2012-270

# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

## Entscheid vom 22. Mai 2014

| | |
|---|---|
| Mitwirkende | Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder,<br>lic. iur. Thomas Jaussi, Dr. Christophe Sarasin,<br>Dr. Ursula Schneider-Fuchs und<br>MLaw Andreina Biaggi (Gerichtsschreiberin) |
| Parteien | **X**<br>[…]<br>v.d. A<br>[…]<br><br>gegen<br><br>**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt**,<br>Fischmarkt 10, 4001 Basel |
| Gegenstand | Erlass der kantonalen Steuern pro 2011 und<br>der direkten Bundessteuer pro 2011<br><br>(Steuererlass, § 201 StG und Art. 167 DBG) |

## Sachverhalt

A. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin, X, vertreten durch ihren Sohn A, stellte mit Eingabe vom 16. August 2012 ein Gesuch um Erlass der kantonalen Steuern pro 2011 in Höhe von CHF 3'998.85 und der direkten Bundessteuer pro 2011 in Höhe von CHF 185.30.

Mit Entscheid vom 23. Oktober 2012 wies die Steuerverwaltung das Erlassgesuch ab. Sie begründete den Entscheid im Wesentlichen damit, dass die Steuern aus dem vorhandenen Vermögen beglichen werden könnten.

B. Mit Schreiben vom 4. November 2012 erhob die Rekurrentin und Beschwerdeführerin Einsprache gegen diesen Entscheid und beantragte, die Steuern seien ihr zu erlassen. Aus der Erbteilung habe sie CHF 7‘663.00 erhalten, woraus sie die Steuern pro 2010 in Höhe von CHF 4‘718.85 beglichen habe.

Mit Einspracheentscheid vom 23. November 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung wurde angeführt, dass die Rekurrentin und Beschwerdeführerin die ausstehenden Steuerforderungen aus ihrem bestehenden Vermögen begleichen könne. Überdies habe sie ihren Sohn insofern begünstigt, als dass sie ihm ihren Erbanteil an den Grundstücken im Wallis zu einem zu geringen Übernahmewert überlassen habe.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs bzw. die vorliegende Beschwerde vom 8. Dezember 2012. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin führt im Wesentlichen aus, dass sie sich in einer finanziellen Notlage befinden würde und ihr deshalb die Steuern pro 2011 zu erlassen seien. Ihr Sohn sei durch die Übertragung der Liegenschaften in keiner Weise begünstigt worden.

Die Steuerverwaltung schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 1. Februar 2013 auf Abweisung des Rekurses bzw. der Beschwerde.

Mit Replik vom 18. Februar 2013 weist die Rekurrentin und Beschwerdeführerin erneut darauf hin, dass die Übertragung der im Wallis liegenden Grundstücke durch die Erbengemeinschaft keine Begünstigung des Sohnes darstelle.

Die Steuerverwaltung verzichtete mit Mitteilung vom 26. Februar 2013 auf die Einreichung einer Duplik.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

## Erwägungen

1. a) 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.

b) Gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) kann die steuerpflichtige Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen nach Zustellung bei einer von der Steuerbehörde unabhängigen Rekurskommission schriftlich Beschwerde erheben. Rekurskommission im Sinne des DBG ist nach § 3 der baselstädtischen Verordnung über den Vollzug der direkten Bundessteuer vom 20. Dezember 1994 (DBStV) die Steuerrekurskommission Basel-Stadt gemäss § 136 StG. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde.

c) Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 23. November 2012 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs bzw. zur Beschwerde legitimiert. Ihr Vertreter ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs bzw. die rechtzeitig erhobene und begründete Beschwerde vom 8. Dezember 2012 (Datum des Poststempels: 10. Dezember 2012) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 23. November 2012 betreffend Erlass der kantonalen Steuern pro 2011 und der direkten Bundessteuer pro 2011 aufzuheben und der Steuererlass sei zu gewähren.

b) Es ist vorliegend zu prüfen, ob die Steuerverwaltung den Steuererlass zu Recht nicht gewährt hat.

3. a) aa) 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.

bb) Gemäss Art. 167 Abs. 1 DBG i.V.m. Art. 7 der Verordnung des EFD über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer vom 19. Dezember 1994 (Steuererlassverordnung) können der steuerpflichtigen Person unter den gleichen Voraussetzungen die direkte Bundessteuer, Zinsen oder Bussen wegen Verfahrensverletzungen oder Übertretung ganz oder teilweise erlassen werden.

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) aa) § 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 zugute kommen würde (lit. c) oder die steuerpflichtige Person sich absichtlich oder grobfahrlässig ausser Stande gesetzt hat, ihren Zahlungsverpflichtungen nachzukommen (lit. d).

bb) Gemäss Art. 10 Abs. 2 Steuererlassverordnung ist ein Steuererlass zugunsten anderer Gläubiger unzulässig, wenn die Überschuldung in geschäftlichen Misserfolgen, Bürgschaftsverpflichtungen, hohen Grundpfandschulden, Kleinkreditschulden als Folge eines überhöhten Lebenswandels etc. begründet ist. Verzichten andere Gläubiger ganz oder teilweise auf ihre Forderungen, kann ein Erlass im selben prozentualen Umfang gewährt werden.

4. a) Im konkreten Fall verweigerte die Steuerverwaltung der Rekurrentin und Beschwerdeführerin den Steuererlass mit der Begründung, dass sie die offenen Steuerforderungen aus dem bestehenden Vermögen begleichen könne. In ihrer Vernehmlassung stützt sich die Steuerverwaltung auf dieselbe Argumentation. Den offenen Steuern in Höhe von insgesamt CHF 4'184.15 würde ein Vermögen von CHF 13'435.00 gegenüberstehen, womit die Rekurrentin und Beschwerdeführerin problemlos in der Lage sei, ihren Verbindlichkeiten gegenüber dem Staat nachzukommen. Überdies habe sie ihren Sohn begünstigt. Dieser habe die in B/VS und C/VS gelegenen Grundstücke der Erbengemeinschaft seines verstorbenen Vaters D und damit auch den Erbanteil der Rekurrentin und Beschwerdeführerin zu einem zu niedrigen Wert übernehmen können. Es sei fraglich, ob die Rekurrentin und Beschwerdeführerin mit der Abtretung zum Katasterwert an ihren Sohn den Erlös erzielt habe, welcher angemessen gewesen wäre. Dass die Katasterwerte massiv unter dem Verkehrswert liegen würden, sei notorisch. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin habe sich freiwillig eines Teils ihres Vermögens entäussert, weshalb ein Steuererlass auch aus diesem Grund abzulehnen sei.

b) Vorliegend nicht mehr umstritten ist der noch im Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 23. November 2012 ausgeführte Vorwurf, dass der Sohn die

Grundstücke zu einem unter dem Katasterwert liegenden Wert übernommen habe. Dies trifft nachweislich nicht zu. Der Wert von CHF 15'326.00 entspricht der Summe der Katasterwerte der betreffenden Grundstücke. Als überlebende Ehegattin floss der Rekurrentin und Beschwerdeführerin die Hälfte der Übernahmewerte zu.

c) aa) Fraglich bleibt, ob die Übernahme der Grundstücke durch den Sohn zum Katasterwert eine freiwillige Vermögensentäusserung seitens der Rekurrentin und Beschwerdeführerin darstellt. Hierzu ist zu konstatieren, dass die Rekurrentin und Beschwerdeführerin nicht Alleineigentümerin der veräusserten Parzellen war. Die Grundstücke befanden sich im Eigentum der Erbengemeinschaft D, die eine Gesamthandschaft darstellt. Für die Verfügung über im Gesamteigentum stehendes Eigentum bedarf es nach Art. 653 Abs. 2 ZGB des einstimmigen Beschlusses aller Gesamteigentümer. Somit lag es nicht alleine an der Rekurrentin und Beschwerdeführerin, den Wert für die Grundstücke festzulegen, sondern die Entscheidung oblag allen Erben gemeinsam. Die Summe entspricht den Katasterwerten. Es kann deshalb nicht von vornherein von einem zu tiefen Übernahmewert und somit nicht von einer freiwilligen Vermögensentäusserung gesprochen werden.

bb) Weiter bleibt festzuhalten, dass sich lediglich eine der Parzellen im Bauland befindet. Diese Parzelle umfasst 100m$^2$, welche jedoch im Eigentum dreier Parteien steht, so dass die Rekurrentin und Beschwerdeführerin lediglich über 33m$^2$ Bauland verfügte. Die Steuerverwaltung stellt in ihrer Vernehmlassung vom 1. Februar 2013 die Vermutung auf, dass der Verkehrswert der Parzellen um einiges höher liege, als der Katasterwert. Es ist jedoch fraglich, ob und wann für eine Parzelle im Bauland, welche nur 33m$^2$ gross ist, ein Käufer gefunden werden könnte und ob ein wesentlich höherer Verkehrswert tatsächlich erzielt werden könnte. Somit ist nicht zu beanstanden, dass die Erbengemeinschaft die Parzellen zum Katasterwert an den Sohn der Rekurrentin und Beschwerdeführerin übertrug.

d) Mit dem Erlös der Übertragung hat die Rekurrentin und Beschwerdeführerin ihre ausstehenden Steuerforderungen pro 2010 in Höhe von CHF 4‘718.85 beglichen. Dies zeigt, dass die Rekurrentin und Beschwerdeführerin durchaus gewillt ist, ihre Steuerforderungen zu bezahlen.

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) Es ist deshalb zu prüfen, ob sich die Rekurrentin und Beschwerdeführerin in einer finanziellen Notlage befindet. Um diese Frage beantworten zu können, sind ihre 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. Die von der Rekurrentin und Beschwerdeführerin eingereichten Unterlagen führen zu folgendem Ergebnis:

| **Ausgaben** | **Betrag/Monat** |
|---|---:|
| Heimkosten | 5‘608.70 |
| Krankenkasse (Prämie) | 123.20 |
| Krankenkasse (Krankenpflege) | 54.00 |
| Sonstiges (Coiffeur etc.) | 300.00 |
| **Total Ausgaben** | **6‘085.90** |

| **Einnahmen** | **Betrag/Monat** |
|---|---:|
| AHV | 2‘160.00 |
| Ergänzungsleistung | 1‘999.00 |
| Ehegattenrente PKBS | 1‘670.90 |
| **Total Einnahmen** | **5‘829.90** |
| | |
| **Budgetunterdeckung** | **256.00** |

c) Die Berechnung ergibt, dass eine monatliche Budgetunterdeckung vorliegt. Damit ist erstellt, dass bei der Rekurrentin und Beschwerdeführerin von einer finanziellen Notlage auszugehen ist und die Bezahlung der ausstehenden kantonalen Steuern und direkten Bundessteuer pro 2011 eine besondere Härte darstellt. Der ausstehende Steuerbetrag von CHF 4‘184.15 kann aufgrund der monatlichen Budgetunterdeckung nicht in absehbarer Zeit beglichen werden.

d) Fraglich ist, ob der Rekurrentin und Beschwerdeführerin ein Vermögensverzehr zwecks Bezahlung der Steuern noch zuzumuten ist. Entscheidend für die Gewährung eines Steuererlasses ist nicht allein die Höhe des Vermögens. Bei der Würdigung der gesamten wirtschaftlichen Situation der gesuchstellenden Person sind insbesondere auch die Aussichten für die Zukunft massgebend. Aufgrund ihres fortgeschrittenen Alters ist kein Vermögenszuwachs mehr zu erwarten. Ihr Vermögen betrug am 30. November 2012 noch CHF 13‘435.00. Es ist davon auszugehen, dass im heutigen Zeitpunkt sich das Vermögen um einiges verringert hat. Es ist deshalb der Rekurrentin und Beschwerdeführerin nicht zuzumuten, die offenen Steuerforderungen mit ihrem Vermögen zu begleichen.

6. Eine Gegenüberstellung der Ausgaben und Einnahmen hat eine Unterdeckung ergeben. Daher sind die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer pro 2011 zu erlassen. Der Rekurs und die Beschwerde sind somit gutzuheissen.

7. Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Steuerverwaltung als unterliegender Partei gemäss § 170 Abs. 1 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 DBG eine Spruchgebühr aufzuerlegen. In Anwendung von 135 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 in Verbindung mit dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 wird hiervon aber abgesehen.

## Beschluss

://:

1. In Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid vom 23. November 2012 aufgehoben und der Erlass der kantonalen Steuern pro 2011 gewährt.

2. In Gutheissung der Beschwerde wird der Einspracheentscheid vom 23. November 2012 aufgehoben und der Erlass der direkten Bundessteuer pro 2011 gewährt.

3. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird verzichtet.

4. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrentin und Beschwerdeführerin, der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Steuerverwaltung mitgeteilt.