STRK.2023.19

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 21. März 2024

Mitwirkende	lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel (Vorsitz), Jacqueline Landmann, lic. iur. Adrian Rüegg, Dr. Philipp Ziegler, MLaw Nora Heuberger und MLaw Andreina Biaggi (Gerichtsschreiberin)
Parteien	**X** […] vertreten durch A AG […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Erlass der Grundstückgewinnsteuer 2017/001 betreffend Liegenschaft B-Strasse […], C (BS) (STWEP Sektion RD / Parz.-Nr. […]) (Steuererlass, § 201 StG)

Sachverhalt

A. Mit Schreiben vom 7. Juli 2022 stellte der Rekurrent, X, vertreten durch A AG, ein Gesuch um Erlass der Grundstückgewinnsteuer 2017/001 betreffend Liegenschaft B-Strasse […], C (BS) (STWEP Sektion RD / Parz.-Nr. […]).

Mit Erlassverfügung vom 4. August 2022 wies die Steuerverwaltung das Gesuch ab. Sie begründete dies damit, dass aufgrund des vorhandenen Vermögens ein Erlass nicht möglich sei.

B. Mit Schreiben vom 30. August 2022 erhob der Rekurrent, weiterhin vertreten durch die A AG, Einsprache und beantragte wiederum Steuererlass.

Mit Entscheid vom 16. Februar 2023 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung wurde angeführt, dass der Rekurrent über Vermögenswerte in Form einer Stockwerkeigentumswohnung in E (BL), zwei Leibrentenpolicen und zwei Bankkonten verfüge. Es sei ihm zumutbar, die offenen Steuerschulden daraus zu begleichen.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 21. März 2023. Der Rekurrent, weiterhin vertreten durch die A AG, beantragt den Erlass der Grundstückgewinnsteuer 2017/001 betreffend Liegenschaft B-Strasse […], C (BS) (STWEP Sektion RD / Parz.-Nr. […]) sowie der Verzugszinsen. Eventualiter sei die Grundstückgewinnsteuer teilweise auf einen von der Steuerrekurskommission zu bestimmenden Betrag zu erlassen. Subeventualiter sei eine unbefristete Stundung bis zum Tod des Rekurrenten gesichert durch ein gesetzliches Pfandrecht zu gewähren. Unter o/e-Kostenfolge. Zudem stellt der Rekurrent den Verfahrensantrag, eine mündliche Verhandlung anzusetzen.

Mit Vernehmlassung vom 8. Mai 2023 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Mit Verfügung vom 9. Juni 2023 weist die Steuerrekurskommission den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ab.

Mit Replik vom 6. Juli 2023 und Duplik vom 24. Juli 2023 halten die Parteien an ihren Anträgen fest.

Mit Schreiben vom 15. Dezember 2023 stellt der Rekurrent ein Gesuch um Wiedererwägung des Entscheids bezüglich Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Die Steuerrekurskommission weist dieses Gesuch mit Verfügung vom 3. Januar 2024 ab.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. 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. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 16. Februar 2023 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Die Vertreterin des Rekurrenten ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 21. März 2023 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 16. Februar 2023 betreffend Erlass der Grundstückgewinnsteuer 2017/001 betreffend Liegenschaft B-Strasse […], C (BS) (STWEP Sektion RD / Parz.-Nr. […]) aufzuheben und den Steuererlass zu gewähren. Eventualiter sei die Grundstückgewinnsteuer teilweise auf einen von der Steuerrekurskommission zu bestimmenden Betrag zu erlassen. Subeventualiter sei eine unbefristete Stundung bis zum Tod des Rekurrenten gesichert durch ein gesetzliches Pfandrecht zu gewähren. Unter o/e-Kostenfolge.

   b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung den Steuererlass zu Recht verweigert hat.

3. a) 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.

   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) § 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).

4. a) Der Rekurrent macht geltend, dass seine Ehefrau früh verstorben sei, woraufhin er die Eigentumswohnung in C (BS) zu einem Preis von CHF 1'300'000.00 verkauft und als Ersatzobjekt eine Eigentumswohnung in E (BL) erworben habe. Den in diesem Zusammenhang geltend gemachten Aufschub der Grundstückgewinnsteuer habe die Steuerverwaltung verweigert, da ein Teil der Investitionen in das Ersatzobjekt nicht als wertvermehrend anerkannt worden sei und die Reinvestition die Anlagekosten des veräusserten Objekts um rund CHF 30'000.00 unterschritten habe. Dieses Zufallsergebnis habe gravierende steuerliche Folgen gehabt, welche aufgrund des Eintretens der Rechtskraft aber nicht mehr korrigiert werden könnten. Infolgedessen habe er gezwungenermassen ein Erlassgesuch stellen müssen. Weiter macht der Rekurrent geltend, dass seine Gesundheit in einem schlechten Zustand sei. Er verweist auf ein Schreiben vom 9. Mai 2022 (Rekursbeilage 7), den Austrittsbericht der Klinik F vom

April 2022 (Rekursbeilage 8) den ärztlichen Bericht der Kardiologie des G-Spitals vom 19. Januar 2023 (Rekursbeilage 9) und ein persönliches Statement zu seinem Gesundheitszustand vom 8./10. März 2023 (Rekursbeilage 10). Mit dem Rekurs wird ausgeführt, dass sowohl ein Härtefall wie auch eine finanzielle Notlage vorliege. Die aktuellen Einkünfte beständen aus einer AHV-Rente und zwei Leibrenten in Höhe von insgesamt CHF 5'605.75. Nach dem Auslaufen der Leibrenten per 10. Februar 2026 und 1. Juli 2031 verbleibe ihm nur die AHV-Rente. Die Eigentumswohnung in E (BL) sei mit einer Hypothek von CHF 400'000.00 belastet. Die geschuldete Grundstückgewinnsteuer von CHF 163'170.00 stehe in einem Missverhältnis zu seiner finanziellen Leistungsfähigkeit, obschon er nicht mittellos sei. Ein Erlass müsse vorliegend möglich sein, da er sich in fortgeschrittenem Alter befinde, zeitlich begrenzte Rentenleistungen erhalte und kein anderes Vermögen als die Eigentumswohnung und den Rückkaufswert der beiden Leibrenten besitze. Der Rekurrent macht weiter geltend, dass die Zahlung des erwähnten Steuerbetrags für ihn infolge einer wirtschaftlichen Notlage eine grosse Härte bedeute.

b) Der Rekurrent beschreibt seine persönliche und gesundheitliche Situation ausführlich und reicht dafür verschiedene Belege ein. Die Steuerrekurskommission zweifelt nicht an seinen Aussagen und an den eingereichten Unterlagen. Für die Frage, ob ein Steuererlass gewährt werden kann ist es jedoch massgeblich, ob die Zahlung der Steuerforderung infolge einer wirtschaftlichen Notlage eine grosse Härte bedeuten würde. Die gesundheitliche Verfassung und Belastung stellt alleine keinen Erlassgrund dar.

c) Aus den Ausführungen und den eingereichten Unterlagen des Rekurrenten geht hervor, dass seine monatlichen Einkünfte CHF 5'605.75 betragen. Als monatliche Wohnkosten macht der Rekurrent CHF 1'787.00 geltend (wovon CHF 1'052.00 Eigenmietwert und CHF 735.00 Akontozahlungen an die Stockwerkeigentümergemeinschaft darstellen). Per 19. März 2023 betrug der Saldo seines Kontos CHF 8'885.85. Zudem verfügt er über zwei Leibrentenpolicen mit Rückkaufswerten per 31. Dezember 2022 von CHF 52'436.85 sowie CHF 89'334.10. Der Marktwert der aktuellen Eigentumswohnung beträgt rund CHF 894'000.00 bei einer Hypothek von CHF 400'000.00. Mit der Steuerverwaltung ist deshalb festzuhalten, dass keine wirtschaftliche Notlage vorliegt bzw. belegt ist.

d) Zu prüfen ist, ob im konkreten Fall ein Steuererlass dennoch zu erteilen ist, da das Vermögen ein unentbehrlicher Bestandteil der Altersvorsorge des Rekurrenten darstellt. Der Rekurrent führt aus, dass CHF 320'000.00 der rund CHF 400'000.000 po-

tentiellem Erlös aus Wohnungsveräusserung der Vorsorge verhaftet und damit unentbehrlich sei. Dem kann nicht gefolgt werden. Gemäss Entscheid des Kantonsgerichts Basel-Landschaft ist die Versilberung einer seit längerer Zeit selbstbewohnten Familienwohnung zur Begleichung von Steuerausständen als zumutbar zu erachten (Entscheid des Kantonsgerichts Basel-Landschaft [810 18 124] vom 24. Oktober 2018, E. 5). Durch einen Verkauf der Eigentumswohnung könnte der Rekurrent einen Erlös von ca. CHF 400'000.00 generieren, was für die Begleichung der bestehenden Steuerschuld genügt. Danach würden ihm weiterhin genügend finanzielle Mittel zur Altersvorsorge verbleiben. Es ist dem Rekurrenten somit zuzumuten, die offenen Steuerschulden aus seinem Vermögen zu bezahlen.

e) Weiter macht der Rekurrent geltend, dass es unzumutbar sei die Rentenversicherung rückzukaufen, da der er dann lediglich die AHV als Einkunftsquelle hätte und daher auf Ergänzungsleistungen angewiesen wäre. Diese Ausführung trifft jedoch nicht zu, da es nicht generell unzumutbar ist von der AHV und von Ergänzungsleistungen zu leben. Weitere Gründe werden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich. Der Rekurrent könnte seine Wohnung verkaufen und/oder seine Rentenversicherung(en) rückkaufen, was zumutbar wäre. Mangels Vorliegen einer Notlage und mangels der Unzumutbarkeit im Einzelfall muss die Voraussetzung der grossen Härte vorliegend nicht näher geprüft werden.

5. Hinzu kommt, dass der Rekurrent im Jahr 2020 die zweite Leibrente in Höhe von CHF 150'000.00 abgeschlossen und dadurch nach Erhalt der Grundstückgewinnsteuerveranlagung vom 30. Oktober 2019 freiwillig sein Vermögen vermindert hat. Somit liegt ein weiterer Ausschlussgrund vor, welcher einem Steuererlass entgegensteht. Mit diesem Vermögen wäre es dem Rekurrenten möglich gewesen, die Steuerschulden zu begleichen, weshalb davon ausgegangen werden kann, dass er sich zumindest grobfahrlässig ausserstande gesetzt hat, seinen Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Kanton nachzukommen. Somit kann nicht von einer Notlage im Sinne des Gesetzes gesprochen werden.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass es dem Rekurrenten zumutbar ist, die offene Steuerforderung zu begleichen. Der offene Steuerbetrag steht nicht in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit, so dass auch keine grosse Härte vorliegt. Aus diesem Grund kann dem Rekurrenten kein Steuererlass gewährt werden. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

7. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist dem Rekurrenten in Anwendung 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 wird abgewiesen.

2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 500.00.

3. Der Entscheid wird der Vertreterin des Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.

Ein gegen diesen Entscheid gerichteter Rekurs wurde vom Verwaltungsgericht des Kantons Basel-Stadt mit Entscheid VD.2024.89 vom 7. Dezember 2024 abgewiesen.