

BL_GERICHTE 510 2024 38 vom 7. Februar 2025

BL Gerichte, 2025-02-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_510_2024_38

FR: BL_GERICHTE 510 2024 38 du 7 février 2025

IT: BL_GERICHTE 510 2024 38 del 7 febbraio 2025

Regeste

Steuererlass / Erlassunwürdigkeit

Erwägungen

E. 1.1

Das Steuergericht ist gemäss § 139b Abs. 2 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Im Übrigen gelten die Bestimmungen gemäss §§ 124 - 132 StG. Gemäss § 129 Abs. 2 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall zwischen CHF 3'000.– und CHF 10'000.– pro Steuerjahr beträgt, von der Dreierkammer beurteilt.

E. 1.2

Die Rekurrentin begehrt gemäss Schreiben vom 30. Mai und vom 6. November 2024 explizit auch den Erlass der Gemeindesteuern 2021. Der angefochtene Entscheid der Taxations- und Erlasskommission betrifft jedoch nur den Erlass der Staats- und direkten Bundessteuern 2021; für die Gemeindesteuern hat die Taxations- und Erlasskommission im Entscheid auf die Zuständigkeit der Gemeinde B. verwiesen. Folglich ist kein Anfechtungsobjekt für die Gemeindesteuer 2021 vorhanden und es ist insoweit nicht auf den Rekurs einzutreten. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden übrigen Anforderungen erfüllt sind, ist auf den Rekurs, soweit er den Erlass der Staats- und direkten Bundessteuer 2021 betrifft, einzutreten.

E. 2

Anstelle eines Erlasses der Steuern ist jeweils auch die Möglichkeit einer Stundung oder anderer Zahlungserleichterungen vorgesehen (Art. 166 DBG i.V.m. Art. 13 Abs. 3 StEVo sowie § 139a StG).

E. 2.1

Gemäss Art. 167 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) können steuerpflichtigen Personen, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen Übertretung eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden. Ein entsprechendes Gesuch ist nach Art. 167b Abs. 1 DBG und Art. 167c DBG i.V.m. Art. 5 ff. der Verordnung des EFD vom 12. Juni 2015 über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer (Steuererlassverordnung, StEVo; SR 642.121) bei der zuständigen kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer einzureichen. § 139b Abs. 1 StG bestimmt für die kantonalen Steuern, dass steuerpflichtigen Personen, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuern, Zinsen,

Bussen und Gebühren eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden können. Ein Erlass oder Teilerlass der Staatssteuer hat auch die entsprechende Herabsetzung der Gemeindesteuer zur Folge (§ 139b Abs. 3 StG). Mangels konkretisierender Bestimmungen im kantonalen Recht und im Lichte der vertikalen Steuerharmonisierung sind Praxis und Ausführungen zu Art. 167 ff. DBG sowie zur Steuererlassverordnung für den Erlass der Staatssteuer analog anwendbar.

E. 2.2

Seinem Wesen nach bedeutet ein Steuererlass den nachträglichen, endgültigen Verzicht des Gemeinwesens auf einen ihm zustehenden steuerrechtlichen Anspruch, mit welchem die Steuereinnahmen verringert werden. Ein solcher erfolgt letztlich jeweils mit Rücksicht auf die «Person» des Steuerschuldners, welcher aus humanitären, sozialpolitischen oder volkswirtschaftlichen Gründen nicht in ihrer bzw. seiner wirtschaftlichen Existenz gefährdet werden soll. 1 Der Steuererlass hat infolge der verfassungsrechtlichen Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV; SR 101]) die seltene Ausnahme zu bleiben. Eine grosszügigere Erlasspraxis würde nämlich diejenigen Steuerpflichtigen benachteiligen, die ihre Leistungen trotz spürbarer finanzieller Belastung jeweils anstandslos erbringen. Ein Erlass rein aus Billigkeit ausserhalb der gesetzlich vorgesehenen Gründe ist nicht denkbar.

E. 2.3

Der Entscheid über einen Steuererlass stellt nach allgemeiner Auffassung in Lehre und Rechtsprechung weitgehend einen Ermessensentscheid dar. Sowohl Art. 167 Abs. 1 DBG als auch § 139b Abs. 1 StG gewähren den zuständigen Erlassbehörden – neben der Verwendung der unbestimmten Rechtsbegriffe der «Notlage» bzw. der «grossen Härte» – durch die Verwendung von «Kann»-Formulierungen einen gewissen Entscheidungsspielraum. Somit besteht kein rechtlich geschützter Anspruch auf Steuererlass. Die Erlassbehörden sind in ihrer Entscheidung indessen nicht völlig frei. Vielmehr haben sie von dem ihnen eingeräumten Ermessen pflichtgemäss und nach einheitlichen Kriterien Gebrauch zu machen.

E. 3.1

Materielle Voraussetzung des Steuererlasses ist in objektiver Hinsicht zunächst, dass die Steuerveranlagung abgeschlossen ist und eine rechtskräftig veranlagte Steuer vorliegt (Art. 7 Abs. 1 StEVo). Erst wenn die genaue Höhe der geschuldeten Beträge im Veranlagungsverfahren festgesetzt worden ist, kann im Rahmen des Erlassverfahrens über einen allfälligen Erlass derselben entschieden werden. Das Erlassverfahren ersetzt mithin weder das Rechtsmittelverfahren noch soll damit die Revision rechtskräftiger Steuerveranlagungen bezweckt werden (Art. 7 Abs. 1 StEVo). Weiter ist vorausgesetzt, dass die Steuer entweder überhaupt nicht oder nur unter Vorbehalt bezahlt worden ist (Art. 5 Abs. 2 bzw. Abs. 3 lit. b StEVo).

E. 3.2

In subjektiver Hinsicht wird die Gewährung des Steuererlasses sodann vom Vorliegen einer Notlage bzw. einer grossen Härte für die gesuchstellende Person abhängig gemacht (Art. 167 Abs. 1 DBG und § 139b Abs. 1 StG). Eine Notlage im Sinne von Art. 167 Abs. 1 DBG liegt vor, wenn die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des

betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen oder wenn der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht (Art. 2 Abs. 1 StEVo). Bei natürlichen Personen ist ein solches Missverhältnis insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollumfänglich beglichen werden kann (Art. 2 Abs. 2 StEVo). Dabei ist ein Zeitraum von zwei bis drei Jahren als absehbar zu betrachten.

E. 3.3

Selbst wenn im oben dargelegten Sinne eine Notlage besteht bzw. die Erhebung der Steuer eine unbillige Härte darstellt, kann ein Gesuch um Steuererlass dennoch ganz oder teilweise abgelehnt werden, wenn eine steuerpflichtige Person als erlassunwürdig erscheint. Erlassunwürdig ist eine Person, die sich im Vorfeld des Erlassgesuchs in einer Art und Weise verhielt, welche einen Erlass als ungerecht erscheinen lässt.

E. 3.4

Vorliegend interessiert vor allem der in Art. 167a lit. c DBG genannte Ablehnungsgrund, wonach ein Steuererlass nicht in Frage kommt, wenn die steuerpflichtige Person im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel keine Zahlungen geleistet hat. Die Nichtbezahlung der Steuern im Fälligkeitsdatum muss dabei auf einem vorwerfbaren Verhalten der steuerpflichtigen Person beruhen. Dieses wird bejaht, wenn angesichts der wirtschaftlichen Möglichkeiten der steuerpflichtigen Person die Nichtbezahlung der Steuern als unverständlich erscheint und ihr dementsprechend ein leichtfertiger Umgang mit den verfügbaren Mitteln vorzuwerfen ist. Dies ist nur dann der Fall, wenn ihre verfügbaren Mittel im Fälligkeitszeitpunkt deutlich über dem betriebsrechtlichen Existenzminimum gelegen haben, so dass die Nichtbezahlung der geschuldeten Steuern vorwerfbar erscheint.

E. 3.5

Bei der Beurteilung, ob die steuerpflichtige Person ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat (Art. 167a lit. b DBG), wird das erzielte Einkommen dem betriebsrechtlichen Existenzminimum gegenübergestellt; verbleibt dann ein nicht als minimal zu bezeichnendes frei verfügbares Einkommen, hätte die steuerpflichtige Person Rücklagen bilden müssen, um die Steuern im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit bezahlen zu können.

E. 3.6

Gemäss Art. 10 StEVo entscheidet die Erlassbehörde über das Erlassgesuch aufgrund aller für die Beurteilung der Voraussetzungen und der Ablehnungsgründe wesentlichen Tatsachen, insbesondere aufgrund der gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der gesuchstellenden Person im Zeitpunkt des Entscheids (lit. a), der Entwicklung ab der Steuerperiode, auf die sich das Gesuch bezieht (lit. b), der wirtschaftlichen Aussichten der gesuchstellenden Person (lit. c) und der von der gesuchstellenden Person getroffenen Massnahmen zur Verbesserung ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit (lit. d). 4.

E. 4

Eine Einschränkung der Lebenshaltungskosten gilt als zumutbar, wenn diese das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen (Art. 93 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs [SchKG; SR 281.1], Art. 2 Abs. 3 StEVo).

Anerkannte Ursachen, die zu einer Notlage einer natürlichen Person führen, sind insbesondere eine wesentliche und andauernde Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, aufgrund aussergewöhnlichen Belastungen durch den Unterhalt der Familie oder Unterhaltungspflichten, hohen Krankheits-, Unfall- oder Pflegekosten und bei längerer Arbeitslosigkeit sowie eine starke Überschuldung aufgrund ausserordentlicher Aufwendungen, die in den persönlichen Verhältnissen begründet sind und für welche die Person nicht einzustehen hat (Art. 3 Abs. 1 StEVo). Geht die Notlage auf andere Ursachen zurück, so kann die Erlassbehörde nicht zugunsten anderer Gläubiger auf die gesetzlichen Ansprüche des Bundes verzichten (Art. 3 Abs. 2 StEVo).

E. 4.1

Die Veranlagungsverfügungen der Staatssteuern sowie der Direkten Bundessteuern 2021 der Rekurrentin sind rechtskräftig. Die Rekurrentin hat die entsprechenden Steuern noch nicht bezahlt. Damit sind die objektiven Voraussetzungen für einen Steuererlass erfüllt (vgl. Art. 5 und 7 StEVo).

E. 4.2

Aufgrund der Scheidung im Jahr 2020, der Arbeitslosigkeit im Jahr 2021, der Erkrankung an Halsrachenkrebs im Jahr 2022 und der damit einhergehenden anhaltenden Arbeitsunfähigkeit befindet sich die Rekurrentin zweifellos in einer schwierigen Situation. Die Bedürftigkeit der Rekurrentin im Zeitpunkt der Hauptverhandlung ist unbestrittenermassen gegeben, zumal die einzige Einkommensquelle der Rekurrentin die Unterhaltsbeiträge des Ex-Mannes für sie und ihre Tochter sind und sie insbesondere keine Krankentaggelder, IV-Gelder oder Arbeitslosenentschädigung erhält. Die vorhandenen finanziellen Mittel reichen zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht aus. Folglich liegt eine finanzielle Notlage vor, die ihren Ursprung in einer anerkannten Notlage gemäss Art. 3 Abs. 1 lit. a StEVo hat.

E. 4.3

Für die Beurteilung eines Steuererlasses sind jedoch nicht nur die wirtschaftlichen Verhältnisse im Zeitpunkt des Entscheids massgebend, sondern auch die Entwicklungen ab derjenigen Steuerperiode, auf die sich das Gesuch bezieht (Art. 10 StEVo). Vorliegend ist konkret zu prüfen, ob die Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel keine Zahlungen geleistet hat und / oder ob sie ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat (Art. 167a lit. b und c DBG).

E. 4.4

Der Zeitpunkt der Fälligkeit der Staatssteuern 2021 war am 30. September 2021 (vgl. § 135 Abs. 1 StG) und derjenige der direkten Bundessteuer 2021 am 1. März 2022 (vgl. Art. 161 DBG i.V.m. Art. 1 FFV). Gemäss der definitiven Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2021 vom 21. September 2023 hatte die Rekurrentin im Jahr 2021 Einkünfte in Höhe von CHF 86'473.─ und per 31. Dezember 2021 ein Vermögen von CHF 103'947.─. Der Steuererklärung 2022 zufolge beliefen sich die Einkünfte im Jahr 2022 auf CHF 81'690.─ und das Vermögen per 31. Dezember 2022 auf CHF 100'331.─. Demnach verfügte die Rekurrentin im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuern über ein Vermögen von rund CHF 100'000.─ und erzielte in der massgebenden Steuerperiode ein Nettoeinkommen von rund CHF 86'000.─. Diese finanziellen Mittel hätten – auch unter Berücksichtigung des

betriebsrechtlichen Existenzminimums – bei Weitem ausgereicht, um die Steuerforderungen in Höhe von rund CHF 9'000.– (Staats-, Gemeinde- und direkte Bundessteuer 2021) zu begleichen.

E. 4.5

Soweit die Rekurrentin geltend macht, sie sei als Laiin davon ausgegangen, dass die Zahlungspflicht erst mit dem Erhalt der definitiven Steuerrechnung entstehe und sie bei Erhalt der definitiven Veranlagung im Jahr 2023 bereits schwer erkrankt sei und seit 2022 kein Erwerbseinkommen mehr erhalten habe, ist darauf hinzuweisen, dass die Fälligkeitstermine der Steuerforderungen auf der provisorischen Rechnung jeweils klar vermerkt sind. Die Krebsdiagnose und die damit einhergehende andauernde vollständige Arbeitsunfähigkeit ist nicht in der streitbetroffenen Steuerperiode 2021 entstanden, sondern erst im Jahr darauf. Folglich ist kein Grund ersichtlich, weshalb es der Rekurrentin im Jahr 2021 trotz des erheblich frei verfügbaren Einkommens und Vermögens nicht möglich gewesen sein soll, die in Rechnung gestellten Steuerforderungen zu bezahlen bzw. hierfür ausreichend Rückstellungen zu bilden. Im Jahr 2021 ist keine finanzielle Notlage erkennbar. Die Rekurrentin muss sich den Vorwurf des Nichtbezahlens der geschuldeten Steuern 2021 trotz ausreichender verfügbarer Mittel gefallen lassen. Es wäre mit Blick auf all jene Steuerpflichtigen, die ihre Lebenshaltung gebührend eingeschränkt haben, um die geschuldeten Steuern zu bezahlen, nicht zu rechtfertigen, wenn der Rekurrentin die Steuerschuld 2021 dennoch erlassen würde.

E. 5

Gemäss Art. 167a DBG kann ein Erlassgesuch insbesondere dann abgelehnt werden, wenn die steuerpflichtige Person: ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren schwerwiegend oder wiederholt verletzt hat (lit. a); ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen gebildet hat (lit. b); im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel keine Zahlungen geleistet hat (lit. c); die mangelnde Leistungsfähigkeit durch Verzicht auf Einkommen oder Vermögen ohne wichtigen Grund, durch übersetzte Lebenshaltung oder dergleichen herbeigeführt hat (lit. d) oder während des Beurteilungszeitraums andere Gläubiger bevorzugt behandelt hat (lit. e). Art. 167 Abs. 1 DBG wird zurückgedrängt, wenn Gründe im Sinne von Art. 167a DBG vorliegen. Oder anders formuliert: Verschlechtert sich die wirtschaftliche Lage einer steuerpflichtigen Person nachträglich, soll ihr ein Steuererlass verwehrt bleiben.

E. 7

Als allgemeiner Fälligkeitstermin der direkten Bundessteuer gilt der 1. März des auf das Steuerjahr folgenden Kalenderjahres; auf diesen Termin ist eine definitive oder provisorische Rechnung zu erstellen (Art. 161 DBG i.V.m. Art. 1 der Verordnung vom 10. Dezember 1992 des EFD über Fälligkeit und Verzinsung der direkten Bundessteuer [FFV, SR 642.124]). Allgemeiner Fälligkeitstermin für die periodisch geschuldete kantonale Einkommens- und Vermögenssteuer ist der 30. September des Kalenderjahres, in dem die Steuerperiode endet (§ 135 Abs. 1 StG); der Fälligkeitstermin bleibt unverändert, auch wenn zu diesem Zeitpunkt der steuerpflichtigen Person noch keine definitive Rechnung zugestellt worden ist oder gegen die Veranlagung ein Rechtsmittel ergriffen wird (§ 135 Abs. 6 StG).

E. 9

Folglich ist der Steuererlass –trotz Bejahung der gegenwärtigen Bedürftigkeit – infolge Erlassunwürdigkeit abzuweisen.

E. 10

5. Nach dem Ausgeführten erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen soweit darauf eingetreten wird. Es bleibt über die Kosten zu befinden. Die Verfahrenskosten werden gemäss Art. 144 DBG bzw. § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (Verwaltungsprozessordnung, VPO; SGS 271) in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt. Die Verfahrenskosten in Höhe von CHF 1'500.– sind ausgangsgemäss von der Rekurrentin zu tragen und werden mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss von CHF 1'500.– verrechnet. Demnach erkennt das Steuergericht:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.