



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 17. November 2011

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Piera Beretta, Dr. Stefan Grieder, lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, Prof. Felix Uhlmann und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	X [...] v.d. lic. iur. A, [...] gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt, Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuer pro 2005 und 2006 (Nachsteuer und Busse) (Steuererlass, § 201 StG)

Sachverhalt

- A. Am 25. Juni 2009 eröffnete die Steuerverwaltung gegen die Rekurrentin, X, die Nachsteuer- und Bussenverfügung betreffend die kantonalen Steuern pro 2005 und 2006 wegen nicht deklariertem Erwerbseinkommen. Die Steuerverwaltung stützte sich dabei auf die eingereichten Rechnungen der Rekurrentin an Herrn B für geleistete Spitexleistungen ab. Das nicht deklarierte Einkommen wurde von der Steuerverwaltung auf CHF 14'363.00 für das Jahr 2005 und CHF 19'681.00 für das Jahr 2006 festgesetzt. Die Steuerverwaltung erhob eine Nachsteuer von CHF 4'745.00 und eine Busse wegen grober Fahrlässigkeit in Höhe von CHF 2'810.00 (jeweils inklusive Zins). Die Nachsteuer- und Bussenverfügung wuchsen unangefochten in Rechtskraft.

Die Rekurrentin, vertreten durch lic. iur. A, stellte mit Schreiben vom 28. September 2009 ein Gesuch um Erlass der Nachsteuer und Busse zur kantonalen Steuer der Steuerperioden 2005 und 2006. Die Steuerverwaltung wies das Gesuch mit Entscheidung vom 29. September 2009 ab.

- B. Die dagegen erhobene Einsprache vom 12. Oktober 2009 wies die Steuerverwaltung mit Entscheidung vom 11. November 2009 ab. Auf die geltend gemachten Einwendungen betreffend das Nachsteuer- und Bussenverfahren trat die Steuerverwaltung nicht ein. Der beantragte Erlass der Nachsteuer und Busse wurde im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, dass auf Bussen und Nachsteuern generell kein Erlass gewährt werde.

- C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 14. Dezember 2009. Mit nachgereichter Rekursbegründung vom 1. März 2010 beantragt die Rekurrentin, noch immer vertreten durch lic. iur. A, dass die Steuerrekurskommission als Erlassbewilligungsbehörde amtet und den Fall materiell beurteilt. Die Nachsteuer und Busse zur direkten Bundessteuer der Steuerperioden 2005 und 2006 seien zu erlassen. Am 11. März 2010 wurde eine weitere Rekursbegründung eingereicht.

Die Steuerverwaltung beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 15. Juni 2010 die Abweisung des Rekurses.

In einem zweiten Schriftenwechsel halten die Parteien an ihren Anträgen fest. Die einzelnen Standpunkte ergeben sich, soweit erforderlich, aus den nachstehenden Erwägungen. Auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung konnte verzichtet werden.

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 Rekurrentin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 11. November 2009 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 14. Dezember 2009 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2.
 - a) Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 11. November 2009 betreffend Steuererlass der Nachsteuer und Busse zur kantonalen Steuer pro 2005 und 2006 aufzuheben.

 - b) Zu prüfen ist, ob die Steuerverwaltung den Erlass der Nachsteuer und Busse zur kantonalen Steuer pro 2005 und 2006 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).

4. a) Die Rekurrentin hat in ihrem Schreiben vom 1. März 2010 mit verschiedenen Belegen versucht darzulegen, dass die Bezahlung der Nachsteuer und Busse aufgrund ihres geringen Einkommens in Höhe von CHF 2'340.00/Monat für sie eine grosse Härte bedeuten würde. Eine Zusammenstellung dieser Zahlen ergibt folgendes:

Pos.	Ausgaben	Betrag/Monat
1	Monatlicher Grundbetrag	1'100.00
2	Krankenzusatzversicherung	236.70
3	Zinsen und Annuitäten Hypothek	733.35
4	Liegenschaftsunterhalt und Nebenkosten	310.50
5	Rückzahlung von Ergänzungsleistungen	37.30
6	U-Abo (1/2)	21.25
7	Steuern 2007	52.20
	Total Ausgaben	2'491.30
	Einnahmen	Betrag/Monat
8	AHV-Rente	1'451.00
9	Ergänzungsleistung	258.00
10	Beihilfe	115.00
11	C Teilrente	516.00
	Total Einnahmen	2'340.00

(Tabelle 1)

- b) Wenn das Budget hingegen anhand der üblichen Vorgaben zur Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums erfolgte, würde sich gemäss der Steuer-

verwaltung ein Überschuss in der Höhe von CHF 429.50 ergeben, wie die Übersicht in ihrer Vernehmlassung vom 15. Juni 2010 zeigt:

Pos.	Ausgaben	Betrag/Monat
I	Grundbetrag	1'200.00
II	Hypothekarzinsen gerundet	400.00
III	Liegenschaftsunterhalt und Nebenkosten	310.50
	Total Ausgaben	1'910.50
	Einnahmen	Betrag/Monat
IV	AHV-Rente	1'451.00
V	Ergänzungsleistung	258.00
VI	Beihilfe	115.00
VII	C Teilrente	516.00
	Total Einnahmen	2'340.00
	Budgetüberschuss	429.50

(Tabelle 2)

c) aa) Um festzustellen, ob die geltend gemachte finanzielle Notlage tatsächlich vorliegt, sind die Einnahmen und Ausgaben gegenüberzustellen, wie dies die Steuerverwaltung gemacht hat, 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.

bb) Die Anwendung dieser Richtlinien auf die von der Rekurrentin geltend gemachten Ausgaben ergibt, dass der Grundbetrag für eine alleinstehende Person CHF 1'200.00 beträgt. Die Position „Krankenzusatzversicherung“ (Pos. 2) ist gemäss Bundesgerichtsentscheid (BGE 134 III 323) nicht zum betriebsrechtlichen Existenzminimum hinzu zurechnen. Die Grundversicherung der Rekurrentin wird durch die Prämienverbilligung und die eidgenössischen Beiträge gedeckt. Des Weiteren können lediglich die „Hypothekarzinsen“ (Pos. II), nicht jedoch die „Zinsen und Annuitäten“ (Pos. 3) für die Eigentumswohnung in Riehen berücksichtigt werden. Die Hypothekarzinsen haben im Jahr 2009 CHF 4'741.30 betragen, monatlich somit CHF 395.10, gerundet CHF 400.00. Die Rekurrentin macht auch monatliche Ausgaben von CHF 37.30 für die Rückzahlung von Ergänzungsleistungen geltend. Insgesamt beträgt der Rückzahlungsbetrag gemäss Entscheid des Amtes für Sozialbeiträge vom 11. Juni 2009 CHF 448.00, welcher in 12 monatlichen Raten bezahlt werden sollte. Im heutigen Zeitpunkt sollte die Rückzahlung somit abgeschlossen sein, weshalb der Betrag von CHF 37.30 nicht mehr berücksichtigt werden kann.

Bei der Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums kann das „U-Abo“ (Pos. 6) nur als Berufskosten (Fahrkosten zwischen Wohn- und Arbeitsort) hinzugerechnet werden. Die Rekurrentin ist Rentnerin, weshalb die Auslagen nicht zum betriebsrechtlichen Existenzminimum gerechnet werden können. Die geltend gemachten „Steuern für das Jahr 2007“ (Pos. 7) in der Höhe von CHF 52.20 sind nicht mehr bei den Auslagen zu berücksichtigen, da die Steuern pro 2007 bereits bezahlt wurden. Für die Folgejahre 2008 bis 2010 waren keine Steuern geschuldet. Insoweit ist der Berechnung der Steuerverwaltung zu folgen. Insgesamt ergibt sich somit ein Überschuss in der Höhe von CHF 429.50.

d) Steuerbussen beinhalten eine pönale Komponente zur Ahndung der Steuerhinterziehung. Hier ist es angezeigt, einen strengeren Massstab für den Erlass anzuwenden (vgl. dazu Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts vom 11. Juni 2009, A-3663/2007 publ. in StR9/2009, Erw. 3.1.2.3. f.). Das Bundesverwaltungsgericht erachtet es als noch zumutbar, wenn ein Beschwerdeführer verpflichtet wird, während 24 bis 36 Monaten einen allfälligen, mittels einer Existenzminimumberechnung ermittelten, Budgetüberschuss für die Abbezahlung seiner Nachsteuerforderung aufzuwenden. Bei einer Bussenforderung hebt es diese Zeit bis auf 48 bis 72 Monate an, ansonsten der pönale Charakter einer Strafe gänzlich aufgehoben würde. Dieser vergleichsweise lange Zeitraum, indem der Beschwerdeführer auf das Existenzminimum gesetzt wird ist gerechtfertigt, ansonsten die Wirkung und der Sinn der Steuerbusse ausgehöhlt würden.

e) Damit ist erstellt, dass aufgrund des monatlichen Budgetüberschusses bei der Rekurrentin nicht von einer finanziellen Notlage auszugehen und die Bezahlung der ausstehenden Nachsteuer und Busse zur kantonalen Steuer pro 2005 und 2006, auch unter Berücksichtigung der ebenfalls ausstehenden Nachsteuer und Busse zur direkten Bundessteuer pro 2005 und 2006, nicht eine besondere Härte darstellt. Der ausstehende Steuerbetrag von insgesamt CHF 7'939.90 (Kanton und Bund) kann mit dem vorhandenen Überschuss innerhalb von rund 18 Monaten und damit in absehbarer Zeit beglichen werden. Die Beschwerde ist somit abzuweisen.

5. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist der Rekurrentin 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. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall verzichtet.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
 2. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird verzichtet.
 3. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.