STRK.2022.81

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 23. Oktober 2023

Mitwirkende	Dr. Christophe Sarasin (Vorsitz), Jacqueline Landmann, Simon Leuenberger, Dr. Ursula Schneider-Fuchs, lic. iur. Debora von Orelli und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	**X** […] vertreten durch Dr. A, Advokat, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Erlass der kantonalen Steuern pro 2011 und 2012 und der direkten Bundessteuer pro 2011 und 2012 (Nachsteuern/Bussen) (Nachsteuer- und Bussen; § 201 Abs. 1 StG i.V.m. § 146 Abs. 1 StV, Art. 167 Abs. 1 DBG i.V.m. Art. 5 Steuererlassverordnung EFD)

Sachverhalt

A. Mit Eingabe vom 23. März 2021 stellte der Rekurrent bzw. Beschwerdeführer, X, ein Gesuch um Erlass der kantonalen Steuern pro 2011 und 2012 und der direkten Bundessteuer pro 2011 und 2012 (Nachsteuern/Bussen).

Mit Erlassverfügung vom 27. Oktober 2021 wies die Steuerverwaltung das Gesuch ab. Sie begründete dies damit, dass die Forderung Nachsteuern und Bussen betreffen würden und daher nur in besonderen Ausnahmefällen ein Steuererlass gewährt werden. Überdies würden Drittgläubiger vorhanden sein.

B. Am 16. November 2021 erhob der Rekurrent Einsprache und beantragte einen teilweisen Steuererlass. Er machte geltend, dass keine Drittgläubiger mehr vorhanden seien und es sich um einen begründeten Ausnahmefall handle. Überdies sei die wirtschaftliche Existenz des Rekurrenten gefährdet.

Mit Entscheid vom 12. August 2022 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung wurde angeführt, dass kein Ausnahmefall vorliege und aus den deklarierten Einkünften hätten Rücklagen für die Steuerforderungen gebildet werden können. Überdies sei durch eine Schuldentilgung von einer Gläubigerbevorzug auszugehen.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 12. September 2022. Der Rekurrent beantragt unter o/e-Kostenfolge die Aufhebung des Einspracheentscheides vom 12. August 2022 und die kantonalen Steuern pro 2011 und 2012 und der direkten Bundessteuer pro 2011 und 2012 (Nachsteuern/Bussen) seien ihm ganz oder teilweise zu erlassen. Eventualiter sei die Angelegenheit an die Steuerverwaltung zurückzuweisen. In prozessualer Hinsicht beantragt der Rekurrent die unentgeltliche Prozessführung und Verbeiständung.

Mit Verfügung vom 19. Januar 2023 wies die Steuerrekurskommission das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung und Verbeiständung ab und verpflichtete den Rekurrenten zur Leistung eines Kostenvorschusses in der Höhe von CHF 500.00. Mit Valuta vom 23. Januar 2023 wurde der Kostenvorschuss fristgerecht entrichtet.

Mit Vernehmlassung vom 21. Februar 2023 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

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) Der Rekurrent bzw. der Beschwerdeführer ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 12. August 2022 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 12. September 2022 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt unter o/e-Kostenfolge die Aufhebung des Einspracheentscheides vom 12. August 2022 und die kantonalen Steuern pro 2011 und 2012 und der direkten Bundessteuer pro 2011 und 2012 (Nachsteuern/Bussen) seien ihm ganz oder teilweise zu erlassen. Eventualiter sei die Angelegenheit an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung das Gesuch um Steuererlass zu Recht abgewiesen hat.

3. 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 steuerpflichtigen Person, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der kantonalen Steuern, der Zinsen oder der 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 Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer vom 12. Juni 2015 (Steuererlassverordnung) können der steuerpflichtigen Person unter den gleichen Voraussetzungen die direkte Bundessteuer, Zinsen oder Bussen wegen einer Übertretung ganz oder teilweise erlassen werden. Bussen und Nachsteuern werden nur in besonders begründeten Ausnahmefällen erlassen (Art. 167 Abs. 3 DBG).

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. 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 (DBG), 4. Auflage, Basel 2022, Art. 167 N 6 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. 167a DBG kann der Steuererlass insbesondere dann ganz oder teilweise abgelehnt werden, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren schwerwiegend oder wiederholt verletzt hat, sodass eine Beurteilung der finanziellen Situation der betreffenden Steuerperiode nicht mehr möglich ist (lit.a), wenn die steuerpflichtige Person ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat (lit. b), wenn die steuerpflichtige Person im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel keine Zahlung geleistet hat (lit.c), wenn die steuerpflichtige Person die mangelnde Leistungsfähigkeit durch freiwilligen Verzicht auf Einkommen oder Vermögen ohne wichtigen Grund, durch übersetzte Lebenshaltung oder dergleichen leichtsinnig oder grobfahrlässig herbeigeführt hat (lit. d), oder wenn die steuerpflichtige Person während des Beurteilungszeitraums andere Gläubigerinnen oder Gläubiger bevorzugt behandelt hat (lit. e). Nach 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 andere Gläubiger ganz oder teilweise auf ihre Forderungen, kann ein Erlass im selben prozentualen Umfang gewährt werden.

4. a) aa) Der Rekurrent bzw. Beschwerdeführer bringt vor, dass die Nachsteuer- und Bussenforderungen Hypothesen und Vermutungen darstellen würden. Diese wiederum würden auf fraglichen Aufrechnungen seitens der Steuerverwaltung beruhen. Faktisch seien ihm dieser Gelder nie zu geflossen und er müsse auf diesen vermeintlichen Einkünften Steuern und Bussen bezahlen, welche er gar nie verdient habe. Darin erkennt der Rekurrent bzw. Beschwerdeführer eine Ausnahmesituation, welche einen Erlass der Steuern und Bussen rechtfertigen würde.

bb) Dieses Argument vermag nicht zu überzeugen und auch keine besondere Ausnahmesituation bezüglich des Steuererlasses zu rechtfertigen. Die vorliegenden

Steuer- und Bussenforderungen sind rechtkräftig. Die Frage der Aufrechnungen und der entsprechenden Nachbesteuerung und Bussenerhebung war Gegenstand mehrerer Rechtsmittelverfahren, die schliesslich vom Bundesgericht in Urteil 2C_738/2018 vom 15. Februar 2019 bestätigt wurden. Entgegen der Darstellung des Rekurrenten und Beschwerdeführers handelt es sich somit nicht um hypothetische ihm niemals zugeflossene Einkünfte, sondern um steuerbare Gelder. Die Begründung für die besondere Ausnahmesituation ist weder nachvollziehbar noch überzeugend. Überdies ist diesbezüglich der Steuerverwaltung zu folgen, wonach die vom Rekurrenten bzw. Beschwerdeführer vertretene Argumentation letztlich auf eine erneute materielle Überprüfung der Veranlagung hinauslaufen würde. Entsprechend sind auch sämtliche Vorbringen, welche sich gegen die rechtskräftige Festsetzung der fraglichen Steuern und Bussen richten, nicht zielführend und zurückzuweisen.

b) aa) Weiter bringt der Rekurrent bzw. Beschwerdeführer vor, dass bei Vorliegen einer Gefährdung der wirtschaftlichen Existenz einer steuerpflichtigen Person zumindest ein teilweiser Erlass zu gewähren sei. Sein jährliches Abzahlungspotential betrage CHF 6'000.00. Dies entspräche jedoch lediglich den angefallenen Zinsen und eine Verringerung der Steuerschuld würde gar nie stattfinden. Dies dürfe nicht sein.

bb) Der Gesetzgeber sieht vor, dass bei Nachsteuern und Bussen ein besonders strenger Massstab anzulegen ist (s.o. E. 3. a). Dabei muss eine qualifizierte Notlage vorliegen, die sich in einer existenziellen wirtschaftlichen Bedrohung der steuerpflichtigen Person zeigt. Das Gesetz lässt darum ein Erlass bei Nachsteuern und Bussen nur bei besonders begründeten Ausnahmefällen zu. Der strengere Massstab beim Erlass von Steuerbussen rechtfertigt sich aufgrund der pönalen Komponente, welche eine Ahndung des Straftatbestandes der Steuerhinterziehung bezweckt (Beusch/Raas in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl., Basel 2022, Art. 167 N 2).

cc) Die besonders existenzielle wirtschaftliche Notlage ist vorliegend beim Rekurrenten bzw. Beschwerdeführer nicht erstellt. Wie er selber angibt, führt er seit August 2021 in B (AG) einen eigenen gastronomischen Betrieb. Daraus generiert er einen um CHF 1'028.00 das betreibungsrechtlichen Existenzminimum übersteigenden Betrag, wie sich aus der unwidersprochen gebliebenen Beurteilung zur unentgeltlichen Rechtspflege ergab. Überdies war es ihm auch möglich, das Stammkapital von CHF 20'000.00 für die Gründung dieses Betriebs aufzuwenden. Dies zeigt, dass keineswegs von einer existenziellen wirtschaftlichen Bedrohung auszugehen ist. Weiter ist auch anzumerken, dass er aufgrund seines errechneten Budgetüberschusses in der Lage wäre, rund das Doppelte für die Abbezahlung der vorliegenden Nachsteuern

und Bussen aufzuwenden. Somit ist erstellt, dass die strengen Voraussetzungen beim Erlass von Nachsteuern und Bussen nicht vorliegen und es kann auch nicht von einem unzumutbaren Abzahlungsregime gesprochen werden. Zudem bleibt anzumerken, dass er weder laufende Ratenzahlungen geltend macht noch solche nachgewiesen hat.

c) aa) Weiter führt der Rekurrenten bzw. Beschwerdeführer an, dass er im Gastgewerbe tätig sei und auf einen tadellosen Leumund für die Erlangung einer Betriebsbewilligung angewiesen sei. Wenn der Inhaber eines Wirtepatents über Verlustscheine verfüge, sei dies problematisch und stünde einer Bewilligung entgegen.

bb) Diesbezüglich ist auf das seitens der Steuerverwaltung Gesagte zu verweisen, wonach das Vorhandensein von Verlustscheinen keinen Entzug des Wirtepatents zur Folge hätte.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Rekurrent bzw. Beschwerdeführer nicht aufzeigen konnte, dass die Abbezahlung der Steuerforderung für ihn eine existenzielle wirtschaftliche Bedrohung bedeuten würde. Der Rekurs bzw. die Beschwerde ist somit abzuweisen.

6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist dem Rekurrenten bzw. Beschwerdeführer in Anwendung Art. 144 Abs. 1 und Abs. 5 DBG in Verbindung 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 dem Reglement über die Gerichtsgebühren vom 11. September 2017 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 500.00 festgelegt.

Beschluss

://: 1. Der Rekurs bzw. die Beschwerde werden abgewiesen.

2. Der Rekurrent bzw. der Beschwerdeführer trägt eine Spruchgebühr von CHF 500.00.

3. Der Entscheid wird dem Vertreter des Rekurrenten bzw. des Beschwerdeführers, der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Steuerverwaltung mitgeteilt.

Ein gegen diesen Entscheid gerichteter Rekurs bzw. Beschwerde wurde vom Verwaltungsgericht des Kantons Basel-Stadt mit Entscheid VD.2024.97 vom 9. Dezember 2024 und vom Bundesgericht mit Entscheid 9D_1/2025 vom 27. Januar 2025 abgewiesen bzw. nicht darauf eingetreten.