2011-094

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Präsidialentscheid vom 8. Januar 2014

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 kantonalen Steuern pro 2006 und 2008 und der direkten Bundessteuer pro 2006 und 2008 (Steuererlass, § 201 StG und 167 DBG)

Sachverhalt

A. Mit Schreiben vom 10. August 2010 und vom 9. März 2011 stellte die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin, X, ein Gesuch um Erlass der kantonalen Steuern pro 2006 in Höhe von CHF 3'105.25, der kantonalen Steuern pro 2008 in Höhe von CHF 6'192.00 sowie der direkten Bundessteuer pro 2006 in Höhe von CHF 382.55 und der direkten Bundessteuer pro 2008 in Höhe von CHF 644.30.

Mit Erlassentscheid vom 28. März 2011 trat die Steuerverwaltung auf das Gesuch nicht ein. Sie hielt fest, das Gesuch sei erst nach Zustellung der Zahlungsbefehle eingereicht worden. Im Weiteren sei ein Erlass nicht vertretbar, weil damit die anderen Gläubiger bevorzugt würden.

B. Mit Schreiben vom 26. April 2011 erhob die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin Einsprache gegen diesen Entscheid. Sie würde unter dem Existenzminimum leben. Durch einen Steuererlass würden die übrigen Gläubiger nicht bevorzugt. Es sei ihr nicht möglich, die Steuern zu begleichen.

Mit Einspracheentscheid vom 17. Juni 2011 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Bezüglich der Steuern pro 2008 sei auf das Gesuch nicht einzutreten, da es erst nach Zustellung der Zahlungsbefehle eingegangen sei. Bezüglich der Steuern pro 2006 sei das Gesuch abzuweisen, da die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin überschuldet sei.

C. Mit Schreiben vom 14. Juli 2011 erhob die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin gegen diesen Entscheid Rekurs bzw. Beschwerde. Sie macht geltend, auf ihre Schreiben vom 10. August 2010 und vom 9. März 2011 sei nicht eingegangen worden. Sie sei durch das Verhalten ihres am 17. Januar 2010 verstorbenen Mannes in diese Situation gekommen. Um ihre laufenden Verpflichtungen zu erfüllen, sei sie auf einen Steuererlass angewiesen. Mit Schreiben vom 16. August 2011 reichte die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin diverse Unterlagen ein, welche ihre finanziellen Verhältnisse darlegen.

In ihrer Vernehmlassung vom 29. September 2011 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. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Dieser 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) Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 17. Juni 2011 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs bzw. zur Beschwerde legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs bzw. die rechtzeitig erhobene und begründete Beschwerde vom 14. Juli 2011 (Datum des Poststempels: 15. Juli 2011) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 17. Juni 2011 betreffend Erlass der kantonalen Steuern pro 2006 und 2008 und der direkten Bundessteuer pro 2006 und 2008 aufzuheben und den Steuererlass zu gewähren.

   b) Zu prüfen ist vorliegend, ob die Steuerverwaltung den Steuererlass pro 2006 und pro 2008 zu Recht nicht gewährt hat.

3. a) Gemäss der Praxis der Steuerbehörden wird gestützt auf § 146 Abs. 4 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) auf Erlassgesuche nicht eingetreten, wenn der Steuerbezug auf dem Wege der Zwangsvollstreckung erfolgt. Massgeblicher Zeitpunkt für die Beurteilung, ob das Steuererlassgesuch rechtzeitig erfolgte, ist die Zustellung des Zahlungsbefehls. Ratio legis dieser Norm ist es, zu verhindern, dass Steuerpflichtige mit der Einreichung von Steuererlassgesuchen Bezugshandlungen verzögern können. Säumige Steuerpflichtige sollen nicht besser gestellt werden als rechtzeitig Steuerzahlende. Mit

dieser zeitlichen Beschränkung soll unter anderem eine gewisse Rechtssicherheit zwischen den Steuerbehörden und den Steuerpflichtigen sichergestellt werden (vgl. dazu: Gutachten des Bundesamts für Justiz vom 31. Mai 2002 (VPB 66.99), einsehbar auf www.vpb.admin.ch, Homepage zuletzt besucht am 11. Dezember 2013; vgl. dazu auch: 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 29 ff.).

b) Ein erst nach Zustellung des Zahlungsbefehls eingereichtes Erlassgesuch führt bei der direkten Bundessteuer zu einem Nichteintretensentscheid nach Art. 13 Steuererlassverordnung (EV DBG). Dabei handelt es sich um eine zeitliche Einschränkung der Zulässigkeit der Einreichung eines Erlassgesuches (vgl. Beusch in: Zweifel/Athanas, a.a.O., Art. 167 N 31).

4. a) Vorliegend geht aus den Akten hervor, dass die Steuerverwaltung bereits am 23. Juli 2010 die Betreibungsbegehren bezüglich der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer pro 2008 beim Betreibungsamt B gestellt hat und damit das Betreibungsverfahren in Gang setzte (vgl. Art. 67 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889 (SchKG)). Am 11. August 2010 wurden der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin in der Folge die Zahlungsbefehle betreffend die kantonalen Steuern pro 2008 und die direkte Bundessteuer pro 2008 zugestellt. Das Gesuch der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin um Steuererlass datiert zwar vom 10. August 2010. Allerdings ist das Gesuch der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin, wie die Steuerverwaltung korrekt ausführt, erst am 12. August 2010 und somit nach der Zustellung der Zahlungsbefehle beim Schalter der Steuerverwaltung eingegangen. Aus diesem Grund ist die Steuerverwaltung nicht auf das Steuererlassgesuch der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin betreffend die kantonalen Steuern pro 2008 und die direkte Bundessteuer pro 2008 eingetreten. Die dagegen erhobene Einsprache wurde daher zu Recht abgewiesen.

b) Obschon die Steuerverwaltung in ihrem Einspracheentscheid das Nichteintreten auf das Steuererlassgesuch bezüglich der Steuerforderungen pro 2008 schützte, prüfte sie das Erlassgesuch auch materiellrechtlich und entschied dieses abschlägig. Somit ist die Steuerrekurskommission vorliegend in der Lage, neben dem ohnehin materiell zu beurteilenden Erlassbegehren bezüglich der Steuerforderungen pro 2006 auch jenes bezüglich der Steuerforderungen pro 2008 zu überprüfen.

5. 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 steuerpflichti-

gen 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 Übertretungen 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 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) 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.

6. a) Gemäss den Angaben der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin in ihrer Rekurs- bzw. Beschwerdebegründung vom 16. August 2011 hat sie Schulden bei der GE Capital Bank in Höhe von CHF 23'462.20. Gemäss dem Betreibungsregisterauszug (Vernehmlassungsbeilage 14) ist zudem ersichtlich, dass die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin Schulden bei der C in Höhe von insgesamt CHF 376.65 (CHF 269.70 + CHF 106.95) hat. Hinzu kommen diverse Schulden bei der Vivao Sympany AG. Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin hat somit neben der Steuerverwaltung weitere Gläubiger. Würde die Steuerverwaltung auf ihre Forderungen einseitig verzichten, würde dieser Verzicht zu einer Bevorzugung der anderen Gläubiger führen. Zudem ist nicht auszuschliessen, dass der Steuererlass nicht primär der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin, sondern den Drittgläubigern zugute käme. Denn für diese fiele damit bei einem allfälligen Zugriff auf das pfändbare Einkommen und Vermögen der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin ein Konkurrent weg. Daher ist es zulässig, dass die Steuerverwaltung grundsätzlich auf einen Steuererlass verzichtet, wenn weitere Gläubiger vorhanden sind und diese nicht zumindest auf einen Teil ihrer Forderung verzichten. Verzichten hingegen die anderen Gläubiger auf einen Teil ihrer Forderung bzw. auf ihre gesamte Forderung, so wäre ein Verzicht auf die Steuerforderung im gleichen Ausmass durch die Steuerverwaltung zu prüfen. Denn in einem solchen Fall trägt der (teilweise) Erlass der Forderungen zur Sanierung des Steuerpflichtigen bei, ohne dass es zu einer Gläubigerbevorzugung kommt. Der Erlass hilft diesfalls primär der steuerpflichtigen Person (vgl. dazu: Beusch in: Zweifel/Athanas, a.a.O., Art. 167 N 16; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1087/2010 vom 4. Oktober 2010 E. 2.4.1.3 und E. 3.3.;

Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2250/2007 vom 11. März 2009; BGer 2P.307/2004 vom 9. Dezember 2004). Da die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin vorliegend keine Verzichtserklärungen ihrer weiterer Gläubiger vorgelegt hat, hat die Steuerverwaltung zu Recht von einem Steuererlass abgesehen.

b) Selbst wenn die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin in der Zwischenzeit obgenannte Gläubiger bereits befriedigt hätte, könnte kein Steuererlass gewährt werden. Denn bei der Beurteilung eines Steuererlasses spielt neben der Gegenwart auch die Vergangenheit eine Rolle. Die erfolgte Bevorzugung von weiteren neben der Steuerverwaltung bestehenden Gläubigern schliesst einen Steuererlass ebenfalls aus.

7. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung zu Recht den Nichteintretensentscheid im Einspracheverfahren geschützt und die Einsprache abgewiesen hat. Ein Steuererlass kann aber auch aus materiellrechtlichen Gründen nicht gewährt werden. Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin ist überschuldet. Ein Erlass würde primär zur Bevorzugung anderer Gläubiger führen, weshalb er sowohl bezüglich der Steuerforderungen pro 2006 als auch bezüglich der Steuerforderungen pro 2008 nicht gewährt werden kann. Der Rekurs bzw. die Beschwerde ist somit abzuweisen.

8. 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 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. Aufgrund der finanziellen Verhältnisse der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin wird im vorliegenden Fall jedoch auf die Erhebung einer Spruchgebühr verzichtet.

Beschluss

://:

1. Der Rekurs betreffend Erlass der kantonalen Steuern pro 2006 und 2008 wird abgewiesen.

2. Die Beschwerde betreffend Erlass der direkten Bundessteuer pro 2006 und 2008 wird abgewiesen.

3. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird verzichtet.

4. Der Entscheid wird der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin, der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Steuerverwaltung mitgeteilt.