



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Präsidentialentscheid vom 31. Mai 2018**

---

Mitwirkende

Dr. Markus W. Stadlin (Präsident)  
und MLaw Rebecca Mühlebach (Gerichtsschreiberin)

---

Parteien

**X**

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt**  
Fischmarkt 10, 4001 Basel

---

Gegenstand

Erlass der Erbschaftssteuer

(Steuererlass, § 201 StG)

## **Sachverhalt**

- A. Am 23. Juni 2015 ist B (nachfolgend Erblasserin) in Basel verstorben. Mit letztwilliger Verfügung setzte die Erblasserin den Rekurrenten, X, als Alleinerben ein. Die Erbschaft beläuft sich auf insgesamt CHF 819'607.85. Mit Verfügung und Rechnung vom 23. September 2016 setzte das Erbschaftsamt Basel-Stadt die vom Rekurrenten zu begleichende Erbschaftssteuer inklusive Gebühren und Inventarkosten auf CHF 296'794.40 fest.

Mit Eingabe vom 23. Dezember 2016 stellte der Rekurrent bei der Steuerverwaltung ein Gesuch um Erlass des gesamten Forderungsbetrages in Höhe von CHF 296'794.40 (Gebühren Erbschaftsamt: CHF 1'877.20, Inventarkosten: CHF 581.20, Erbschaftssteuer: CHF 294'336.00). Dieses Gesuch wies die Steuerverwaltung mit Verfügung vom 17. Januar 2017 ab.

- B. Gegen diese Verfügung hat der Rekurrent mit Eingaben vom 13. Februar 2017 bzw. 23. März 2017 Einsprache erhoben. Neu beantragte er lediglich den Erlass der Erbschaftssteuer von CHF 294'336.00.

Mit Entscheid vom 24. April 2017 hat die Steuerverwaltung das Erlassgesuch abgewiesen. Sie hielt sinngemäss fest, der Rekurrent sei nicht bedürftig und gerate durch die Begleichung der Steuerforderung nicht in eine finanzielle Notlage.

- C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 22. Mai 2017. Der Rekurrent beantragt sinngemäss den Erlass der Erbschaftssteuer. Mit Schreiben vom 27. Juli 2017 reicht er eine ergänzende Begründung nach.

In ihrer Vernehmlassung vom 11. August 2017 beantragte 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. Dieser Entscheid ergeht als Präsidialentscheid.

## **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. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 24. April 2017 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 22. Mai 2017 (Datum des Poststempels: 23. Mai 2017) ist somit einzutreten.
  
2.
  - a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 24. April 2017 betreffend Erlass der kantonalen Erbschaftssteuern aufzuheben und ihm die Erbschaftssteuer in Höhe von CHF 294'336.00 zu erlassen.
  
  - b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung im vorliegenden Fall zu Recht den Steuererlass verweigert hat.
  
3.
  - a) Der Rekurrent macht geltend, seitens des Erbschaftsamtes nie eine Rechtsmittelbelehrung erhalten zu haben.
  
  - b) Dieser Einwand ist unbehelflich. Die Veranlagungsverfügung und Rechnung vom 23. September 2016 enthält eine rechtsgenüglihe Rechtsmittelbelehrung. Folglich kann der Rekurrent aus diesem Einwand nichts zu seinen Gunsten ableiten.
  
4.
  - a) Im Weiteren bestreitet der Rekurrent den Umfang der Erbmasse. Er moniert sinngemäss, dass die auf den von der Erblasserin an C gewährten Darlehen beruhende Forderung in Höhe von insgesamt CHF 400'000.00 nicht zur Erbmasse gehöre bzw. uneinbringlich sei.
  
  - b) Den Umfang der Steuer bzw. der der Steuer zugrunde liegenden Erbmasse hätte der Rekurrent bereits mittels Rechtsmittelverfahren gegen die Erbschaftssteuerverfügung bestreiten müssen. Im (Rechtsmittel-) Verfahren betreffend Steuererlass können entsprechende Vorbringen nicht mehr gehört werden. Allerdings war die Berücksichtigung der Darlehen ohnehin rechtmässig. Gemäss § 121 Abs. 1 StG unterliegen der Erbschaftssteuer alle Vermögensübergänge (Erbanfälle und Zuwendungen) kraft gesetzlichen Erbrechtes oder aufgrund einer Verfügung von Todes

wegen. Als möglicher Inhalt des steuerbaren Vermögensüberganges nennt § 125 Abs. 1 StG etwa Rechte aus Eigentum, beschränkte dingliche Rechte, Forderungen, Nutzniessungen, Rechte auf Renten und andere periodische Leistungen. Es ist somit unbeachtlich, ob die Darlehen von der Erblasserin zu deren Lebzeiten gewährt wurden. Alleine massgeblich ist, ob das darauf gründende Forderungsrecht mit dem Todesfall kraft gesetzlichem Erbrecht oder aufgrund einer Verfügung von Todes wegen auf den Erben übergegangen ist. Mit letztwilliger Verfügung setzte die Erblasserin den Rekurrenten als Alleinerben ein. Die Darlehensforderungen sind damit auf diesen übergegangen und bilden Teil der Erbmasse. Sie unterliegt somit grundsätzlich der Erbschaftssteuer.

c) Dass die Darlehensforderungen gegenüber C uneinbringlich sind, wurde nicht rechtsgenüglich nachgewiesen. Forderungen sind insbesondere dann nachweisbar unsicher, wenn an deren Einbringlichkeit ernsthafte Zweifel angebracht sind. Da es sich um eine steuermindernde Tatsache handelt, trägt der Rekurrent als Steuerpflichtiger die Beweislast (§ 147 Abs. 1 StV).

d) Die Einleitung eines Zwangsvollstreckungsverfahrens wird nicht vorausgesetzt. Die Verlustwahrscheinlichkeit und damit der Minderwert der Forderung kann auch anderweitig nachgewiesen werden, beispielsweise durch einen Auszug aus dem Betreibungsregister des Schuldners oder einen Bericht über dessen Vermögenslage (Sramek in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 50 N 37 ff.). Blosser Erklärungen des Steuerpflichtigen oder des Schuldners über die Vermögenslage des Schuldners reichen alleine nicht (Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 15. August 2015, E. 4.d, BStPra 3/2002, S. 194 ff.).

e) Das zur Untermauerung der Uneinbringlichkeit eingereichte Schreiben der Darlehensschuldnerin C vom 18. Oktober 2016 hält lediglich fest, infolge einer Krankheit sei es ihr unmöglich, das gewährte Darlehen zurückzubezahlen. Diese Behauptung wird jedoch durch keinerlei Belege substantiiert. Dem besagten Schreiben kommt somit bloss der Wert einer subjektiven Behauptung seitens der Schuldnerin bzw. des Rekurrenten bei. Objektiv betrachtet können sich daraus alleine noch keine ernsthaften Zweifel an der Einbringlichkeit der Darlehensforderung ergeben.

5. a) Gemäss § 201 Abs. 1 StG können der steuerpflichtigen Person, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der kantonalen Steuern, der Zinsen oder Verfahrenskosten eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder

teilweise erlassen werden. Bussen und damit zusammenhängende Nachsteuern können nur in besonders begründeten Ausnahmefällen 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 oder die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen (Art. 2 Erlassverordnung). Für die Frage, ob eine Notlage vorliegt, ist auf den Zeitpunkt des Entscheides abzustellen, wobei die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, und die Zukunftsaussichten zu berücksichtigen sind (vgl. zum Ganzen: Beusch/Raas in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 167 N 30). 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, 3. Auflage, Zürich 2016, 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, ohne dass ein wichtiger Grund vorgelegen hätte, ihrer Einkommensquelle oder Vermögenswerte entäussert, stellt dies einen Ablehnungsgrund dar (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 167a N 2 und 7).

c) § 201a Abs. 1 StG sieht für die kantonalen Steuern vor, dass von einem vollständigen oder teilweisen Erlass abgesehen werden kann, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren schwerwiegend oder wiederholt verletzt hat (lit. a), im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel weder Zahlungen leistet noch Rücklagen vornimmt (lit. b), die mangelnde Leistungsfähigkeit durch freiwilligen Verzicht auf Einkommen oder Vermögen ohne wichtigen Grund, durch übersetzte Lebenshaltung oder dergleichen leichtsinnig oder grob fahrlässig herbeigeführt hat (lit. c), während des Beurteilungszeitraums andere gleichrangige Gläubiger oder Gläubigerinnen bevorzugt behandelt hat (lit. d) oder überschuldet ist und ein Erlass vorab ihren übrigen Gläubigern oder Gläubigerinnen zugute kommen würde (lit. e). Gestützt auf § 201a Abs. 1 lit. c StG ist ein Einkommens- oder Vermögensrückgang bei der Beurteilung des Erlassgesuchs nicht zu berücksichtigen, falls sich die steuerpflichtige Person freiwillig ihrer Einkommensquellen oder Vermögenswerte entäussert hat. Ist dies der Fall, ist die Not-

lage (i.S.v. § 201 StG) selbstverschuldet und nicht erlasswürdig (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1919/2011 vom 5. April 2012, E. 2.8; A-1758/2011 vom 26. März 2012, E. 2.7; A-7668/2010 vom 22. September 2011, E. 2.7.1). Das Vorliegen einer grossen Härte muss in solchen Fällen verneint werden (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7668/2010 vom 22. September 2011, E. 2.7.1).

6.
  - a) Die Steuerverwaltung verweigert den Erlass der Steuer unter anderem damit, dass der Rekurrent die Unfähigkeit zur Begleichung der Erbschaftssteuer selbst herbeigeführt habe. Tatsächlich hätte der Rekurrent die Erbschaftssteuer aus dem Nachlass begleichen können. Zum Zeitpunkt des Todes der Erblasserin bildeten ein Wertschriftendepot bei der UBS in Höhe von CHF 338'401.98 und weitere kleinere Guthaben bei der Postfinance und der UBS Teil der Erbmasse. Die Verwendung dieser Guthaben für andere Zwecke ist als freiwillige Vermögensentäusserung zu qualifizieren. Gleiches gilt für die vom Rekurrenten getätigten Überweisungen an C, welche ohne rechtliche Verpflichtung seitens des Rekurrenten erfolgten. Diese Spenden zu Gunsten des Tierschutzes sind ebenfalls als freiwillige Vermögensentäusserungen zu qualifizieren, welche einem Steuererlass entgegenstehen.
  - b) Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass die Vorbringen des Rekurrenten bezüglich der Darlehensforderungen bereits im ordentlichen Verfahren hätten vorgebracht werden müssen. Der Rekurrent hat die mangelnde Fähigkeit zur Begleichung der Erbschaftssteuer selbst herbeigeführt. Dies schliesst einen Erlass der Erbschaftssteuer aus. Der Rekurs ist somit abzuweisen.
7. Der Rekurrent hat den Erlass der Verfahrenskosten verlangt. Nach dem Ausgang des Verfahrens besteht für den Erlass dieser Kosten kein Raum und dem Rekurrenten ist 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. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall entsprechend dem Kostenvorschuss auf CHF 500.00 festgelegt.

## **Beschluss**

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
  2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 500.00.
  3. Der Entscheid wird dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.

*Auf einen gegen diesen Entscheid gerichteten Rekurs trat das Verwaltungsgericht mit Entscheid VD.2018.122 vom 19. Juli 2018 nicht ein. Auf eine gegen diesen Entscheid gerichtete Beschwerde trat das Bundesgericht mit Entscheid 2C\_776/2018 nicht ein.*