



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 17. Juni 2010

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder, lic. iur. David Levin, lic. iur. Heidi Mayer Jülich, Dr. Christophe Sarasin, und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	X [...] gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt, Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Erlass der kantonalen Steuern pro 2007 (Steuererlass, § 201 StG)

Sachverhalt

- A. Die Rekurrentin, X, stellte anlässlich ihrer Vorsprache am 18. März 2009 bei der Steuerverwaltung ein Gesuch um Erlass der kantonalen Steuern pro 2007 in Höhe von CHF 4'273.80.

Mit Entscheid vom 19. März 2009 wies die Steuerverwaltung das Erlassgesuch mit der Begründung ab, die Rekurrentin könne die Forderungen aus dem vorhandenen Vermögen begleichen.

- B. Gegen diesen Entscheid erhob die Rekurrentin mit Schreiben vom 29. März 2009, welches mit „Gesuch um Wiedererwägung“ betitelt war, Einsprache. Darin führte sie aus, dass es ihr aufgrund ihrer Vermögensverhältnisse nicht möglich sei, die Steuerrechnung zu begleichen. Sie verfüge über ein Vermögen von ungefähr CHF 25'000.00, welches sie zur Finanzierung ihrer noch verbleibenden 1 ½-jährigen Ausbildung an der Hochschule Luzern für Design und Kunst benötige, sowie über ein monatliches Erwerbseinkommen von CHF 400.00. Mit als Einsprache betitelter Eingabe vom 19. April 2009 gelangte die Rekurrentin erneut an die Steuerverwaltung und verwies auf ihre Ausführungen im Schreiben vom 29. März 2009.

Mit Einspracheentscheid vom 22. Juni 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie aus, dass die Rekurrentin über ein Sparguthaben von CHF 25'000.00 verfüge und damit in der Lage sei, die geschuldeten Steuern zu bezahlen. Dass die Rekurrentin ihre Ersparnisse zur Finanzierung ihrer Ausbildung benötige und diese eines Tages aufgebraucht sein würden, bilde keinen hinreichenden Grund, um zum jetzigen Zeitpunkt einen Steuererlass zu gewähren. Von einer Notlage könne gegenwärtig nicht gesprochen werden.

- C. Gegen diesen Einspracheentscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 22. Juli 2009. Die Rekurrentin beantragt darin die Aufhebung des angefochtenen Entscheids vom 22. Juni 2009 und die Zurückweisung zur Neubeurteilung mit Anweisung zur Guttheissung oder zumindest teilweisen Guttheissung an die Vorinstanz. Eventualiter wird die Guttheissung des Rekurses und die Gewährung des zumindest teilweisen Steuererlasses beantragt. Auf die Erhebung von Kosten solle verzichtet werden, sofern der Entscheid abgewiesen werde. Eventualiter sei die unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren.

In ihrer Vernehmlassung vom 19. Oktober 2009 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

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 22. Juni 2009 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 22. Juli 2009 (Datum des Poststempels: 23. Juli 2009) ist somit einzutreten.

2.
 - a) Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 22. Juni 2009 betreffend Steuererlass zur Neubeurteilung mit Anweisung zur vollständigen oder zumindest teilweisen Gutheissung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Eventualiter sei der Rekurs gutzuheissen und zumindest ein teilweiser Steuererlass zu gewähren. Auf die Erhebung von Kosten solle verzichtet werden, sofern der Entscheid abgewiesen werde. Eventualiter sei die unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren.

 - b) Zu prüfen ist im Folgenden, ob die Steuerverwaltung das Erlassgesuch zu Recht abgewiesen hat.

3.
 - a) Gemäss § 201 Abs. 1 StG können der steuerpflichtigen Person, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, der Zinsen, der Verfahrenskosten oder einer Busse eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden.

b) aa) Nach § 146 Abs. 1 StV können Steuern, Zinsen, Bussen, Gebühren oder Verfahrenskosten Gegenstand eines Erlassgesuches sein. Diese müssen rechtskräftig festgesetzt und dürfen grundsätzlich noch nicht bezahlt sein.

bb) Ein Erlass kann stets nur erfolgen, wenn die Veranlagung abgeschlossen ist und eine rechtskräftig festgesetzte Steuer vorliegt. Dies ergibt sich bereits daraus, dass erst dann die Höhe der zu erlassenden Steuern feststeht. Der Steuererlass gehört nicht zur Steuerveranlagung, sondern zum Steuerbezug. Weiter darf die Steuer noch überhaupt nicht oder dann nur unter Vorbehalt bezahlt worden sein. Dies ergibt sich zum einen bereits sprachlich aus der in § 201 Abs. 1 StG enthaltenen Passage, erlassen werden könnten „geschuldete Beträge“. Zum anderen und gewichtiger ist dies auch ein Gebot der rechtlichen Logik: Ist nämlich die Steuer (vorbehaltlos) bezahlt, so ist der Betrag nicht mehr geschuldet, die Steuerforderung durch Erfüllung (Bezahlung) untergegangen und damit ein Erlass unmöglich. Weitere objektive Voraussetzungen bestehen nicht (vgl. hierzu: Martin Zweifel/Peter Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. Auflage, 2008 Basel, Art. 167 N 12 und 13).

c) aa) Das Gesetz nennt zwei subjektive Voraussetzungen, die einen Erlass der geschuldeten Abgaben rechtfertigen vermögen. Es sind dies das Vorliegen einer Notlage und die grosse Härte (vgl. § 201 Abs. 1 StG). Wenngleich es zu deren Bestimmungen objektive Prüfpunkte gibt, sind diese Voraussetzungen bei jeder steuerpflichtigen Person anhand sämtlicher Umstände des konkreten Einzelfalls abzuklären (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3663/2007 vom 11. Juni 2009, Erw. 2.5). Gemäss § 146 Abs. 2 StV liegt eine Notlage 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 für die Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person und deren Familie aufkommen muss.

bb) Als zweite dieser subjektiven Voraussetzungen muss die erwähnte Notlage zu einer grossen Härte für die steuerpflichtige Person führen. Diese beiden Voraussetzungen sind zwar einzeln aufgeführt, lassen sich aber nicht scharf voneinander trennen, sondern überschneiden sich weitgehend. 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). Eine grosse Härte bzw. ein Missverhältnis zwischen dem geschuldeten Betrag und der finanziellen Leistungsfähigkeit ist bei natürlichen Personen insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollumfänglich beglichen werden kann. Ob dies der Fall ist oder nicht, beurteilt sich dabei aufgrund der konkreten Einzelfallsituation im Zeitpunkt des Entscheids, wobei die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, die Aussichten für die Zukunft sowie die allfällige Freiwilligkeit der Einkommens- und Vermögensminderungen zu berücksichtigen sind (vgl. zum Ganzen: Martin Zweifel/Peter Athanas, a.a.O., Art. 167 N 18 ff.). Unter dem Aspekt der grossen Härte werden insbesondere die Ursachen, die zu einer Notlage geführt haben, einer Prüfung unterzogen. Ein Selbstverschulden der gesuchstellenden Person an der Notlage schliesst den Steuererlass nicht aus, wird aber bei der Entscheidung berücksichtigt. Hat sich die gesuchstellende Person freiwillig ihrer Einkommensquellen oder Vermögenswerte entäussert, so 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).

d) aa) Laut § 146 Abs. 3 StV kann von einem vollständigen oder teilweisen Erlass insbesondere abgesehen werden, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren ernstlich verletzt hat (lit. a), wenn die steuerpflichtige Person die zur Beurteilung des Gesuchs einverlangten notwendigen Belege und Unterlagen nicht einreicht (lit. b), wenn die steuerpflichtige Person verschuldet ist und ein Erlass vorab ihren Gläubigern zugute kommen würde oder wenn die steuerpflichtige Person absichtlich oder grobfährlässig sich ausserstande gesetzt hat, ihren Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Kanton nachzukommen.

bb) Gemäss 147 Abs.1 StV ist das Erlassgesuch mit schriftlicher Begründung und unter Beilage der nötigen Beweismittel bei der Steuerverwaltung einzureichen. Nach § 147 Abs. 2 StV ist im Gesuch die Notlage darzulegen, derzufolge die Bezahlung der Steuern, Zinsen, Bussen, Gebühren oder Verfahrenskosten eine grosse Härte bedeuten würde.

cc) Nach § 148 Abs. 1 StV berücksichtigt die Steuerverwaltung bei ihrem Entscheid die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person. Massgebend sind dabei in erster Linie die Situation im Zeitpunkt des Entscheides, daneben

auch die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, sowie die Aussichten für die Zukunft.

e) § 201 StG ist dem Wortlaut nach eine „Kann-Vorschrift“. Es besteht somit kein rechtlich geschützter Anspruch auf Steuererlass (vgl. hierzu: BGE 122 I 373, BGE 2D_63/2008 vom 27. Juni 2008; BGE 2D_143/2008 vom 6. Januar 2009; BGE 2D_24/2009 vom 9. April 2009; BGE 2D_49/2009 vom 13. August 2009). Anders wäre es, wenn die Formulierung „werden...erlassen“ lautete. Der Erlassbehörde steht bei ihrem Entscheid ein gewisser Ermessensspielraum zu. Das Ermessen ist aber pflichtgemäss und nach einheitlichen Kriterien zu betätigen (vgl. zum Ganzen: Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 167 N 4). Eine steuerpflichtige Person ist nur dann in rechtlich geschützten Interessen betroffen, wenn ihr das kantonale Recht einen Rechtsanspruch auf Steuererlass einräumt (vgl. BGE 122 I 373, Erw. 1.a)). Einen solchen sieht das kantonale Recht jedoch nicht vor.

4. a) aa) Die Rekurrentin moniert in ihrer Rekursschrift zunächst, dass ihr gemäss Einspracheentscheid vom 22. Juni 2009 die Veranlagungsverfügung am 23. Oktober 2008 eingeschrieben zugestellt worden sei. Sie solle die Rechtsmittelfrist mit Einreichung ihrer Steuererklärung am 28. Dezember 2008 verpasst haben, soweit die Abgabe der Steuererklärung als Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung zu verstehen sei. Zudem heisse es, dass dem Arzzeugnis von Dr. B keine Gründe für eine Fristwiederherstellung entnommen werden könnten. Hierzu bemerkt die Rekurrentin, dass all dies überhaupt nicht zutreffe. Sie habe weder ein Einschreiben erhalten noch kenne sie einen Herr Dr. B und habe demnach auch kein Arzzeugnis von ihm eingereicht.

bb) Die Rüge der Rekurrentin hinsichtlich der falschen Sachverhaltsdarstellung ist berechtigt. Offenbar wurden diese Erwägungen versehentlich aus einem anderen Fall in den Einspracheentscheid übernommen. Auf das Ergebnis des Einspracheentscheides hat sich dieser Fehler allerdings nicht ausgewirkt. Demnach besteht keine Veranlassung, den Entscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen

b) aa) Weiter bringt die Rekurrentin im Wesentlichen vor, dass es willkürlich sei, wenn im Vorjahr ihre Steuern erlassen worden seien, obwohl sie zu jenem Zeitpunkt über ein deutlich höheres Einkommen sowie Vermögen verfügt habe. Somit müsse zu jenem Zeitpunkt definitionsgemäss eine Notlage vorgelegen haben, ansonsten der Erlass nicht hätte gewährt werden dürfen. Mittlerweile sei sie gezwungen gewesen ihre Ersparnisse aufgrund ihres Studiums und zur Finanzierung des Lebensunterhaltes weiter aufzubrauchen. In der jetzigen Situation mit weniger Er-

sparsamen und weniger Einkommen treffe es nicht zu, dass für sie die Bezahlung der Steuerrechnung ohne weiteres zumutbar sei. Aufgrund ihrer Ausbildung werde sie künftig im Durchschnitt monatlich kaum mehr als CHF 400.00 verdienen. Zudem werde sie im Jahre 2010 CHF 3'000.00 weniger Stipendien erhalten. Die Rekurrentin wisse nicht, wie sie nach Meinung der Vorinstanz und einem Vermögen von ungefähr „CHF 20'000.00“ sowie einem erwarteten Erwerbseinkommen von durchschnittlich CHF 400.00 pro Monat ihren Lebensunterhalt bestreiten solle.

bb) Der Rekurrentin wurde für die Steuerperiode 2006 trotz besserer finanzieller Lage ein Steuererlass gewährt. Die Steuerverwaltung bestätigt diese Tatsache in ihrer Vernehmlassung vom 19. Oktober 2009, hält jedoch gleichzeitig fest, dass es sich hierbei um einen Fehlentscheid gehandelt habe. Die Rekurrentin kann aus der Tatsache des Erlasses der Steuern für das Vorjahr nichts ableiten. Vorliegend ist einzig die Steuerperiode 2007 massgebend und zu beurteilen. Entscheide in früheren Steuerperioden präjudizieren nicht spätere Steuerperioden.

cc) Die Frage, ob die Rekurrentin ihre Ersparnisse von inzwischen etwas mehr als CHF 20'000.00 ausschliesslich für ihre Ausbildung verwenden kann mit der Begründung, diese müssten bis zum Ende der Ausbildung ausreichen bzw. die Frage, ob diese Vorrang gegenüber einer Steuerzahlung haben, kann in casu offen gelassen werden. Gemäss der Darstellung der Rekurrentin werde sie im Juli 2010 ihre Ausbildung beendet haben und die angesparten Vermögenswerte werden aufgebraucht sein. Allerdings werden dann auch die Kosten für die Ausbildung wegfallen und es wird der Rekurrentin möglich sein, eine Erwerbstätigkeit auszuüben. Die Aussichten hierfür sind intakt, denn die Rekurrentin ist jung, gut ausgebildet und aus ihren Ausführungen gehen keinerlei Einschränkungen bezüglich der Erwerbsfähigkeit hervor. Im Entscheidzeitpunkt des vorliegenden Rekurses wird die Rekurrentin ihre Ausbildung beendet haben und eine volle Erwerbstätigkeit ausüben können. Allenfalls könnte die Rekurrentin Leistungen aus der Arbeitslosenversicherung erhalten. Unter diesen Umständen ist die finanzielle Leistungsfähigkeit gegeben und es ist der Rekurrentin aufgrund der Zukunftsaussichten zuzumuten, die Ausstände des Steuerjahres 2007 zu begleichen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung mangels Vorliegens einer Notlage den beantragten Steuererlass zu Recht nicht gewährt hat. Der Rekurrentin ist es aufgrund der positiven Zukunftsaussichten zumutbar, die ausstehende Steuerforderung zu begleichen. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

6. Die Beurteilung des Steuererlassgesuchs hat ergeben, dass die Abweisung erfolgte, da es der Rekurrentin aufgrund der positiven Zukunftsaussichten zuzumuten ist, ihre Steuerschuld zu begleichen. Es wird eingeräumt, dass die Rekurrentin im Entscheidzeitpunkt das Vermögen aufgebraucht hat und mittellos ist. Zudem sind auch keine namhaften Einkommensquellen ersichtlich, aus welchen sie die Verfahrenskosten bestreiten könnte. Das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung ist somit gutzuheissen und der Rekurrentin sind keine Kosten aufzuerlegen.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
 2. Das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung wird bewilligt. Der Rekurrentin werden keine Kosten auferlegt.
 3. Der Entscheid wird der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.