

Steuererlass

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2009-162 vom 26. August 2010

Damit ein Steuererlass gewährt werden kann, müssen dafür zwei subjektive Voraussetzungen erfüllt sein, nämlich das Vorliegen einer Notlage und das Bestehen einer grossen Härte. Eine Notlage liegt vor, wenn der geschuldete Steuerbetrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht, was namentlich dann der Fall ist, wenn diese die Steuerschuld in absehbarer Zeit trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum nicht vollumfänglich begleichen kann. Unter dem Aspekt der grossen Härte sind weitere Umstände massgebend, insbesondere die Ursachen, die zur Notlage führten. Ein rechtlich geschützter Anspruch auf Steuererlass besteht nicht, doch haben die Erlassbehörden ihren Ermessensspielraum pflichtgemäss und nach einheitlichen Kriterien auszuüben. Bei der Beurteilung der Zahlungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person ist anhand einer Verbrauchs- oder Budgetberechnung durch Gegenüberstellung der Einkünfte und der Lebenshaltungskosten nach betriebsrechtlichem Existenzminimum festzustellen, ob sie ihre Steuerschulden in absehbarer Zeit ratenweise abzahlen kann.

Sachverhalt:

A. Die Rekurrentin D. P. stellte anlässlich ihrer Vorsprache vom 14. Mai 2009 ein Gesuch um Erlass der kantonalen Steuern pro 2007 in Höhe von CHF 1'900.90.

Mit Entscheid vom 14. Mai 2009 wies die Steuerverwaltung das Erlassgesuch ab. Die Berechnung des Existenzminimums habe Folgendes ergeben:

Einkommen:	
IV-Rente:	2'210.-
Ausländische Rente:	229.-
	<hr/>
	2'439.-
Auslagen:	
Grundbedarf	750.-
Miete (Anteil)	971.-
Fahrkosten	43.-
	<hr/>
	1'764.-
Differenz (Budgetüberschuss)	675.-

Aufgrund der von der Rekurrentin gemachten Budgetangaben seien monatliche Ratenzahlungen an die Steuern durchaus zumutbar. Mit der Abteilung Dienste und Steuerbezug seien innert 10 Tagen Zahlungsvereinbarungen zu treffen.

B. Gegen diesen Entscheid erhob die Rekurrentin mit Schreiben vom 10. Juni 2009 Einsprache. Sie würde seit Jahren eine Invalidenrente, Ergänzungsleistungen und kantonale Beihilfen beziehen. In den letzten Jahren seien ihr die Steuern stets erlassen worden.

Mit Einspracheentscheid vom 4. August 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Die Berechnung des Existenzminimums habe Folgendes ergeben:

Einkommen:	
IV-Rente:	2'210.-
Ausländische Rente:	229.-
Ergänzungsleistungen	41.-
Kantonale Beihilfen	114.-
	<hr/>
	2'594.-
Auslagen:	
Grundbedarf	750.-
Miete (Anteil)	971.-
Fahrkosten	43.-
	<hr/>
	1'764.-
Differenz (Budgetüberschuss)	830.-

Der Budgetüberschuss von CHF 830.- reiche aus, um die ausstehenden kantonalen Steuern von CHF 1'900.90 in Raten abzuzahlen. Die mit der Einsprache nachträglich mittels Belegen mitgeteilten Kosten seien entweder im Grundbedarf enthalten oder würden das Vorjahr betreffen.

C. Dagegen hat die Rekurrentin mit Schreiben vom 28. August 2009 Rekurs erhoben. Sie sei aufgrund ihrer finanziellen Situation nicht in der Lage, die Steuern zu bezahlen.

In ihrer Vernehmlassung vom 12. November 2009 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses.

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 4. August 2009 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 28. August 2009 (Datum des Poststempels: 28. August 2009) ist somit einzutreten.

2.a) Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 4. August 2009 aufzuheben und ihr die ausstehenden kantonalen Steuern pro 2007 in Höhe von CHF 1'900.90 zu erlassen.

b) Zu prüfen ist im Folgenden, ob die Steuerverwaltung das Erlassgesuch zu Recht abgewiesen hat bzw. ob die Bezahlung der Steuern für die Rekurrentin zumutbar ist.

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. 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.

cc) 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 zugutekommen würde (lit. c) oder wenn die steuerpflichtige Person absichtlich oder grobfahrlässig sich ausserstande gesetzt hat, ihren Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Kanton nachzukommen (lit. d).

bb) Gemäss § 147 Abs.1 StV ist das Erlassgesuch mit schriftlicher Begründung und unter Beilage der nötigen Beweismittel 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) Die Rekurrentin führt in ihrer Rekursbegründung zusammenfassend aus, sie sei nicht in der Lage, die geschuldeten Steuern zu bezahlen. Der von der Steuerverwaltung errechnete Budgetüberschuss treffe nicht zu. Ihre effektiven Lebenshaltungskosten seien höher, da zusätzlich die Kosten für ihre beiden Hunde (CHF 200.– bis 300.– pro Monat), für Zigaretten (ca. CHF 250.– pro Monat), fürs Aquafit (CHF 700.– pro Jahr), für die Mietnebenkosten (über CHF 700.–) sowie für die IWB (ca. CHF 200.– pro Quartal) anfielen. Die Rekurrentin sei jedoch bereit, ab dem Jahre 2010 einen monatlichen Ratenbetrag zwischen CHF 50.– und 100.– an die Steuern zu bezahlen. Zudem reichte die Rekurrentin Kopien der Heiz-/Betriebskostenabrechnung vom 1. Juni 2008 bis 30. Juli 2009 über CHF 720.50, der am 11. September 2009 erstellten Rechnung betreffend einer Kursteilnahme beim Schwimmverein bei der Basel in Höhe von CHF 340.–, der Rechnung der am 3. Juni 2009 beglichenen Hundesteuer von CHF 116.– sowie einer mit einem Stempel «nicht anrechenbare Kosten/Amt für Sozialbeiträge» versehene Leistungsabrechnung der «Sympany» vom 31. März 2009 in Höhe von CHF 254.75 nach.

b) Die Steuerverwaltung legt bei der vorgenommenen Bestimmung der Lebenshaltungskosten der Rekurrentin die Richtlinien der Aufsichtsbehörde Basel-Stadt über das Betreibungs- und Konkursamt vom 17. Januar 2001 betreffend die Berechnung des betreibungsrechtlichen Existenzminimums (BJM 2001, 96 ff.) ins Recht. Demnach betrage der Grundbedarf für ein in dauerhafter Haushaltsgemeinschaft lebendes Paar CHF 1'550.–. Dieser Grundbedarf diene der Deckung der allgemeinen Lebenskosten. Hierzu würden gemäss den soeben erwähnten Richtlinien die Kosten für Nahrung, Kleidung und Wäsche, einschliesslich deren Instandhaltung, Körper- und Gesundheitspflege, Unterhalt der Wohnungseinrichtung, Kulturelles sowie Auslagen für Beleuchtung, Kochstrom und/oder Gas gehören. Auch die von der Rekurrentin geltend gemachten Auslagen für ihre Hunde und für Raucherwaren würden darunterfallen. Zudem seien aufgrund des Zusammenlebens der Rekurrentin in einer

Haushaltsgemeinschaft die Mietkosten für die Wohnung, die gemäss den Angaben der Pflichtigen CHF 1'942.– betragen würden, lediglich anteilig bzw. zur Hälfte angerechnet und somit auf CHF 971.– festgesetzt worden. Auch allfällige Nebenkosten wären nur anteilig anzurechnen. Die Rekurrentin habe es bisher unterlassen, eine klare Aufstellung über ihre Einkünfte und Ausgaben vorzulegen. Selbst wenn sich bei den von der Verwaltung ermittelten Lebenshaltungskosten kleinere Korrekturen rechtfertigten, bliebe der Rekurrentin trotzdem ein genügend hoher Überschussbetrag, mit welchem sie den geschuldeten Steuerbetrag ratenweise abzahlen könnte. Im Übrigen räume die Rekurrentin selber ein, dass sie zur Zahlung von monatlichen Raten in der Lage wäre.

c) Mit Beschluss der Aufsichtsbehörde über das Betreibungs- und Konkursamt vom 16. Oktober 2009 wurde eine neue Weisung betreffend Berechnung des Existenzminimums mit Wirkung per 1. Januar 2010 erlassen (BJM 1/2010, S. 33 ff.). In dieser Weisung wurde der monatliche Grundbedarf für Nahrung, Kleidung und Wäsche einschliesslich deren Instandhaltung, Körper- und Gesundheitspflege, Unterhalt der Wohnungseinrichtung, Privatversicherungen, Kulturelles sowie Auslagen für Beleuchtung, Kochstrom und/oder Gas etc. für ein Ehepaar, zwei in einer eingetragenen Partnerschaft lebende Personen oder ein Paar mit Kindern neu auf CHF 1'700.– pro Monat festgesetzt. Die neuen Zahlen gelten per sofort und sind im vorliegenden Entscheid zu berücksichtigen. Die Rekurrentin lebt in einer dauernden Haushaltsgemeinschaft. Gemäss der Weisung betreffend Berechnung des Existenzminimums ist bei einer Wohn-/Lebensgemeinschaft der Ehegatten-Grundbetrag einzusetzen und dieser auf die Hälfte herabzusetzen. Demnach kann der Rekurrentin der hälftige Betrag und somit CHF 850.– als Grundbedarf zugestanden werden. Die von der Rekurrentin geltend gemachten höheren Lebenshaltungskosten (Hunde, Zigaretten, Mietnebenkosten) sind bereits im Grundbedarf berücksichtigt. Gemäss der von der Rekurrentin im Rekursverfahren eingereichten Heiz-/Betriebskostenabrechnung für die Periode vom 1. Juli 2008 bis zum 30. Juni 2009 beliefen sich die Kosten auf CHF 720.50. Somit ergeben sich durchschnittliche monatliche Heizkosten von CHF 60.– (CHF 720.50/12 Monate). Der Rekurrentin ist demnach die Hälfte der Heizkosten oder CHF 30.– zu gewähren. Weiter macht die Rekurrentin Krankheitskosten (Aquafit, Schuheinlagen) geltend. Hierbei handelt es sich jedoch nicht um ordentliche Krankheitskosten. Aufgrund der Gesamtumstände ist die Kommission der Ansicht, dass der Rekurrentin für ihre Gesundheitskosten ein Pauschalbetrag von CHF 100.– bei der Budgetberechnung zugestanden werden kann. Ebenso ist vorliegend für die ausstehenden Steuern ein Betrag von CHF 100.– in der Berechnung des Existenzminimums zu berücksichtigen. Somit ergibt sich aufgrund des Gesagten folgendes Budget:

Einkommen:	
IV-Rente:	2'210.–
Ausländische Rente:	229.–
Ergänzungsleistungen	41.–
Kantonale Beihilfen	114.–
	<hr/>
	2'594.–

Auslagen:	
Grundbedarf	850.–
Miete (Anteil)	971.–
Heizkosten (1/2 Anteil)	30.–
Fahrkosten	43.–
Auslagen für Gesundheit (pauschal)	100.–
Steuern pro Monat	100.–
	<hr/>
	2'094.–

Differenz (Budgetüberschuss) 500.–

Die Verbrauchs- bzw. Budgetberechnung ist unter Einbezug der Ergänzungsleistungen von CHF 41.– sowie der kantonalen Beihilfen von CHF 114.– erfolgt. § 146 Abs. 2 Satz 2 StV spricht sich zwar darüber aus, dass eine Notlage in jedem Fall bei Einkommens- und Vermögenslosigkeit vorliegt oder wenn die öffentliche Hand für die Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person und deren Familie aufkommen muss. Doch kann die Rekurrentin aus § 146 Abs. 2 Satz 2 StV vorliegend nichts zu ihren Gunsten ableiten. Die öffentliche Hand kommt lediglich im Umfang von gesamthaft CHF 155.– (Ergänzungsleistungen CHF 41.–; kantonale Beihilfen CHF 114.–) für die Lebenshaltungskosten auf. Diese Unterstützung bildet somit nur einen geringen Teil des Einkommens. Auch ohne Berücksichtigung der Ergänzungsleistungen und kantonalen Beihilfen bestünde noch immer ein Überschuss von CHF 345.–. Demnach kann vorliegend bei Abstellen auf die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht von einer Notlage ausgegangen werden und eine Ratenzahlung steht nicht im Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der Rekurrentin. Die Steuerschuld kann in absehbarer Zeit vollumfänglich beglichen werden, weswegen keine grosse Härte vorliegt. Zudem bringt die Rekurrentin selber vor, ab dem Jahre 2010 monatlich Ratenzahlungen von CHF 50.– bis 100.– entrichten zu können. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass aufgrund der Budgetberechnung und dem daraus resultierenden Überschuss von CHF 500.– keine Notlage und grosse Härte vorliegt, weswegen kein Steuererlass gewährt werden kann. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.