



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Präsidentialentscheid vom 3. Oktober 2012

Mitwirkende

Dr. Markus W. Stadlin (Vizepräsident)
und MLaw Rebecca Niggli (Gerichtsschreiberin)

Parteien

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

gegen

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

Gegenstand

Erlass der Nachsteuern und Bussen zu den kantonalen
Steuern pro 1995-2003

(Steuererlass, § 201 StG)

Sachverhalt

A. Mit Verfügung vom 5. Juli 2005 erhob die Steuerverwaltung eine Nachsteuer in Höhe von CHF 40'877.20, Belastungszinsen in Höhe von CHF 8'672.40 und eine Busse in Höhe von CHF 40'877.00, also insgesamt CHF 90'426.60. Die gegen diese Veranlagung erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 30. August 2006 ab. Auf den gegen diesen Entscheid erhobenen Rekurs trat die Steuerrekurskommission mit Entscheid vom 13. Dezember 2007 infolge Nichteinhaltens der Rechtsmittelfrist nicht ein. Ein gegen diesen Entscheid erhobener Rekurs ans Verwaltungsgericht wurde von den Rekurrenten zurückgezogen.

B. Mit Schreiben vom 22. Oktober 2008 stellten die Rekurrenten ein Gesuch um Erlass dieser Forderung.

Mit Erlassentscheid vom 9. April 2009 wies die Steuerverwaltung das Gesuch ab. Die Voraussetzungen für einen Erlass seien nicht gegeben. Es werde auf Nachsteuer- und Bussenforderungen generell kein Erlass gewährt.

C. Mit Schreiben vom 15. Mai 2009, 19. Mai 2009 und 30. Juni 2009 erhoben die Rekurrenten Einsprache gegen diesen Entscheid. Der Erlassentscheid sei aufzuheben und den Einsprechern die unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren. Der Erlassentscheid sei nicht rechtsgenügend begründet, somit liege eine Verletzung des rechtlichen Gehörs vor. Zudem seien sie nicht in der Lage, für die verfügten Forderungen aufzukommen.

Mit Einspracheentscheid vom 13. Oktober 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Bei Nachsteuern und Bussen könne nur im extremen Ausnahmefall ein Steuererlass gewährt werden.

D. Gegen diesen Entscheid erhoben die Rekurrenten, vertreten durch Sarah Brutschin, mit Schreiben vom 13. November 2009 Rekurs. Mit Rekursbegründung vom 18. Januar 2010 beantragen die Rekurrenten, den Einspracheentscheid vom 13. Oktober 2009 aufzuheben und die Nachsteuern inkl. Belastungszins und Busse in Höhe von insgesamt CHF 90'426.60 zu erlassen. Mit Schreiben vom 12. März 2010 und vom 20. April 2010 wurden diverse weitere Unterlagen eingereicht.

In ihrer Vernehmlassung vom 16. Juni 2010 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Der vorliegende Entscheid wurde als Präsidialentscheid gefällt.

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 13. Oktober 2009 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Ihre Vertreterin ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 13. November 2009 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2.
 - a) Die Rekurrenten beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 13. Oktober 2009 betreffend Steuererlass der Nachsteuer und Busse für den Kanton (Steuerjahre 1995-2003) aufzuheben und die Nachsteuern inkl. Belastungszins und Busse in Höhe von CHF 90'426.60 zu erlassen.

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

3.
 - 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 zugute kommen würde (lit. c) oder die steuerpflichtige Person sich absichtlich oder grobfahrlässig ausser Stande gesetzt hat, ihren Zahlungsverpflichtungen nachzukommen (lit. d).

4. a) Die Rekurrenten machen geltend, es sei ihnen unmöglich, die Steuerschuld zu begleichen, da sie sich in einer finanziellen Notlage befänden. Als Beleg für ihre finanzielle Notlage haben sie diverse Unterlagen eingereicht. Darunter befinden sich die Jahresrechnungen ihres Coiffeur-Geschäftes für die Jahre 2006, 2007, 2008 und 2009, Verfügungen des Amtes für Sozialbeiträge, mit welchen den Rekurrenten ein Mietzinsbeitrag und Krankenkassenprämienverbilligung zugesprochen wird und eine Verfügung der Fachstelle Tagesbetreuung/Betreuungsbeiträge, mit welcher den Rekurrenten ein Betreuungsbeitrag zugesprochen wird.

b) Die Steuerverwaltung hält in ihrer Vernehmlassung fest, dass auch bei Vorliegen einer finanziellen Notlage von einem Erlass der Steuern abgesehen werden könne, wenn im Veranlagungsverfahren die Verfahrenspflichten ernstlich verletzt worden sind. Dies sei bei der Begehung einer vorsätzlichen oder fahrlässigen Steuerhinterziehung stets der Fall. Im vorliegenden Fall hätte im Nachsteuerverfahren das Einkommen der Rekurrenten geschätzt werden müssen, da sie das Kassabuch nicht

ordnungsgemäss geführt hätten. Daher hätten die Rekurrenten ihre Verfahrenspflichten ernstlich verletzt. Überdies würden die von den Rekurrenten zum Nachweis ihrer finanziellen Notlage eingereichten Unterlagen auf ihren eigenen Einkommensangaben basieren. Sie könnten aufgrund der Vorgeschichte nicht als Beweis für das Bestehen einer Notlage darstellen.

5. a) Es ist fraglich, ob sich aufgrund von § 146 Abs. 3 lit. a StV ein Ausschlussgrund bezüglich des Erlasses von Nachsteuern- und Bussenforderungen ergibt. Dabei stellt sich insbesondere die Frage, ob die Verordnungsbestimmung gesetzeskonform ist. Gemäss § 201 StG sind Gegenstand eines Erlasses auch Nachsteuern und Bussen. Damit hat der Gesetzgeber bewusst einen Erlass auch dieser Steuerforderungen vorgesehen, sofern die Voraussetzungen der besonderen Härte und der Bedürftigkeit erfüllt sind. Eine Delegation an den Verordnungsgeber, wonach dieser befugt sei, weitergehende Einschränkungen vorzunehmen, ist nicht vorhanden. Eine Verordnungsbestimmung darf somit keinen Inhalt aufweisen, der im Widerspruch zum Gesetz steht oder so ausgelegt werden, dass sie zu einer gesetzeswidrigen Anwendung führt. Vorliegend führt insbesondere die Auslegung von § 146 Abs. 3 lit. a StV durch die Steuerverwaltung zu einem solchen Widerspruch. Ob § 146 Abs. 3 lit. a StV gesetzeskonform ist, kann vorliegend offen bleiben. Es ist jedoch unzulässig, gestützt auf § 146 Abs. 3 lit. a StV bei Nachsteuern und Bussen ausnahmslos die Erlasswürdigkeit zu verneinen.
- b) Nachsteuerforderungen sind ordentlichen Steuerforderungen gleichzusetzen. Sie bezwecken einzig die Nacherhebung der zu tief veranlagten Steuer. Die steuerpflichtige Person wird bezüglich ihrer Pflichten gegenüber der Allgemeinheit wieder gleichgestellt, wie wenn die Steuern in den ordentlichen Steuerperioden entrichtet worden wären. Bei der Nachsteuer wird kein Verschulden der steuerpflichtigen Person vorausgesetzt und ihr haftet insbesondere auch keine pönale Komponente an. Vom Konzept her wird sie von der herrschenden Lehre als Revision zuungunsten der steuerpflichtigen Person aufgefasst (vgl. dazu Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts A-3663/2007 vom 11. Juni 2009, publ. in StR9/2009, E. 3.1.2.3 mit weiteren Hinweisen). Demzufolge ist ein Erlass von Nachsteuerforderungen anhand der allgemeinen Regeln, wie sie für ordentliche Steuern gelten, zu beurteilen.
- c) Die erlassende Behörde hat jeden Fall individuell konkret zu beurteilen und das ihr zustehende Ermessen auszuüben. Dies bedeutet, dass die Steuerverwaltung auch ein Erlassgesuch betreffend kantonale Nachsteuern und Bussen anhand der allgemeinen Regeln, wie sie bei ordentlichen Steuerforderungen gelten, zu prüfen hat.

d) Die Steuerverwaltung hat somit im vorliegenden Fall die aktuelle finanzielle Situation der Rekurrenten neu zu erheben und anhand derer sowie der gesetzlichen Vorgaben den Erlass der Nachsteuern und Bussen zu beurteilen. Bezüglich der zumutbaren Abzahlungsdauer sind Nachsteuern und Bussen unterschiedlich zu behandeln. Das Bundesverwaltungsgericht erachtet es für die Abzahlung von Nachsteuerforderungen der direkten Bundessteuer als zumutbar, wenn Gesuchsteller während eines Zeitraums von 24 bis 36 Monaten verpflichtet werden, einen allfälligen, mittels einer Existenzminimumberechnung ermittelten, Budgetüberschuss aufzuwenden. Bei einer Bussenforderung sei diese Zeit auf 48 bis 72 Monate anzuheben (vgl. Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts A-3663/2007 vom 11. Juni 2009, a.a.O., E. 4.2). Diese Vorgaben sind auch im vorliegenden Fall massgeblich und von der Steuerverwaltung auf den vorliegenden Sachverhalt anzuwenden.

6. a) Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Steuerverwaltung als unterliegender Partei gemäss § 170 Abs. 1 StG 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.
- b) Nach § 170 Abs. 3 StG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1 bis 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 kann der teilweise oder ganz obsiegenden Partei für die notwendigen Kosten der Vertretung (§ 146 StG) resp. für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten eine Parteientschädigung zugesprochen werden. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens wird den Rekurrenten eine Parteientschädigung von CHF 1'200.00 zugesprochen.

Beschluss

- ://:
1. In Gutheissung der Anträge der Rekurrenten wird der Einspracheentscheid vom 13. Oktober 2009 aufgehoben.
 2. Das Verfahren in Sachen Erlass der Nachsteuern und Bussen zu den kantonalen Steuern pro 1995 bis 2003 wird zur Neubeurteilung an die Steuerverwaltung zurückgewiesen. Hierbei ist die aktuelle finanzielle Situation der Rekurrenten zu erheben und zu berücksichtigen. Die Steuerverwaltung wird angewiesen, im Rahmen der Beurteilung des Erlassgesuches auch beim Erlass von Nachsteuern und Bussen ihr Ermessen pflichtgemäss auszuüben. Dabei ist zu berücksichtigen, dass Nachsteuerforderungen wie ordentliche Steuerforderungen zu behandeln sind und dass auch Steuerbussen erlassfähig sind. Für den Erlass von Steuerbussen ist allerdings ein strengerer Massstab bezüglich der zumutbaren Abzahlungsdauer anzulegen.
 3. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird verzichtet.
 4. Den Rekurrenten wird eine Parteienschädigung in Höhe von CHF 1'200.00 zugesprochen.
 5. Der Entscheid wird der Vertreterin der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.