wurden lediglich die Lohnabrechnungen des Rekurrenten für die Monate April, Mai, Juli und August 2009 eingereicht. Betreffend die Ehefrau ist unklar, ob sie weiterhin ein Erwerbseinkommen hat oder nicht. Den im Rekursverfahren eingereichten Unterlagen ist diesbezüglich nichts zu entnehmen. Hinsichtlich der Vermögenssituation der Rekurrenten wurden lediglich zwei Auszüge von Bankkonti eingereicht, die jeweils nur einen Monat dokumentieren. Es ist unklar, ob weitere Konti bestehen sowie ob Kontoveränderungen stattfanden. Die Rekurrenten haben, trotz Aufforderung, ihre aktuelle Einkommens-, Ausgaben- und Vermögenssituation nur unvollständig dargelegt. Ebenso wurden weder die geforderte finanzielle Entwicklung seit Veranlagung, auf welche sich das Erlassgesuch bezieht, noch die Zukunftsaussichten aufgezeigt. Damit ist eine Beurteilung des Gesuches nicht möglich. Gemäss § 146 Abs. 3 lit. b StV ist bereits dieser Umstand mit Steuererlass kaum vereinbar. Ausserdem soll gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ein Bussenerlass in der Regel lediglich gewährt werden, wenn im Rahmen der Erlassgründe nicht nur eine „einfache“ Notlage im Sinne eines Missverhältnisses zur finanziellen Leistungsfähigkeit besteht, sondern die wirtschaftliche Existenz des Steuerpflichtigen gefährdet erscheint (vgl. hierzu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-699/2009 vom 23. Dezember 2009, Erw. 2.9.1.). Diese Frage kann vorliegend offen bleiben. Denn die Rekurrenten haben mit den von ihnen eingereichten Unterlagen nicht wie vom Gesetz- bzw. Verordnungsgeber verlangt ihre wirtschaftlichen Verhältnisse umfassend nachgewiesen, weshalb das Vorliegen einer Notlage, somit eines Missverhältnisses zwischen dem geschuldeten Betrag und der Leistungsfähigkeit der Rekurrenten, und einer damit verbundenen Härte nicht nachgewiesen wurde. Demnach ist der Rekurs abzuweisen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Rekurrenten mit dem Gesuch um Erlass der Nachsteuern und Bussen pro 2002 bis 2005 ihre wirtschaftlichen Verhältnisse nicht umfassend nachgewiesen haben. Der Rekurs ist somit abzuweisen.
6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist dem Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Verwaltungsgebühren vom 9. März 1972 und der Verordnung hierzu vom 20. Juni 1972 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Auf eine Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall verzichtet.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
 2. Den Rekurrenten werden keine Kosten auferlegt.
 3. Der Entscheid wird den Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.