2013-250
2014-199

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 19. November 2015

Mitwirkende	Dr. Christophe Sarasin (Vorsitz), Dr. Piera Beretta, lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, Dr. Ursula Schneider-Fuchs, lic. iur. Debora von Orelli und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	**X** […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Erlass der kantonalen Steuern pro 2010 und pro 2012 (Steuererlass, Budgetberechnung, Mitwirkungspflichten; § 201 StG)

Sachverhalt

A. Der Rekurrent, X, stellte am 11. Juli 2013 für die kantonalen Steuern pro 2010 in der Höhe von CHF 3‘232.95 und am 2. Januar 2014 für die kantonalen Steuern pro 2012 in der Höhe von CHF 2‘082.15 Erlassgesuche. Er machte geltend, dass er seiner Arbeit als selbständig erwerbender Masseur infolge seiner Behinderung, eines erlittenen Unfalls und sonstigen gesundheitlichen Beeinträchtigungen nur vermindert nachgehen könne. Zudem bestehe ein grosser Konkurrenzkampf unter den Masssagepraxen, was sich erheblich auf die Lohneinkünfte auswirke. Sein Einkommen, bestehend aus dem Einkommen der Massagetätigkeit und einer IV-Rente, liege unter dem Existenzminimum. Er sei nicht in der Lage, die geforderten Steuern zu bezahlen. Ein Grossteil seiner Aktiven der Massagepraxis bestünden aus dem Mieterkautionsdepot und einer permanenten Reserve für die langfristige Existenzsicherung des Betriebs.

Die Steuerverwaltung wies das Steuererlassgesuch mit Entscheid vom 17. Juli 2013 für die kantonalen Steuern pro ab. Das Gesuch betreffend die kantonalen Steuern pro 2012 wies die Steuerverwaltung am 21. Februar 2014 ab. Sie begründete ihre Entscheide im Wesentlichen damit, dass trotz angespannter Einkommensverhältnisse die Steuern aus dem bestehenden Vermögen bezahlt werden könnten. Zudem bestünde unter Berücksichtigung der entrichteten Hilflosenentschädigung ein Budgetüberschuss, welcher zur Bezahlung der Steuern aufgewendet werden könne.

B. Mit Eingaben vom 8. August 2013 bzw. 17. März 2014 erhob der Rekurrent Einsprache und begründete diese. Er schilderte seine angespannte finanzielle Situation und beantragte weiterhin einen Erlass der kantonalen Steuern pro 2010 bzw. pro 2012.

Mit Entscheid vom 22. November 2013 für die kantonalen Steuern pro 2010 und mit Entscheid vom 15. September 2014 für die kantonalen Steuern pro 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprachen ab. Sie führte in beiden Entscheiden im Wesentlichen an, dass genügend Vermögen vorhanden sei, die ausstehende Steuerforderung zu bezahlen. Je nach Berechnung betrage der Budgetüberschuss CHF 508.00 bzw. CHF 607.00. Der Rekurrent sei auch seinen Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen und habe keine vollständigen Angaben zu seinen Einkommensverhältnissen gemacht. Zudem sei von einer Gläubigerbevorzugung auszugehen, da der Rekurrent im Jahre 2010 Nachzahlungen an die AHV geleistet habe.

C. Gegen diese Entscheide richten sich die beiden Rekurse vom 18. Dezember 2013 betreffend die kantonalen Steuern pro 2010 (Verfahren Nr. 2013-250) und vom 6. Oktober 2014 betreffend die kantonalen Steuern pro 2012 (Verfahren Nr. 2014-199). Der Rekurrent beantragt in beiden Eingaben den Erlass der kantonalen Steuern pro 2010 bzw. pro 2012. Für beide Verfahren wurde dem Rekurrenten die unentgeltliche Prozessführung bewilligt.

Die Steuerverwaltung beantragt für das Verfahren 2013-250 betreffend Erlass der kantonalen Steuern pro 2010 mit Vernehmlassung vom 3. März 2014 die Abweisung des Rekurses. Im Rahmen eines angeordneten zweiten Schriftenwechsels halten die Parteien mit Eingaben vom 8. (Rekurrent) und 23. Mai 2014 (Steuerverwaltung) und weiteren Stellungnahmen vom 10. Juli, 29. August und 29. bzw. 30 September 2014 (Rekurrent) sowie vom 31. Juli und 25. September 2014 (Steuerverwaltung) an ihren Anträgen fest.

Hinsichtlich des Verfahrens Nr. 2014-199, betreffend Erlass der kantonalen Steuern pro 2012 beantragt die Steuerverwaltung mit der Vernehmlassung vom 10. Dezember 2014 ebenfalls die Abweisung des Rekurses. Mit weiteren Eingaben vom 9. Februar 2015 und 1. bzw. 2. April 2015 (Rekurrent) sowie vom 27. Februar 2015 (Steuerverwaltung) halten die Parteien an ihren Anträgen fest.

Auf die einzelnen Vorbringen wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen

1. Die angefochtenen Entscheide betreffen den Erlass der kantonalen Steuern pro 2010 und den Erlass der kantonalen Steuern pro 2012. Praxisgemäss eröffnet die Steuerrekurskommission in solchen Fällen zwei Verfahren. In den vorliegenden Verfahren ist dieselbe Person beteiligt und die aufgeworfenen Rechtsfragen sind weitgehend identisch. Aus verfahrensökonomischen Gründen rechtfertigt es sich, die beiden Verfahren Nr. 2013-250 und Nr. 2014-199 zu vereinigen und in einem einzigen Urteil zu erledigen.

2. 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. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch die Einspracheentscheide der Steuerverwaltung vom 22. November 2013 und vom 15. September 2014 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf die rechtzeitig erhobenen Rekurseingaben vom 18. Dezember 2013 (Datum der Postaufgabe) und 6. Oktober 2014 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.

3. a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss, die Einspracheentscheide der Steuerverwaltung vom 22. November 2013 und vom 15. September 2014 betreffend Erlass der kantonalen Steuern pro 2010 und 2012 aufzuheben und den Steuererlass zu gewähren.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Umstritten ist demgegenüber, ob die Steuerverwaltung den Erlass zu Recht verweigert hat.

c) Der Rekurrent weist betreffend die kantonalen Steuern pro 2010 über Ausstände in der Höhe von CHF 3‘232.95 und betreffend die kantonalen Steuern pro 2012 über Ausstände in der Höhe von CHF 2‘082.15 auf. Bei der Beurteilung der beiden Verfahren, sind die Gesamtsteuerschuld und die komplette finanzielle Situation des Rekurrenten zu beachten.

4. a) Gemäss § 201 Abs. 1 StG i.V.m. § 146 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) können der steuerpflichtigen Person, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der kantonalen Steuern, der Zinsen, Verfahrenskosten oder Bussen eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden. Die zu erlassenden Beträge müssen rechtskräftig festgesetzt und dürfen grundsätzlich noch nicht bezahlt sein.

b) Eine Notlage liegt 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 zur Hauptsache für die Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person und ihrer Familie aufkommen muss (vgl. § 146 Abs. 2 StV bzw. Art. 9 Abs. 1 und 2 Steuererlassverordnung). Für die Frage, ob eine Notlage vorliegt, ist

auf den Zeitpunkt des Entscheids abzustellen, wobei die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, und die Zukunftsaussichten zu berücksichtigen sind (vgl. zum Ganzen: Beusch in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) Art. 83-222, 2. Auflage, Zürich 2008, Art. 167 N 18 ff.). Während das Kriterium der Notlage einzig die wirtschaftliche Lage der gesuchstellenden Person 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). Es werden insbesondere die Umstände, die zu einer Notlage geführt haben, geprüft. Ein Selbstverschulden der gesuchstellenden Person an der Notlage schliesst einen Steuererlass nicht aus, wird aber bei der Entscheidung berücksichtigt. Hat sich die gesuchstellende Person freiwillig ihrer Einkommensquelle oder Vermögenswerte entäussert, 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).

c) § 146 Abs. 3 StV sieht für die kantonalen Steuern vor, dass von einem vollständigen oder teilweisen Erlass abgesehen werden kann, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren ernstlich verletzt hat (lit. a), die steuerpflichtige Person die zur Beurteilung des Gesuchs einverlangten notwendigen Belege und Unterlagen nicht einreicht (lit. b), die steuerpflichtige Person verschuldet ist und ein Erlass vorab ihren Gläubigern zugutekommen würde (lit. c) oder die steuerpflichtige Person sich absichtlich oder grobfahrlässig ausser Stande gesetzt hat, ihren Zahlungsverpflichtungen nachzukommen (lit. d).

5. a) Die Steuerrekurskommission hat in ihrem Erlassentscheid die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person zu berücksichtigen. Massgebend sind insbesondere die finanzielle Situation zum Zeitpunkt des Entscheides, daneben auch die Entwicklung seit der Veranlagung sowie die Aussichten für die Zukunft.

b) aa) Es ist deshalb zu prüfen, ob sich der Rekurrent in einer finanziellen Notlage befindet. Um diese Frage beantworten zu können, sind seine Einkünfte und Ausgaben einander gegenüberzustellen. Massgebend für die Ausgaben ist dabei das betreibungsrechtliche Existenzminimum. Dieses wird anhand der Richtlinien der Konferenz der Betreibungs- und Konkursbeamten der Schweiz vom 1. Juli 2009 berechnet.

bb) Im Steuererlassverfahren trifft den Gesuchsteller eine Mitwirkungspflicht gem. § 147 StV. Auf das Steuererlassverfahren sind überdies die allgemeinen Verfahrenspflichten anwendbar. Aus diesen geht unter anderem auch die Mitwirkungspflicht gem. § 153 StG hervor. Die gesuchstellende Person hat der Erlassbehörde insbesondere umfassende Auskunft über ihre wirtschaftlichen Verhältnisse zu erteilen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, § 184, N 5).

c) Die Parteien sind sich über die Berechnung des betreibungsrechtlichen Existenzminimums und den daraus resultierenden Überschuss bzw. die Unterdeckung uneinig. Die Steuerverwaltung geht in ihrer letzten Berechnung von einem monatlichen Überschuss von CHF 607.00 aus. Der Rekurrent hingegen macht verschiedene Angaben. Je nach Berechnung, würde er über eine monatliche Unterdeckung von CHF 400.00, im besten Fall, über einen monatlichen Überschuss von CHF 58.00 verfügen. Nach Ansicht des Rekurrenten sei er aufgrund seiner finanziellen Situation nicht in der Lage, die ausstehenden Steuern zu bezahlen. Weitgehende Uneinigkeit besteht zwischen dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung in Bezug auf das aus der Massagetätigkeit erzielte Einkommen, hinsichtlich der bezogenen Ergänzungsleistungen und Beihilfen, in Bezug auf die selbstgetragenen Krankheitskosten und die vom Rekurrent geltend gemachten Kosten für eine praktische Lebensbegleitung aus der Kasse der Hilflosenentschädigung.

d) aa) Das Einkommen des Rekurrenten setzt sich aus einer IV-Rente in der Höhe von CHF 1‘233.00, Ergänzungsleistungen und Beihilfen in der Höhe von CHF 822.00 und seinem Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zusammen. Die Steuerverwaltung setzt für die selbständige Erwerbstätigkeit ein Einkommen von CHF 892.00 ein und stützt sich auf die definitive Jahresrechnung 2013 der Massagepraxis. Der Rekurrent hingegen macht geltend, dass seine Einkünfte infolge seiner gesundheitlichen Situation und des starken Konkurrenzkampfes in der Branche auf CHF 156.00 pro Monat zurückgegangen seien. Er stützt dies auf eine erstellte Zwischenbilanz der ersten Jahreshälfte 2014. Je nach Ansicht erzielt der Rekurrent somit insgesamt monatliche Einkünfte von CHF 2‘211.00 bis CHF 2‘947.00. Es darf als sehr wahrscheinlich angenommen werden, dass die Erträge aus der Massagetätigkeit seit dem Jahr 2013 gesunken sind. Der von der Steuerverwaltung eingesetzte Betrag von CHF 892.00 ist somit zu hoch bemessen. Die vom Rekurrenten angeführten monatlichen Erträge von CHF 156.00 sind wiederum ausserordentlich tief und lassen die Frage offen, wie er mit monatlichen Einkünften von CHF 2‘211.00 seinen Lebensunterhalt bestreitet. Die Steuerverwaltung hält dem Rekurrenten vor, dass er nicht deklarierte Dritteinnahmen erhalten würde

und nur so in der Lage sei, über ausreichend Geld zur Bestreitung des Lebensunterhaltes zu verfügen. Der Rekurrent wiederspricht einerseits dieser Einschätzung und gibt an, keine Dritteinnahmen zu erzielen. Andererseits räumt er in seinen Eingaben vom 9. Februar bzw. 1. April 2015 ein, Gelder von Bekannten für die Begleichung von Rechnungen zu erhalten. Da es sich bei diesen Beträgen um kleinere Schenkungen im Umfang von wenigen hundert Franken handeln würde, seien diese nicht anzugeben. Schenkungen seien erst ab einer Höhe von CHF 10‘000.00 zu deklarieren. Diese kleinen Beträge würden ihm in seiner Notlage helfen und er würde diese unter anderem zur Bezahlung von Krankheitskosten verwenden. In diesem Punkt ist dem Rekurrenten entschieden zu wiedersprechen. Die Nichtdeklaration von Einnahmen muss ihm als Verletzung seiner Mitwirkungspflichten vorgehalten werden. Es trifft zwar zu, dass bei Schenkungen unter Lebenden gem. § 126 Abs. 1 lit. e) StG ein Freibetrag von CHF 10‘000.00 gilt. Der Rekurrent kann daraus jedoch nichts zu seinen Gunsten ableiten. Zum einen handelt es sich um eine Bestimmung zur Erbschafts- und Schenkungssteuer, welche nicht telquel beim Steuererlassverfahren zur Anwendung gebracht werden kann und zum anderen entbindet auch besagter § 126 Abs. 1 lit. e) StG nicht von der Deklarationspflicht. In einem Steuererlass trifft den Gesuchsteller eine verstärkte Mitwirkungspflicht (v.o. Erw. 5. b) bb)), welche sich auf die gesamte finanzielle Situation bezieht. Gerade bei knappen Verhältnissen sind auch kleinere Einkommensquellen anzugeben, da diese bereits massgeblichen Einfluss auf die Beurteilung des Erlassgesuches haben können. Der Rekurrent kann die Nichtangabe der kleineren Geschenke somit nicht mit dem Hinweis auf den Freibetrag bei Schenkungen rechtfertigen. Bereits diese Verletzung der Mitwirkungspflicht muss zur Ablehnung des Steuererlasses führen.

bb) Dem Rekurrenten ist weiter vorzuhalten, dass er infolge des kontinuierlichen Rückgangs seiner Einkünfte nicht eine Neubeurteilung seiner Ergänzungsleistungen und Beihilfen beim Amt für Sozialbeiträge beantragt hat. Da die Höhe der ausgeschütteten Ergänzungsleistungen und Beihilfen unter anderem von den Einkünften abhängen, wären bei einer Neubeurteilung höhere ausgeschüttete Beträge zu erwarten gewesen. Auf diese Weise wären seine Einkommensausfälle zumindest teilweise kompensiert worden. Er muss sich vorwerfen lassen, sein Einkommenspotential nicht vollständig ausgeschöpft zu haben. Zusammen mit den nunmehr gesunkenen Einkünften aus der Massagetätigkeit ergibt sich ein zu tiefes Einkommen. Trotz Aufforderung sind die gelieferten Angaben und Beweismittel zu den Einkünften ungenügend und widersprüchlich. Obschon die monatlichen Erträge aus der Massagetätigkeit ausserordentlich tief sind, wurde kein Antrag gestellt die Leistungen des Amtes für Sozialbeiträge nach oben anzupassen. Letztlich bleibt unklar wie

der Rekurrent seinen Lebensunterhalt bestreitet. Die mangelnde Transparenz ist dem Rekurrenten als Verletzung seiner Mitwirkungspflichten vorzuhalten und konnten auch durch die umfangreichen Eingaben nicht ausgeräumt werden. Die Unklarheit wiegt schwer, da die fraglichen Einkommensteile rund die Hälfte der gesamten Einkünfte ausmachen. Auch dieser Grund muss zur Abweisung des Erlassgesuches führen.

cc) Hinsichtlich der Krankheitskosten macht der Rekurrent geltend, dass aufgrund seines Unfalls selbstgetragene Krankheitskosten von monatlichen CHF 260.00 zu berücksichtigen seien. Dabei legt er die Bestätigung seiner Krankenkasse vom 9. Januar 2014 ins Recht, welche für das Jahr 2013 selbstgetragene Krankheitskosten von CHF 3'145.00 bestätigen. Verteilt auf 12 Monate sind die Angaben des Rekurrenten somit nicht zu beanstanden. Die Steuerverwaltung macht hingegen geltend, dass er diese Kosten nicht selber zu bezahlen habe sondern diese vom Amt für Sozialbeiträge übernommen würden. Der Rekurrent entgegnet, dass sein Unfall vom 25. Juli 2013 vor der Anmeldung und der Verfügung des Amts für Sozialbeiträge vom 10. Dezember 2013 erfolgt sei. Das Amt für Sozialbeiträge würde selbstgetragene Krankheitskosten weder übernehmen noch rückerstatten, wenn diese ein Ereignis betreffen, welches zeitlich vor der Anmeldung erfolgt sei. Zudem hätte die Steuerverwaltung keine Beweise liefern können, wonach das Amt vorliegend selbstgetragene Krankheitskosten übernommen oder zurückerstattet habe. Unter welchen Bedingungen das Amt für Sozialbeiträge selbstgetragene Krankheitskosten übernimmt, kann für die vorliegende Beurteilung offen bleiben, da eine Existenzminimumberechnung aufgrund der unsicheren Einkommenssituation (vgl. oben Erw. 4. d) aa)) ohnehin nicht möglich ist. Dem Rekurrenten ist jedoch zu widersprechen, wonach die Steuerverwaltung ihm die Übernahme der selbstgetragenen Krankheitskosten durch das Amt für Sozialbeiträge nachweisen müsse. Vielmehr das Gegenteil ist der Fall. Den Rekurrenten trifft auch hier eine Mitwirkungspflicht. Im Rahmen des Erlassgesuches muss er seine finanzielle Situation umfassend darlegen und nachweisen. Aus den vom Rekurrenten eingereichten Bankunterlagen, lassen sich selbstgetragene Krankheitskosten nur teilweise und nicht im Umfang von CHF 3‘145.00 nachweisen. Er hätte sich somit auch in diesem Punkt eine mangelnde Mitwirkung anrechnen zu lassen.

dd) Der Rekurrent beantragt infolge seiner Behinderung eine Position in der Existenzminimumberechnung von CHF 468.00 als praktische Lebensbegleitung aufzunehmen. Dabei handelt es sich um einen von der Hilflosenentschädigung ausgerichteten Betrag. Die Steuerverwaltung hat ursprünglich diesen Betrag in der Existenzminimumberechnung als Einkommen aufgenommen, verzichtete jedoch seit ei-

nem nicht publizierten Entscheid der Steuerrekurskommission vom 3. Juni 2014, Nr. 2013-034, auf eine Berücksichtigung dieser Leistungen. Der Steuerverwaltung ist hingegen zuzustimmen, dass bei einer Nichtberücksichtigung der Gelder auf der Einkommensseite der vom Rekurrenten geltend gemachte Aufwand als praktische Lebensbegleitung nicht in die Existenzminimumberechnung einfliessen dürfe.

ee) Die Steuerverwaltung führt weiter an, dass dem Rekurrenten per 31. Dezember 2013 frei verfügbare Vermögenswerte von CHF 12‘289.00 zu Verfügung standen und diese für die Bezahlung der Steuern eingesetzt werden können. Für Bezüger von Ergänzungsleistungen besteht eine Vermögensfreigrenze von CHF 10‘000.00. Liegen höhere Vermögenswerte vor, wird die Bezahlung von Steuern grundsätzlich als zumutbar betrachtet. Ob die Grenze aufgrund der gesundheitlichen Situation des Rekurrenten vorliegend nicht auch höher anzusiedeln wäre, kann aufgrund des Ausgangs des Verfahrens letztlich offen gelassen werden.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass aufgrund der vorliegenden Akten eine Existenzminimumberechnung nicht möglich ist und die Einkommenssituation des Rekurrenten nicht eruiert werden kann. Der Rekurrent hat sich dabei insbesondere seine fehlende Mitwirkungspflicht vorhalten zu lassen. Der Rekurs erweist sich als unbegründet ist somit abzuweisen.

7. Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre 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 Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Aufgrund der bewilligten unentgeltlichen Prozessführung wird jedoch auf die Erhebung von Verfahrenskosten verzichtet.

Beschluss

://:

1. Das Verfahren Nr. 2013-250 betreffend Erlass der kantonalen Steuern pro 2010 und das Verfahren Nr. 2014-199 betreffend Erlass der kantonalen Steuern pro 2012 werden zusammengelegt.

2. Der Rekurs wird abgewiesen.

3. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird zufolge Bewilligung der unentgeltlichen Prozessführung verzichtet.

4. Der Entscheid wird dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.