



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Präsidentalentscheid vom 24. Januar 2013

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vizepräsident) und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	X [...] gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt, Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Erlass der Nachsteuern zu den kantonalen Steuern und zur direkten Bundessteuer pro 1999 bis 2007 (Steuererlass, § 201 StG und Art. 167 DBG)

Sachverhalt

- A. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin stellte am 27. Oktober 2010 ein Gesuch um Erlass der Nachsteuern zu den kantonalen Steuern pro 1999 bis 2007 und zur direkten Bundessteuer pro 1999 bis 2007 in der Höhe von CHF 9'816.60 (Kanton) respektive CHF 1'274.80 (Bund). Grund für die Nachbesteuerung war eine Selbstanzeige der Rekurrentin und Beschwerdeführerin betreffend der Nichtdeklaration einer italienischen Witwenrente, welche sie seit 1990 bezogen und bisher nicht deklariert hatte. Die Nachsteuern konnten für die Jahre 1990 bis 1998 infolge Verjährung nicht mehr erhoben werden.

Die Steuerverwaltung wies das Steuererlassgesuch mit Entscheid vom 4. November 2010 ab. Sie begründete ihren Entscheid dahingehend, dass gemäss gängiger baselstädtischer Erlasspraxis bei Steuerforderungen auf Grund eines Steuerhinterziehungsverfahrens generell kein Erlass gewährt werden könne. Auf ein erneutes Gesuch der Rekurrentin und Beschwerdeführerin vom 30. November 2010 hin bestätigte die Verwaltung mit Entscheid vom 26. Januar 2011 den ergangenen Abweisungsentscheid.

- B. Dagegen erhob die Rekurrentin und Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 17. Februar 2011 Einsprache. Sie beantragte, sämtliche rechtskräftig veranlagten Steuern zu erlassen.

Mit Entscheid vom 30. September 2011 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Sie begründete ihren Entscheid im Wesentlichen damit, dass bei Nachsteuern und Bussen grundsätzlich kein Erlass gewährt werden könne. Zu einer Nachsteuer sei es gekommen, weil die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren ernstlich verletzt habe. Aufgrund dieses Fehlverhaltens sei aus Sicht der Steuerverwaltung ein Erlass der Nachsteuern ausgeschlossen. Alternativ führte die Steuerverwaltung als Begründung an, dass es der Rekurrentin und Beschwerdeführerin aufgrund der Einkommens,- Ausgaben- und Vermögenssituation zumutbar sei, die Steuerforderung zu begleichen.

- C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs bzw. die vorliegende Beschwerde vom 26. Oktober 2011. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin beantragt darin, dass ihr die Restschuld der Nachsteuern in der Höhe von CHF 4'186.60 erlassen werde. Sie habe in der Zwischenzeit einen Teil der Nachsteuerforderung mit monatlichen Ratenzahlungen an die Steuerverwaltung beglichen.

Die Steuerverwaltung beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 17. April 2012 die Abweisung des Rekurses. Auf die Beschwerde sei mangels Beschwer nicht einzutreten, da die Nachsteuern zur direkten Bundessteuer in der Zwischenzeit bezahlt worden seien. Die Parteien halten in einem zweiten Schriftenwechsel an ihren Anträgen fest.

Die einzelnen Standpunkte ergeben sich, soweit erforderlich, aus den nachstehenden Erwägungen. Der vorliegende Entscheid wurde als Präsidialentscheid gefällt.

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) aa) Die Rekurrentin ist durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 30. September 2011 bezüglich des Erlasses der Nachsteuern zu den kantonalen Steuern pro 1999 bis 2007 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Diesbezüglich ist auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 26. Oktober 2011 (Datum der Postaufgabe) einzutreten.
- bb) Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin hat in der Zwischenzeit einen Teil der Nachsteuern zu den kantonalen Steuern pro 1999 bis 2007 und die Nachsteuern zur direkten Bundessteuer pro 1999 bis 2007 vollständig bezahlt. Bezüglich des Erlasses der Nachsteuern zur direkten Bundessteuer pro 1999 bis 2007 ist die Be-

schwerdeführerin nicht mehr durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 30. September 2011 beschwert. Auf das Verfahren ist somit nicht einzutreten.

2.
 - a) Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 30. September 2011 aufzuheben und die Gewährung des Steuererlasses für die Nachsteuern zu den kantonalen Steuern pro 1999 bis 2007 und zur direkten Bundessteuer pro 1999 bis 2007.
 - b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Umstritten ist demgegenüber nach wie vor, ob die Steuerverwaltung den Erlass der Restforderung bezüglich der Nachsteuern zu den kantonalen Steuern pro 1999 bis 2007 in der Höhe von CHF 4'186.60 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 Rekurrentin und Beschwerdeführerin macht geltend, dass sie die ausstehenden Steuerforderungen nicht begleichen könne. Sie habe gesundheitliche Probleme, was auch Operationen zur Folge gehabt habe. Es würden ihr deshalb auch weitere Kosten für eine Ernährung auf Diätbasis, für die medizinische Fusspflege sowie in absehbarer Zukunft für ein Hörgerät entstehen. Ihre Lebenshaltung sei sehr bescheiden. Zudem habe sie in der Vergangenheit ihre beiden Töchter unterstützt. Eine Tochter habe ebenfalls gesundheitliche Probleme und die andere Tochter habe sie während der Ausbildung unterstützt.

b) Demgegenüber vertrat die Steuerverwaltung in ihrem Einspracheentscheid die Ansicht, dass gemäss § 146 Abs. 3 lit. a StV grundsätzlich kein Erlass zu gewähren sei, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren ernstlich verletzt habe. Weil Nachsteuern zwangsläufig auf einem solchen Fehlverhalten basieren würden, sei insoweit ein Erlass regelmässig ausgeschlossen, selbst wenn eine Notlage vorliege. Alternativ führte die Steuerverwaltung als Begründung an, dass es der Rekurrentin und Beschwerdeführerin aufgrund der Einkommens-, Ausgaben- und Vermögenssituation zumutbar, sei die Steuerforderung zu begleichen.

c) Gegenstand eines Erlasses können gemäss § 201 StG auch Nachsteuern und Bussen sein. 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 Ordnungsgeber, weitergehende Einschränkungen vorzunehmen, erfolgte nicht. Eine Ordnungsbestimmung darf dem Gesetz nicht widersprechen und darf auch nicht so ausgelegt werden, dass ein Widerspruch zum Gesetz entsteht. Vorliegend führt die Auslegung von § 146 Abs. 3 lit. a StV durch die Steuerverwaltung zu einem solchen Widerspruch. Ob die Bestimmung überhaupt gesetzeskonform ist, kann vorliegend offengelassen werden. Sicher ist jedoch, dass die ausnahmslose Annahme eines Ausschlussgrundes bei Nachsteuern und Bussen aufgrund von § 146 Abs. 3 lit. a StV nicht zulässig ist. Die erlassende Behörde hat vielmehr jeden Fall individuell und konkret zu beurteilen und das ihr zustehende Ermessen auszuüben. Dies bedeutet, dass auch der Erlass von kantonalen Nachsteuern und Bussen anhand der allgemeinen Regeln, wie sie bei ordentlichen Steuerforderungen gelten, vorzunehmen ist.

d) aa) Die Steuerverwaltung führt als eine Alternativbegründung an, dass es der Rekurrentin und Beschwerdeführerin aufgrund ihrer laufenden Einnahmen- und Ausgaben möglich wäre, innert absehbarer Zeit die ausstehende Steuerforderung zu begleichen.

bb) Um festzustellen, ob sich die Rekurrentin und Beschwerdeführerin in einer finanziellen Notlage befindet, welche zu einer grosse Härte führt, sind ihre Einkünfte und Ausgaben gegenüberzustellen, wobei für die Ausgaben das betriebsrechtliche Existenzminimum massgebend ist. Dieses wird anhand der Weisung der Aufsichtsbehörde über das Betreibungs- und Konkursamt Basel-Stadt betreffend die Berechnung des Existenzminimums (gültig ab 1. Januar 2010) berechnet und führt aufgrund der Angaben und Unterlagen im vorliegenden Verfahren zu folgendem Ergebnis:

Ausgaben	Betrag/Monat
Grundbetrag	1'200.00
Miete (inkl. Nebenkosten effektiv)	985.00
Krankenkasse	471.00
Fahrkosten	59.00
Selbstbehalte	100.00
Unvorhergesehenes	100.00
Laufende Steuern	210.00
Total Ausgaben	3'125.00
Einnahmen	Betrag/Monat
AHV Rente	2'227.00

Witwenrente Italien	320.00
Witwenrente PK (BVG)	750.00
Total Einnahmen	3'297.00
Budgetüberschuss	172.00

cc) In der vorliegenden Berechnung ist bereits berücksichtigt, dass die Rekurrentin und Beschwerdeführerin ab 1. Juni 2012 aufgrund eines Einnahmenüberschusses keinen Anspruch mehr auf Ergänzungsleistungen und kantonale Beihilfen hat, wie der Berechnung des Amtes für Sozialbeiträge vom Juni 2012 zu entnehmen ist. Dabei wurde berücksichtigt, dass die bisherige AHV Witwenrente ab Juni 2012 durch eine AHV Altersrente in der Höhe von CHF 2'227.00 abgelöst wurde. Auf der Ausgabenseite wurde ein Pauschalbetrag von je CHF 100.00 für Selbstbehalte und Unvorhergesehenes berücksichtigt, wie dies die Steuerverwaltung in ihrer Berechnung ebenfalls gemacht hat. Dies ist aufgrund des gesundheitlichen Zustandes der Rekurrentin und Beschwerdeführerin angemessen. Unter der Position Krankenkasse ist nur die Grundversicherung zu berücksichtigen. Eine allenfalls ab Juni 2012 durch das Amt für Sozialbeiträge gewährte Prämienverbilligung der Grundversicherung ist vorliegend nicht berücksichtigt und würde zu einer weiteren Entlastung des Budgets der Rekurrentin und Beschwerdeführerin führen. Weitere Positionen wurden nicht geltend gemacht und könnten in einer Existenzminimumberechnung auch nicht berücksichtigt werden.

bb) Damit ist erstellt, dass aufgrund des monatlichen Budgetüberschusses in der Höhe von CHF 172.00 bei der Rekurrentin und Beschwerdeführerin nicht von einer finanziellen Notlage auszugehen ist. Die noch ausstehenden Nachsteuern zu den kantonalen Steuern pro 1999 bis 2007 in der Höhe von CHF 4'186.60 könnten innerhalb von rund 24 Monaten mit dem vorhandenen Überschuss beglichen werden. Das Bundesverwaltungsgericht erachtet es für die Abzahlung von Nachsteuerforderungen als zumutbar, wenn Gesuchsteller während eines Zeitraums von 24 bis 36 Monaten verpflichtet werden, einen allfälligen, mittels einer Existenzminimumberechnung ermittelten, Budgetüberschuss aufzuwenden (vgl. Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts vom 11. Juni 2009, A-3663/2007, a.a.O. Erw. 4.2.).

e) aa) Zudem macht die Steuerverwaltung geltend, dass es der Rekurrentin und Beschwerdeführerin im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuern möglich gewesen wäre, die Steuerforderungen aus ihrem Vermögen zu bezahlen. Dies habe sie nicht getan und das Vermögen anderweitig verwendet.

bb) Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin hat sich im Jahr 2008 anlässlich ihrer Frühpensionierung das Alterskapital aus der 2. Säule BVG in der Höhe von CHF 81'788.65 ausbezahlen lassen. Ein Grossteil dieses Vermögens ist in der Zwischenzeit offenbar aufgebraucht. Wie sie selber einräumt, hat sie einen Teil davon an zwei ihrer Töchter als Unterstützung zukommen lassen. Die Unterstützung von volljährigen Personen ist jedoch nur angezeigt, wenn die unterstützende Person selber in günstigen Verhältnissen lebt und finanziell dazu überhaupt in der Lage ist. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin lebt selber knapp über dem Existenzminimum und hat sich bei ihrer eigenen Lebenshaltung beträchtlich einzuschränken. Vor diesem Hintergrund, ist eine Unterstützung ihrer erwachsenen Töchter nur schwerlich mit ihrer eigenen finanziellen Situation zu vereinbaren. Gleiches kann bezüglich eines gewährten Darlehens an eine ihrer Töchter in der Höhe von CHF 2'500.00 gesagt werden. Hinzu kommen die Auslagen für die Krankenkassenzusatzversicherungen von monatlich rund CHF 300.00 und die für einen Einpersonenhaushalt als sehr hoch einzustufenden Telefon- und Internetkosten. Insgesamt haben diese Ausgaben in den letzten Jahren zum fast vollständigen Vermögensverzehr geführt. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin hat sich somit selber ausserstande gesetzt, ihren Verpflichtungen gegenüber dem Staat nachzukommen. Vor diesem Hintergrund kann die Gewährung eines Steuererlasses nicht gerechtfertigt werden.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sich die Rekurrentin und Beschwerdeführerin in der Vergangenheit durch ihre nicht zwingend notwendigen Ausgaben ausserstande gesetzt hat, die verbleibende Nachsteuerforderung aus dem Vermögen zu begleichen und somit ein Steuererlass nicht zu rechtfertigen ist. Zudem befindet sie sich nicht in einer finanziellen Notlage und kann die ausstehende Forderung innert zumutbarer Frist mit dem errechneten Budgetüberschuss begleichen. Das Verfahren bezüglich Erlass der kantonalen Nachsteuern erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen. Hinsichtlich des Erlasses der Nachsteuern zur direkten Bundessteuer ist mangels Beschwer nicht auf das Verfahren einzutreten.
6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist 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 Abs. 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. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 300.00 festgelegt.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs bezüglich des Erlasses der Nachsteuern zu den kantonalen Steuern pro 1999 bis 2007 wird abgewiesen.
 2. Auf die Beschwerde bezüglich des Erlasses der Nachsteuern zur direkten Bundessteuer pro 1999 bis 2007 wird nicht eingetreten.
 3. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin trägt eine Spruchgebühr von CHF 300.00.
 4. Der Entscheid wird der Rekurrentin und Beschwerdeführerin, der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Steuerverwaltung mitgeteilt.