



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 22. November 2012

Mitwirkende

Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz),
Dr. Piera Beretta, lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel,
Dr. Judith Natterer Gartmann, Prof. Felix Uhlmann und
MLaw Rebecca Niggli (Gerichtsschreiberin)

Parteien

X
[...]
v.d. A,
[...]

gegen

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

Gegenstand

Erlass der kantonalen Steuern pro 2009 und
der direkten Bundessteuer pro 2009

(Steuererlass, § 201 StG und Art. 167 DBG)

Sachverhalt

- A. Mit Schreiben vom 20. Januar 2011 ersuchte die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin, X, um Erlass der kantonalen Steuern pro 2009 in Höhe von CHF 3'054.20 und der direkten Bundessteuer pro 2009 in Höhe von CHF 143.15. Für die Steuerforderungen pro 2009 ist die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin amtlich eingeschätzt worden.

Mit Erlassentscheid vom 26. Januar 2011 trat die Steuerverwaltung auf das Gesuch nicht ein. Zur Begründung führte sie an, es werde auf Erlassgesuche nicht mehr eingetreten, sofern die steuerpflichtige Person für ihre Steuerforderungen amtlich eingeschätzt worden sei. Dies sei der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin bereits mit Erlassentscheid vom 3. Januar 2008 bezüglich der Steuerforderungen pro 2006 mitgeteilt worden.

- B. Mit Schreiben vom 21. Februar 2011 erhob die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin Einsprache gegen diesen Entscheid und reichte diverse Unterlagen zur finanziellen Situation ein. Sie machte geltend, sie sei physisch und psychisch krank und auf die Hilfe Dritter angewiesen, weshalb ihr Sohn im gleichen Mietshaus wohne. Seit dem Jahr 2002 erhalte sie eine IV-Rente und Ergänzungsleistungen. Zudem sei sie Analphabetin und lasse Administratives von ihrer Vertreterin erledigen. Leider habe ihre Vertreterin nicht alles fristgerecht erledigen können, da sie selbst wegen einem Unfall und Krankheiten habe operiert werden müssen. Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin führte weiter an, sie sei im November 2010 von einer 2.5-Zimmerwohnung in eine 1.5-Zimmerwohnung gezogen. Zudem sei ihr rückwirkend per 1. September 2009 eine Hilflosenentschädigung zugesprochen worden. Dieses Geld habe sie teilweise für den Umzug und für neue Möbel gebraucht. Aufgrund der günstigeren Miete sei sie in der Lage, monatlich CHF 150.00 an die Steuern pro 2011 zu bezahlen.

Mit Entscheid vom 24. Juni 2011 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Sie erwog, dass die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin in den Erlassverfahren pro 2006 und 2007 explizit darauf hingewiesen worden sei, dass auf Erlassgesuche nicht mehr eingetreten werde, sollte die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin für ihre Steuerforderungen amtlich eingeschätzt worden sein. Zudem gehe aus den von der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin eingereichten Unterlagen hervor, dass die amtlichen Einschätzungen pro 2009 nicht zu hoch, sondern eher zu tief ausgefallen seien. Die Steuerverwaltung führte weiter an, dass selbst wenn auf das Erlassgesuch eingetreten worden wäre, dieses hätte abgewiesen werden müssen,

weil sich die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin nicht in einer finanziellen Notlage befinde.

- C. Dagegen erhob die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 23. Juli 2011 Rekurs bzw. Beschwerde. Mit Schreiben vom 21. Oktober 2011 reichte sie eine ergänzende Begründung ein. Sie macht im Wesentlichen geltend, sie befinde sich in einer finanziellen Notlage und könne die offenen Steuerforderungen pro 2009 nicht begleichen.

In ihrer Vernehmlassung vom 11. Januar 2012 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses bzw. der Beschwerde.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte der Parteien wird, soweit rechtserheblich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Es wurde kein zweiter Schriftwechsel angeordnet. 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. Steuerrekurskommission 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 bzw. Beschwerdeführerin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 24. Juni 2011 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs bzw. zur Beschwerde legitimiert. Im vorliegenden Verfahren wird sie von A rechtmässig vertreten. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs bzw. auf die rechtzeitig erhobene und begründete Beschwerde vom 23. Juli 2011 (persönlich überbracht) ist somit einzutreten.
2. a) Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 24. Juni 2011 betreffend Erlass der kantonalen Steuern pro 2009 und der direkten Bundessteuer pro 2009 aufzuheben und die Steuern zu erlassen.
- b) Es ist 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 Ver-

anlagung, 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) Die Steuerverwaltung trat mit Entscheid vom 26. Januar 2011 auf das Gesuch der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin um Erlass der kantonalen Steuern pro 2009 und der direkten Bundessteuer pro 2009 nicht ein. Zur Begründung führte sie an, der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin sei bereits mit Schreiben vom 3. Januar 2008 im Erlassverfahren betreffend die Steuern pro 2006 mitgeteilt worden, dass auf erneute amtliche Einschätzungen im Erlassverfahren generell nicht mehr eingetreten werde. Diese Vorgehensweise der Steuerverwaltung lässt darauf

schliessen, dass sie bei steuerpflichtigen Personen, die wiederholt amtlich eingeschätzt werden mussten, von einer ernstlichen Verfahrenspflichtverletzung im Sinne von § 146 Abs. 3 lit. a StV ausgeht und praxisgemäss auf deren Steuererlassgesuche nicht mehr eintritt.

b) aa) Es stellt sich vorab die Frage, ob obgenannte Verordnungsbestimmung gesetzeskonform ist. Gemäss § 201 Abs. 1 StG können der steuerpflichtigen Person, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuern, Zinsen, Verfahrenskosten oder einer Busse eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden. Bei § 201 Abs. 1 StG handelt es sich dem Wortlaut entsprechend um eine sog. Kann-Vorschrift. Die erlassende Behörde hat jeden Fall individuell-konkret zu beurteilen und das ihr von Gesetzes wegen zustehende Ermessen auszuüben. § 146 Abs. 3 lit. a StV sieht vor, dass von einem Steuererlass abgesehen werden kann, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren ernstlich verletzt hat. Auch diese Norm schreibt der erlassenden Behörde nicht vor, wie sie verfahren muss, sondern gewährt ihr einen erheblichen Ermessensspielraum bei der Frage, ob sie einer Person den Steuererlass trotz einer ernstlichen Pflichtverletzung im Veranlagungsverfahren gewähren will oder nicht. Die kantonale Steuerverordnung konkretisiert vorliegend lediglich das Steuergesetz, ohne den Ermessensspielraum der Steuerverwaltung einzuschränken, weshalb die Bestimmung von § 146 Abs. 3 lit. a StV mit dem kantonalen Steuergesetz vereinbar ist.

bb) Des Weiteren ist fraglich, ob die Steuerverwaltung ihr Ermessen bei der Beurteilung eines Steuererlasses richtig ausübt, wenn sie gestützt auf § 146 Abs. 3 lit. a StV auf Erlassgesuche grundsätzlich nicht eintritt, die von steuerpflichtigen Personen stammen, welche im Veranlagungsverfahren amtlich eingeschätzt werden mussten. Räumt der Verordnungs- oder Gesetzgeber Ermessen ein, so erwartet er von den Verwaltungsbehörden, dass sie sachliche Unterscheidungen treffen und den besonderen Umständen des konkreten Einzelfalles angemessene Rechtsfolgen anordnen (Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Auflage, Zürich 2006, S. 100 Rz. 471). Wie den Bestimmungen von § 201 Abs. 1 StG und § 146 Abs. 3 lit. a StV entnommen werden kann, wird den entscheidenden Behörden ein Ermessensspielraum eingeräumt, ob sie im konkreten Fall einen Steuererlass gewähren oder nicht. Wenn nun die Steuerverwaltung bei Erlasssuchenden, welche für ihre Steuern amtlich eingeschätzt worden sind, praxisgemäss eine ernstliche Pflichtverletzung annimmt und deshalb auf deren Steuererlassbegehren gestützt auf § 146 Abs. 3 lit. a StV grundsätzlich nicht eintritt, so übt sie das vorgeschriebene Ermessen nicht korrekt aus. Vielmehr unterlässt sie es, dem Einzelfall

Rechnung zu tragen und eine sachliche Unterscheidung zu treffen, was als unzulässige Ermessensunterschreitung zu qualifizieren ist. Diesen Ausführungen zu Folge hätte die Steuerverwaltung im dem Einspracheverfahren vorgelagerten Verfahren auf das Steuererlassgesuch der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin eintreten müssen.

5. a) Im Einspracheverfahren hat die Steuerverwaltung das Steuererlassgesuch materiell-rechtlich behandelt und abschlägig entschieden. Somit ist die Steuerrekurskommission in der Lage, den abschlägigen Einspracheentscheid der Steuerverwaltung zu überprüfen.

b) Die Steuerverwaltung erwog in ihrem Einspracheentscheid, der Steuererlass könne nicht gewährt werden, weil sich die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin entgegen ihrer Angaben nicht in einer finanziellen Notlage befinde. Um festzustellen, ob sich die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin in einer finanziellen Notlage befindet, welche zu einer grossen Härte führt, sind ihre Einkünfte und Ausgaben gegenüberzustellen, wobei für die Ausgaben das betriebsrechtliche Existenzminimum massgebend ist. Dieses wird anhand der Richtlinien der Konferenz der Betriebs- und Konkursbeamten der Schweiz vom 1. Juli 2009 berechnet. Die von der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin und der Steuerverwaltung eingereichten Unterlagen führen zu folgender Aufstellung:

Ausgaben	Betrag/Monat
Grundbetrag	1'200.00
Miete	1'000.00
Krankenkasse	544.00
Fahrkosten	55.00
Selbstbehalte	75.00
Laufende Steuern	230.00
Total Ausgaben	3'104.00
Einnahmen	Betrag/Monat
IV-Rente	1'431.00
Pensionskasse	1'480.00
Ergänzungsleistungen	404.00
Hilflosenentschädigung der IV	464.00
Total Einnahmen	3'779.00
Budgetüberschuss	675.00

c) aa) In Abweichung des von der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin erstellten Budgets sind die Auslagen für „Hund Arztkosten etc.“ in Höhe von CHF 100.00 nicht zu berücksichtigen, da die Kosten für den Unterhalt eines Tieres, dessen Pflege und medizinische Versorgung aus dem Grundbetrag entrichtet werden müssen. Auch hat die Steuerverwaltung korrekt festgehalten, dass die von der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin zusätzlich geltend gemachten CHF 80.00 pro Monat für Ferien bei ihrer Familie in Kroatien nicht zusätzlich bei der Berechnung des Existenzminimums berücksichtigt werden können. Solche Auslagen sind ebenfalls aus dem Grundbetrag zu entrichten. Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin macht geltend, sie sei aufgrund ihrer gesundheitlichen Verfassung nicht in der Lage, die öffentlichen Verkehrsmittel zu benutzen, weshalb ihr Sohn sie jeweils mit dem Auto zum Arzt begleiten würde. Aus diesem Grund berücksichtigte sie in ihrem eigens erstellten Budget Auslagen für die Hilfe ihres Sohnes in Höhe von CHF 370.00. Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin hat allerdings nicht nachgewiesen, inwiefern diese Fahrten des Sohnes notwendig sind und welche Kosten diesbezüglich tatsächlich angefallen sind. Aus diesem Grund liess die Steuerverwaltung zu Recht die CHF 370.00 nicht zum Abzug zu, sondern gewährte den öffentlichen Fahrkostenabzug für eine erwachsene IV-Bezügerin in Höhe von CHF 55.00.

bb) Dem von der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin im Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahren einzig beigebrachten Kontoauszug für den Juli 2011 kann entnommen werden, dass sie von der Ausgleichskasse eine Invalidenrente in Höhe von CHF 1'431.00 erhält. Hinzu kommt eine Hilflosenentschädigung in Höhe von CHF 464.00 sowie kantonale Ergänzungsleistungen in Höhe von CHF 404.00. Zudem erhält die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin eine monatliche Rente aus der Pensionskasse in Höhe von CHF 1'480.00.

d) Damit ist erstellt, dass aufgrund des monatlichen Budgetüberschusses in Höhe von CHF 675.00 bei der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin nicht von einer finanziellen Notlage auszugehen ist und die Bezahlung der kantonalen Steuern pro 2009 und der direkten Bundessteuer pro 2009 nicht eine besondere Härte darstellt. Der ausstehende Steuerbetrag in Höhe von CHF 3'197.35 (Bund und Kanton) kann mit dem vorhandenen Überschuss innerhalb von rund fünf Monaten und damit in relativ kurzer Zeit beglichen werden. Selbst wenn im Budget anstelle der CHF 55.00 für die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel die von der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin geltend gemachten CHF 370.00 für die Fahr- und sonstigen Hilfsdienste ihres Sohnes berücksichtigt würden, verbliebe noch ein

Budgetüberschuss in Höhe von CHF 360.00, mit dem die Steuern innerhalb von rund 9 Monaten abbezahlt werden könnten.

e) Schliesslich kommt hinzu, dass die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin Ende September 2010 eine Nachzahlung der Hilflosenentschädigung in Höhe von CHF 9'576.00 rückwirkend für die Zeitspanne vom 1. Januar 2009 bis 30. September 2010 erhalten hat. Mit diesem Geldbetrag hätte sie neben den Umzugskosten die Steuerforderungen pro 2009 ohne Weiteres begleichen können und auch müssen. Auch dieser Umstand steht einem Steuererlass entgegen.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung zwar zu Unrecht nicht auf das Erlassgesuch der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin eingetreten ist, im Einspracheverfahren mit Entscheid vom 24. Juni 2011 den Steuererlass mangels Vorliegens einer Notlage jedoch zu Recht abgewiesen hat. Somit ist der Rekurs bzw. die Beschwerde abzuweisen.
7. Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 StV sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 bzw. in Anwendung von Art. 144 Abs. 1 und 5 DBG in Verbindung mit § 170 Abs. 1 StG sowie § 135 Abs. 1 StV sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Im vorliegenden Fall wird jedoch auf die Erhebung einer Spruchgebühr verzichtet.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
 2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
 3. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird verzichtet.
 4. Der Entscheid wird der Vertreterin der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin, der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Steuerverwaltung mitgeteilt.