STRK.2017.21

# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

## Präsidialentscheid vom 25. Oktober 2017

| | |
|---|---|
| Mitwirkende | Dr. Christophe Sarasin (Vizepräsident) und<br>Gerichtsschreiberin MLaw Rebecca Mühlebach |
| Parteien | **Dr. X**<br>[…]<br><br>gegen<br><br>**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt**<br>Fischmarkt 10, 4001 Basel |
| Gegenstand | Erlass der kantonalen Steuern und der direkten Bundes-steuer pro 2012 bis pro 2014<br><br>(Steuererlass, § 201a StG und Art. 167 DBG) |

## Sachverhalt

A. Mit Schreiben vom 21. Juli 2016 stellte die Rekurrentin und Beschwerdeführerin, Dr. X, ein Gesuch um Erlass der kantonalen Steuern pro 2012 in Höhe von CHF 5‘783.75, der kantonalen Steuern pro 2013 in Höhe von CHF 2‘537.60, der kantonalen Steuern pro 2014 in Höhe von CHF 14‘713.70, der direkten Bundessteuer pro 2012 in Höhe von CHF 293.00, der direkten Bundessteuer pro 2013 in Höhe von CHF 95.55 und der direkten Bundessteuer pro 2014 in Höhe von CHF 1‘659.60 sowie der kantonalen Steuern pro 2015 in Höhe von CHF 11‘258.40 und der direkten Bundessteuer pro 2015 in Höhe von CHF 888.10.

Mit Entscheid vom 5. Dezember 2016 wies die Steuerverwaltung das Erlassgesuch für die Jahre 2012 bis 2014 ab. Zur Begründung wurde angeführt, aufgrund der massgebenden betreibungsrechtlichen Grundsätze bestehe ein Budgetüberschuss, welcher einem Steuererlass entgegenstehe. Die offenen Steuerforderungen könnten in monatlichen Raten abbezahlt werden. Zudem sei ein einseitiger Erlass seitens der Steuerverwaltung nicht vertreterbar, weil dadurch die übrigen Gläubiger bevorzugt würden.

B. In ihrer Einsprache, welche bei der Steuerverwaltung am 9. Januar 2017 einging, beantragte die Rekurrentin und Beschwerdeführerin die Gewährung des Erlasses. Sie bemängelte eine unzureichende und willkürliche Begründung des Erlassentscheides.

Mit Entscheid vom 8. Februar 2017 wurde diese Einsprache abgewiesen. Die Steuerverwaltung hielt zunächst fest, dass die Steuern pro 2015 nicht Gegenstand des Erlassentscheides seien, da der Erlass einzig für rechtskräftig festgesetzte Steuerforderungen beantragt werden könne. Dies sei vorliegend nicht der Fall. Bezüglich der gerügten Gehörsverletzung führte sie aus, die Begründung des Erlassentscheides sei zwar knapp gewesen, doch seien die für den Entscheid relevanten Argumente angeführt. Es liege somit keine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör vor. Weiter könnten die offenen Steuerforderungen mit dem Budgetüberschuss beglichen werden und Drittgläubiger stünden einem Steuererlass entgegen.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs bzw. die vorliegende Beschwerde vom 14. März 2017. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 8. Februar 2017 aufzuheben und ihr den Steuererlass zu gewähren. Weiter bestreitet sie die

Unabhängigkeit der Steuerverwaltung als Einspracheinstanz und bemängelt eine unrichtige Ermittlung des Sachverhaltes durch die Vorinstanz.

Mit Schreiben vom 22. Mai 2017 reicht die Rekurrentin und Beschwerdeführerin eine ausführliche Begründung ein. Sie hält an ihren Anträgen fest.

Mit Vernehmlassung vom 16. Juni 2017 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses bzw. der Beschwerde.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel wurde nicht angeordnet. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden. 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 und Beschwerdeführerin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 8. Februar 2017 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. März 2017 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 8. Februar 2017 betreffend Erlass der kantonalen Steuern pro 2012 bis 2014 und zur direkten Bundessteuer pro 2012 bis 2014 aufzuheben und ihr den Steuererlass zu gewähren.

   b) Es ist zu prüfen, ob die formellen Voraussetzungen im Verfahren der Vorinstanz eingehalten worden sind und ob die Steuerverwaltung zu Recht keinen Steuererlass für die Steuerjahre 2012 bis 2014 gewährt hat. Nicht mehr umstritten ist hingegen der Erlass der Steuern für das Jahr 2015.

3. a) Zunächst macht die Rekurrentin und Beschwerdeführerin in formeller Hinsicht geltend, die Vorinstanz sei als Einspracheinstanz nicht gesetzeskonform, da es sich um die gleiche Instanz handle, wie die Erstinstanz. Sie sieht darin einen Interessenkonflikt, welcher den Anspruch auf Objektivität gemäss Art. 6 EMRK und den

Art. 29 und 30 der Schweizerischen Bundesverfassung verletzen. Zudem habe die Vorinstanz neue Argumente in die Begründung aufgenommen.

b) Hierzu kann festgehalten werden, dass gemäss § 160 Abs. 1 StG bei der Steuerverwaltung Einsprache erhoben werden kann. Die Steuerverwaltung überprüft mit den ihr im Veranlagungsverfahren zur Verfügung stehenden Mitteln die Veranlagung bzw. Verfügung und entscheidet gestützt auf ihre Untersuchung über die Einsprache (vgl. § 161 f StG). Mittels des verwaltungsinternen Verfahrens überprüft somit eine vorgesetzte Stelle auf Einsprache hin die konkrete Tätigkeit der Behörde im Einzelfall und berichtigt allfällige Fehler in der Rechtsanwendung. Dabei ist die Einspracheebene nicht als richterliche Behörde ausgestaltet. Die aus der Rechtsweggarantie, aus der EMRK und aus Bundesrecht fliessenden Anforderungen an eine richterliche Behörde werden im weiteren Verfahren durch die Steuerrekurskommission und das Appellationsgericht als Verwaltungsgericht erfüllt. Die Rüge der Rekurrentin zielt daher ins Leere.

c) Im Einspracheverfahren hat die Steuerverwaltung dieselben Kompetenzen wie im Veranlagungs- bzw. Erlassverfahren. Aufgrund ihrer Untersuchungspflicht hat sie weitere Unterlagen eingefordert und den Einspracheentscheid ausführlich begründet. Dass dieser Entscheid der Steuerverwaltung umfangreicher war als die angefochtene Verfügung, ist entgegen der Ansicht der Rekurrentin und Beschwerdeführerin nicht gesetzeswidrig. Vielmehr musste sich die Steuerverwaltung mit den Argumenten der Rekurrentin und Beschwerdeführerin auseinandersetzen und ihre Position darlegen, was naturgemäss mehr Umfang in Anspruch nimmt als die Verfügung selbst und je nach Begründung der Einsprache zusätzliche Argumente umfasst. Das Vorgehen der Steuerverwaltung ist somit nicht zu bemängeln.

4. a) aa) Gemäss § 201 Abs. 1 StG können der steuerpflichtigen Person, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der kantonalen Steuern, der Zinsen oder Verfahrenskosten eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden. Bussen und damit zusammenhängende Nachsteuern können nur in besonders begründeten Ausnahmefällen 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. 5 der Verordnung des EFD über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer vom 12. Juni 2015 (Steuererlassverordnung) können der steuerpflichtigen Person unter den glei-

chen Voraussetzungen die direkte Bundessteuer, Zinsen oder Bussen wegen Verfahrensverletzungen oder Übertretung 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 oder die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des betreibungsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen (Art. 2 Erlassverordnung). 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/Raas in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Zürich 2017, Art. 167 N 14 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, 3. Auflage, Zürich 2016, 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, ohne dass ein wichtiger Grund vorgelegen hätte, ihrer Einkommensquelle oder Vermögenswerte entäussert, stellt dies einen Ablehnungsgrund dar (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 167a N 2 und 7).

c) aa) § 201a Abs. 1 StG sieht für die kantonalen Steuern vor, dass von einem vollständigen oder teilweisen Erlass abgesehen werden kann, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren schwerwiegend oder wiederholt verletzt hat (lit. a), im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel weder Zahlungen leistet noch Rücklagen vornimmt (lit. b), die mangelnde Leistungsfähigkeit durch freiwilligen Verzicht auf Einkommen oder Vermögen ohne wichtigen Grund, durch übersetzte Lebenshaltung oder dergleichen leichtsinnig oder grob fahrlässig herbeigeführt hat (lit. c), während des Beurteilungszeitraums andere gleichrangige Gläubiger oder Gläubigerinnen bevorzugt behandelt hat (lit. d) oder überschuldet ist und ein Erlass vorab ihren übrigen Gläubigern oder Gläubigerinnen zugute kommen würde (lit. e).

bb) Gemäss Art. 3 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 an-

dere Gläubiger ganz oder teilweise auf ihre Forderungen, kann ein Erlass im selben prozentualen Umfang gewährt werden.

5. a) Die Steuerrekurskommission hat in ihrem Erlassentscheid die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person zu berücksichtigen. Massgebend sind insbesondere die finanzielle Situation zum Zeitpunkt des Entscheides, daneben auch die Entwicklung seit der Veranlagung sowie die Aussichten für die Zukunft.

b) Es ist deshalb zu prüfen, ob sich die Rekurrentin und Beschwerdeführerin in einer finanziellen Notlage befindet. Um diese Frage beantworten zu können, sind ihre Einkünfte und Ausgaben einander gegenüberzustellen. Massgebend für die Ausgaben ist dabei das betreibungsrechtliche Existenzminimum. Dieses wird anhand der Richtlinien der Konferenz der Betreibungs- und Konkursbeamten der Schweiz vom 1. Juli 2009 berechnet. Die von der Rekurrentin und Beschwerdeführerin grösstenteils bei der Vorinstanz eingereichten Unterlagen führen zu folgendem Ergebnis:

| **Ausgaben** | **Betrag/Monat** |
|---|---:|
| Grundbedarf | 1‘200.00 |
| Miete (inkl. Nebenkosten) | 781.00 |
| Krankenkasse (KVG) | 501.00 |
| Fahrtkosten | 330.00 |
| Selbstgetragene Krankheitskosten | 100.00 |
| Ausserkantonale Behandlung/Stellensuche | 300.00 |
| Unvorhergesehenes | 150.00 |
| Laufende Steuern | 1‘535.00 |
| **Total Ausgaben** | **4‘897.00** |

| **Einnahmen** | **Betrag/Monat** |
|---|---:|
| ALV | 7‘691.00 |
| **Total Einnahmen** | **7‘691.00** |
| | |
| **Budgetüberschuss** | **2‘794.00** |

c) Zu dieser Aufstellung ist festzuhalten, dass die eingereichten Unterlagen der Rekurrentin und Beschwerdeführerin unvollständig sind. Die aktuellen Krankheitskosten sind nicht belegt. Daher können die von der Rekurrentin und Beschwerdeführerin angeführten Beträge nicht übernommen werden. Hingegen erscheint plausibel, dass sie sich einer regelmässigen medizinischen Nachsorge unterwerfen muss, so

dass es sich rechtfertigt, selbstgetragene Krankheitskosten in Höhe von CHF 100.00 pro Monat zu berücksichtigen.

d) Unter der Position Steuern werden praxisgemäss die laufenden Steuern berücksichtigt. Diese Abweichung von der Berechnung des betreibungsrechtlichen Existenzminimums rechtfertigt sich, da damit die Anhäufung neuer Steuerschulden vermieden wird. Die Berücksichtigung der laufenden Steuern kann allerdings entgegen der Ansicht der Steuerverwaltung nicht davon abhängen, ob für die laufenden Steuern A-Konto-Beträge geleistet werden. Daher sind die laufenden Steuern vorliegend zu berücksichtigen.

e) Es kann somit festgehalten werden, dass aufgrund des monatlichen Budgetüberschusses bei der Rekurrentin und Beschwerdeführerin nicht von einer finanziellen Notlage auszugehen ist. Die Bezahlung der ausstehenden Steuern in Höhe von insgesamt CHF 23‘423.50 kann mit dem vorhandenen Überschuss von CHF 2‘794.00 innerhalb von rund 9 Monaten und damit in absehbarer Zeit beglichen werden.

6. Im Einspracheentscheid vom 8. Februar 2017 und in der Vernehmlassung vom 16. Juni 2017 wird von der Steuerverwaltung zudem angeführt, die Rekurrentin und Beschwerdeführerin habe Drittgläubiger, was einem Steuererlass entgegenstehe. Unter Verweis auf die Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts und die Erlassverordnung des Bundes führt die Rekurrentin und Beschwerdeführerin hiergegen an, aufgrund ihrer Krankheit könne ihre Verschuldung nicht als Verweigerungsgrund angeführt werden. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin verkennt hierbei jedoch, dass in diesen Fällen die Überschuldung auf die Erkrankung der Steuerpflichtigen zurückzuführen war, was vorliegend nicht der Fall ist. Allerdings entfallen gemäss dem von der Steuerverwaltung eingereichten Auszug aus dem Datenmarkt vom 27. Oktober 2016 von den totalisierten Betreibungen in Höhe von CHF 48‘946.30 CHF 39‘949.30 auf Forderungen der Steuerverwaltung. Daher kann der Grossteil der Schulden der Rekurrentin und Beschwerdeführerin unabhängig von einer detaillierten Untersuchung des betreibungsrechtlichen Verfahrensstandes nicht als Drittschulden qualifiziert werden, weshalb deren Anführung als Ausschlussgrund unzulässig erscheint.

7. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Rekurrentin und Beschwerdeführerin über einen monatlichen Budgetüberschuss in Höhe von CHF 2‘794.00 verfügt, mit welchem sie die ausstehenden Steuerforderungen der Jahre 2012 bis 2014 innert

absehbarer Zeit begleichen kann. Der Rekurs bzw. die Beschwerde ist somit abzuweisen.

8. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist der Rekurrentin und 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 500.00 festgelegt.

## Beschluss

://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Die Beschwerde wird abgewiesen.

3. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin trägt eine Spruchgebühr von CHF 500.00.

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