

BL_GERICHTE 510 2017 2 vom 23. Juni 2017

BL Gerichte, 2017-06-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_510_2017_2

FR: BL_GERICHTE 510 2017 2 du 23 juin 2017

IT: BL_GERICHTE 510 2017 2 del 23 giugno 2017

Regeste

Erlass der Nach- und Strafsteuern Staats-, Gemeinde- und direkte Bundessteuer

Erwägungen

E. 1

Mit Verfügung Nachsteuern und Bussen zur Staats- und Gemeindesteuer sowie direkten Bundessteuer 2006 bis 2008 vom 26. September 2013 wurden den Pflichtigen Nachsteuern und Bussen in Höhe von insgesamt Fr. 924'681.95 auferlegt.

E. 2

Mit Gesuch vom 15. Dezember 2015 beantragte der Vertreter der Pflichtigen einen Steuererlass und den Verzicht auf die Erhebung von weiteren Zinsen. Zur Begründung führte er aus, die in Rechnung gestellte Steuerforderung stelle für die Pflichtigen eine extreme Härte dar und könne aufgrund der fehlenden finanziellen Mittel nicht bezahlt werden. Sie gefährde sogar die Existenz der Familie. Die Familie habe ausser den Steuerschulden keine weiteren Schulden. Leider würden manche Menschen von unseriösen Treuhändern in solche Situationen gebracht. Mit dem aktuellen Einkommen sei die Bezahlung des ausstehenden Steuerbetrags unmöglich. Ein Beharren auf der Steuerforderung würde die Familie in einen finanziellen Kollaps mit gesundheitlichen Folgen führen. Das Inkasso der Steuerforderungen würde ebenfalls weitere Kosten verursachen. Da die Ehegatten nicht in der Lage seien die Steuerforderungen zu begleichen, bitte man um einen einmaligen Steuererlass, um eine sowohl finanzielle als auch menschliche Katastrophe zu verhindern.

E. 3

Mit Entscheid vom 6. Dezember 2016 wies die Taxations- und Erlasskommission das Gesuch um Erlass der verfügbaren Nach- und Strafsteuern betr. die Jahre 2006-2008 ab. Zur Begründung führte sie aus, wie der Nach- und Strafsteuerverfügung zu entnehmen sei, wiege das Verschulden der Steuerpflichtigen sehr schwer und zeuge von einer erheblichen kriminellen Energie. Im Weiteren würden sich das schwere Verschulden und der Taterfolg strafehöhend auswirken. Gemäss Auskunft der Steuerverwaltung sei infolge Teilnahme an Steuerhinterziehung ein weiteres Nach- und Strafsteuerverfahren hängig. Aufgrund des qualifizierten Straftatbestandes und der Tatsache, dass mit einem Erlass der Bussencharakter ausgehöhlt würde, sei ein besonders begründeter Ausnahmefall, welcher einen Erlass rechtfertigen würde nicht zu erkennen. Zu berücksichtigen sei auch, dass anlässlich eines allfälligen Pfändungsverfahrens die wirtschaftliche Existenz nicht gefährdet werde und dass betreffend die ausstehenden ordentlichen Steuern 2010 bereits ein Pfändungsverfahren hängig sei.

E. 4

Mit Schreiben vom 4. Januar 2017 erhob der Vertreter der Pflichtigen Rekurs und begehrte, 1. Der Entscheid der kantonalen Taxations- und Erlasskommission des Kantons Basel-Landschaft vom 6. Dezember 2016 sei aufzuheben. 2. Es sei ein einmaliger Steuererlass zu gewähren. 3. Auf die Erhebung weiterer Zinsen sei zu verzichten. Zur Begründung führte er u.a. aus, der Entscheid der Taxations- und Erlasskommission setze sich mit den eingereichten Unterlagen nicht auseinander, sondern verweise pauschal auf frühere Entscheide der Steuerverwaltung. Sie seien gegenüber der Steuerverwaltung kooperativ gewesen. Sie hätten einzig ihre Unterschriften auf die Steuererklärungen gesetzt und müssten nun die Konsequenzen tragen. Der Ehemann sei von der Staatsanwaltschaft des Kantons Basel-Landschaft verhört und es sei weder ein schweres Verschulden noch ein qualifizierter Tatbestand festgestellt worden. Das Verfahren sei eingestellt worden. Die Steuerforderung gefährde die Existenz der Familie, wobei diese mit dem vorhandenen Einkommen nur knapp bestritten werden könne. Die Familie befinde sich seit Jahren in einer verzweifelten Lage, sei psychisch angeschlagen und lebe unter dem Existenzminimum, was zu Lasten der Kinder gehe. Gemäss dem Pfändungsprotokoll vom 3. Oktober 2016 sei ein Fehlbetrag von Fr. 376.-- festgestellt worden. Sie würden aber keine Unterstützungsleistungen in Anspruch nehmen. Schon die Tatsache, dass die Taxationskommission ein ganzes Jahr dafür gebraucht habe einen eineinhalb seitigen Entscheid zu fällen, der sich überhaupt nicht mit der Notlage auseinandersetze, stelle eine finanzielle und psychische Härte dar. Falls es so weiter gehe, würden dem Staat medizinische Behandlungskosten entstehen und es müssten Unterstützungsleistungen in Anspruch genommen werden.

E. 5

Mit Vernehmlassung vom 20. Februar 2017 beantragte die Taxations- und Erlasskommission die Abweisung des Gesuchs. Zur Begründung führte sie aus, ein Steuererlass beinhalte den Verzicht eines Gemeinwesens auf einen ihm zustehenden steuerlichen Anspruch und bezwecke die dauerhafte Sanierung der wirtschaftlichen Lage eines Steuerpflichtigen. Bussen und Nachsteuern würden nur in besonders begründeten Ausnahmefällen erlassen. Es rechtfertige sich daher, bei solchen Fällen einen strengeren Massstab anzusetzen. Die Gründe, welche zu einem Nach- und Strafsteuerverfahren der Jahre 2006 - 2008 geführt hätten, seien den Verfahrensakten zu entnehmen. Die sich daraus ergebende Steuerschuld von rund 1 Million Franken (inkl. Zinsen) könne mit der derzeitigen Einkommenssituation und dem berechneten Monats-budget klarerweise nicht bzw. gemäss Praxis nicht innert einem vernünftigen Zeitraum bewältigt werden. Hingegen sei diese finanzielle Notlage allein durch ein vorsätzliches Selbstverschulden (Nach- und Strafsteuern) verursacht worden. Zudem würden noch andere Gläubiger (Hypothek) bestehen. Ferner habe mit den durch die damals geringere Steuerlast vorhandenen Mitteln im September 2010 der Erwerb eines Eigenheims mitfinanziert werden können. Aus den gesamten Umständen sei deshalb zu schliessen, dass ein Erlass hier nicht sachgerecht wäre.

E. 6

Zu prüfen bleiben die Erlassvoraussetzungen in subjektiver Hinsicht. a) Gemäss dem Revisionsbericht Nr. 2010-175 habe der Pflichtige resp. dessen Treuhänder im Geschäftsjahr 2007 und 2008 hohe Aufwendungen für Fremdarbeiten verbucht, ohne dafür die entsprechenden Leistungen erbracht zu haben. Damit der steuerbare Gewinn habe reduziert werden können, habe der Treuhänder fiktiven Aufwand für Fremdarbeiten

nachgebucht und dazu die entsprechenden Belege erstellt. Der Vertreter führt sowohl in seinem Rekurs als auch an der heutigen Verhandlung aus, dass der Pflichtige lediglich seine Steuererklärung unterzeichnet, wobei er mit den Handlungen des Treuhänders nichts zu tun habe. Das Bundesgericht führte in seiner Entscheidung vom 22. Oktober 2012 in Erwägung 3.4 aus, dass auch im Steuerrecht das Prinzip herrsche, dass die vertretene Partei sich Fehlleistungen ihrer Vertretung unmittelbar anrechnen lassen müsse (Urteile 2C_220/2007 vom 10. Oktober 2007 E. 4; 2P.191/2006 vom 25. Juli 2006 E. 2.2). Die vertraglich vertretene steuerpflichtige Person solle insofern gegenüber den Nichtvertretenen nicht besser gestellt sein. Dementsprechend sei die steuerpflichtige Person verpflichtet, die vertragliche Vertretung sorgfältig auszuwählen, zu instruieren und das Arbeitsergebnis zu überprüfen (Urteil 6S.217/2004 vom 26. November 2004 E. 5.2 mit Hinweisen, in: RDAF 2005 II S. 68). Dies gelte namentlich für die Kontrolle der durch dritte Hand ausgefüllten Steuererklärung (Urteile 2A.168/2006 vom 8. März 2007 E. 4.2, in: StE 2007 B 101.21 Nr. 17; 2P.48/2006 vom 10. Mai 2006 E. 3.1; 2A.194/2002 vom 25. April 2003 E. 2.5.1, in: StR 59/2004 S. 58) (vgl. Entscheidung des Bundesgerichts, 2C_699/2012 vom 22. Oktober 2012, E. 3.4). Auch im vorliegenden Fall muss sich der Pflichtige die Handlungen seines von ihm bevollmächtigten Treuhänders anrechnen lassen. Allfällige Schadenersatzleistungen oder Regressansprüche gegenüber dem Treuhänder, wären sodann in einem zivilprozessualen Verfahren geltend zu machen. b) Im Nach- und Strafsteuerverfahren wurde mit Verfügung vom 26. September 2013 festgestellt, dass der Ehemann im Jahre 2006 bis 2008 für seine Einzelfirma und für die Firma B. GmbH fiktive Rechnungen in der Grössenordnung von Fr. 790'000.-- habe erstellen lassen, um das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit bzw. um den Reingewinn seiner GmbH zu minimieren. Selbst wenn der Antrieb seitens des Buchhalters ausgegangen sein soll, habe der Ehemann wissen müssen, dass dieses Vorgehen nicht korrekt sei. Im Einspracheverfahren gegen diese Verfügung konnten die belastenden Argumente nicht ausgeräumt werden. Die Steuerverwaltung hielt in ihrem Einsprache-Entscheid vom 11. August 2015 fest, dass das Argument, wonach der Pflichtige aus einer Notlage heraus gehandelt haben soll ins Leere stosse. Eine korrekte Buchhaltung zu erstellen resp. erstellen zu lassen, sei nicht nur seine Pflicht, sondern auch ohne weiteres im Bereich des Möglichen. Objektiv betrachtet spreche nichts dagegen Fremdarbeiten ordentlich zu verbuchen. Die erwähnte Notsituation stehe im direkten Zusammenhang mit dem betrügerischen Vorgehen zur Gewinnmaximierung. Wenn der Pflichtige weder entlastende Belege vorlegen könne noch Namen von Unterakkordanten zu nennen vermöge, reduziere dies das Verschulden des Pflichtigen nicht. c) Aufgrund der Tatsache, dass die Pflichtigen Nach- und Strafsteuerschulden in Höhe von Fr. 1'092'754.45 auf ihr Konto zu verbuchen haben und dem ein Einkommen von Fr. 6'100.-- gegenübersteht, ist von einer Notlage auszugehen. Allerdings haben sich die Pflichtigen selbst bewusst in diese Lage gebracht und die strafbaren Handlungen über mehrere Jahre ausgeführt. Bereits aufgrund einer summarischen Prüfung ist ersichtlich, dass die Bezahlung der aufgelaufenen Nachsteuerschulden, Bussen und Verzugszinsen gemäss dem Gesamtkontoauszug vom 6. Juni 2017 von Fr. 1'092'754.45 innert einer angemessenen Frist nicht realistisch ist. Ein substanzieller Abbau der Steuerlast mittels des Einkommens erscheint hier eher fraglich.

E. 7

Das Einkommen der Pflichtigen genügt nicht, um die Steuerlast zu tilgen oder zumindest zu reduzieren. Die Pflichtigen deklarieren in der Steuererklärung in ihrem Vermögen jedoch eine Liegenschaft sowie verschiedene weitere Vermögenswerte. Es stellt sich nun die Frage, welcher Anteil des Vermögens für die Tilgung der Steuerschulden verwendet

werden kann. Nicht für die Tilgung der Steuerschulden verwendet werden können die Ersparnisse in der Säule 3a, da diese der Vorsorge dienen. Zudem haben die Pflichtigen trotz ihrer finanziellen Lage und Bedürftigkeit im Jahre 2015 auf das Säule 3a Konto einen Betrag von Fr. 5'899.-- eingezahlt. a) Gemäss Art. 163 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB) sorgen die Ehegatten gemeinsam, ein jeder nach seinen Kräften, für den gebührenden Unterhalt der Familie. Gemäss Art. 202 ZGB haftet jeder Ehegatte für seine Schulden mit seinem gesamten Vermögen. b) Gemäss Art. 13 Abs. 1 und 2 DBG haften Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, solidarisch für die Gesamtsteuer. Jeder Gatte haftet jedoch nur für seinen Anteil an der Gesamtsteuer, wenn einer von beiden zahlungsunfähig ist. Ferner haften sie solidarisch für denjenigen Teil an der Gesamtsteuer, der auf das Kindereinkommen entfällt. Bei rechtlich oder tatsächlich getrennter Ehe entfällt die Solidarhaftung auch für alle noch offenen Steuerschulden. Gemäss § 14 Abs. 1 StG haften Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, solidarisch für die Gesamtsteuer. Jeder Ehegatte haftet jedoch nur für seinen Anteil an der Gesamtsteuer, wenn einer von beiden zahlungsunfähig ist. Ferner haften sie solidarisch für denjenigen Teil an der Gesamtsteuer, der auf das Kindereinkommen und -vermögen entfällt. Bei rechtlich oder tatsächlich getrennter Ehe entfällt die Solidarhaftung auch für alle noch offenen Steuerschulden. c) Grundsätzlich ergibt es sich von selbst, dass das Steuersubjekt für die ihm auferlegte Steuer haftet. Zudem ist es folgerichtige Konsequenz der Tatsache der gemeinsamen Veranlagung, dass auch im Steuerbezugsverfahren die Haftung nicht anteilmässig getrennt wird. Da sich Abs. 1 und 2 auf die eigene Steuerschuld der Ehegatten beziehen, handelt es sich auch nicht um eine Haftung i.e.S. Von Haftung ist richtigerweise eigentlich nur dort zu sprechen, wo für eine fremde Schuld einzustehen ist. Die Bezugsbehörde kann somit im Aussenverhältnis von beiden Ehegatten den vollen Steuerbetrag fordern. Zahlt einer, ist der andere befreit. Art. 13 bestimmt nichts über die Verteilung im Innenverhältnis. Diese Frage regelt das Zivilrecht. Hierbei spielen die konkreten Verhältnisse, insbes. der Güterstand eine Rolle. Ähnlich wie im Zivilrecht (vgl. ZGB 188) hebt die Zahlungsunfähigkeit eines Ehegatten die gemeinsame Haftung auf (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A. Zürich 2016, Art. 13 N 4 ff.). d) Gemäss Urteil des Spezialverwaltungsgerichts des Kantons Aargau 3-BE.2014.6 vom 12. September 2014, E. 2 ist im Steuererlassverfahren bei Verheirateten, die in ungetrennter Ehe leben, auf die wirtschaftlichen Verhältnisse beider Ehegatten abzustellen, wobei dies auch dann gelte, wenn der eine Ehegatte für voreheliche Steuerschulden des anderen Ehegatten nicht hafte. Dies ist insofern richtig, als die langjährige höchstrichterliche Praxis zur Berechnung des Existenzminimums, wenn beide Ehegatten ein Einkommen erzielen, berücksichtigt wird. Danach ist bei der Berechnung der pfändbaren Lohnquote zunächst das Einkommen beider Ehegatten und ihr gemeinsames Existenzminimum zu bestimmen und das ermittelte Existenzminimum im Verhältnis der Nettoeinkommen auf die Ehegatten aufzuteilen. Die pfändbare Quote des Einkommens des betriebenen Ehegatten ergibt sich alsdann durch Abzug seines Anteils am Existenzminimum von seinem massgeblichen Nettoeinkommen (vgl. BGE 114 III 112, E. 3). e) Es ist festzuhalten, dass der Ehemann nicht zahlungsunfähig ist und zur Tilgung der verfügbaren Nach- und Strafsteuerschulden auf das gesamte Vermögen der Ehegatten zurückgegriffen werden kann.

E. 8

a) Mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag haben die Pflichtigen am 8. Juli 2010 eine Liegenschaft an der C. strasse 14 in D. zu einem Preis von Fr. 520'000.-- erworben, welche

sie bewohnen. An dieser Stelle nicht untersucht werden kann, ob die finanziellen Mittel für den Erwerb der Liegenschaft aus den deliktischen Handlungen stammen. Tatsache ist jedoch, dass die Ehegatten über die entsprechenden Vermögenswerte verfügen. Fraglich ist, zu welchen Werten die bei den Rekurrenten vorhandenen Vermögenswerte zu berücksichtigen sind. Möglich ist die Bewertung nach dem Steuerwert, nach dem interkantonalen Repartitionswert oder nach dem Verkehrswert. Da der Steuererlass thematisch eine gewisse Nähe zum Sozialversicherungsrecht aufweist (vgl. StGE vom 4. Dezember 2015, 510 15 40 ; Langenegger, in: Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Muri-Bern 2014, Art. 240 N 34, unter Verweis auf diverse Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern) rechtfertigt es sich jenen Wert zu nehmen, welcher auch für die Berechnung der Beiträge bzw. Renten an respektive aus Sozialversicherungen genommen wird. Gemäss Kantonsgericht ist dafür im Kanton Basel-Landschaft der interkantonale Repartitionswert massgebend (vgl. Urteil des Kantonsgerichts Abteilung Sozialversicherungsrecht [KGE SV] vom 26. Mai 2004, Nr. 710 03 240, E. 1b). Dies steht in Übereinstimmung mit Art. 17 Abs. 6 der Bundesverordnung über die Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung vom 15. Januar 1971 (ELV) und dem Bundesgericht (vgl. BGE H 257/01 vom 13. Juni 2003, E. 3.2). b) Die Liegenschaft hat aktuell einen geschätzten Wert von Fr. 631'742.-- (Bewertung der Steuerverwaltung vom 21. Juni 2017) und ist mittels einer Hypothek über Fr. 450'000.--finanziert. Damit resultiert derzeit ein Anteil am Eigenkapital von Fr. 181'742.--. Im Weiteren ist aus den Akten ersichtlich, dass die Rekurrenten weitere Vermögenswerte besitzen. Gemäss dem Wertschriftenverzeichnis des Jahres 2015 belaufen sich diese auf Fr. 27'205.--. Die kapitalbildende Versicherung der E. (3b) hat einen Wert von Fr. 26'542.--. Die fondsgebundene Versicherung mit Rückkaufswert der F. weist einen Wert von Fr. 16'845.-- aus. Der Betrag, welcher den Rekurrenten als Ersparnis als sog. Notgroschen belassen werden soll beläuft sich auf das Dreifache des Grundbetrags und beträgt Fr. 17'745.--. Nicht in die Ermittlung der verwertbaren Vermögenswerte fällt die Säule 3a, da diese der Vorsorge dient. c) Das freie Vermögen der Rekurrenten stellt sich gemäss der dem Steuergericht vorliegenden Akten betreffend das Steuerjahr 2015 demnach wie folgt dar: Eigenkapitalanteil aus Liegenschaft Fr. 181 '742.00 Abzüglich Notgroschen Fr. - 17'745.00 Verfügbares Vermögen aus Liegenschaft Fr. 163 '997.00 Wertschriften Fr. 27 '205.00 Kapitalbildende Versicherung E. Fr. 26 '542.00 Fondsgebundene Versicherung F. Fr. 16'845.00 Vermögenswerte total Fr. 234'589.00 d) Das freie und damit verwertbare Vermögen der Rekurrenten beläuft sich wie oben dargestellt auf rund Fr. 234'589.00. Dass das Vermögen der Rekurrenten zu einem grossen Teil in der Liegenschaft gebunden ist, ist unerheblich. Dieses Vermögen ist dennoch für die Tilgung der Steuerschulden einzusetzen.

E. 9

Ein Steuererlass rechtfertigt sich vorliegendenfalls zum jetzigen Zeitpunkt in keiner Weise. Die Nachsteuer als solche ist die ordentliche Steuer, welche die Pflichtigen bei einem pflichtgemässen Verhalten ohnehin hätten bezahlen müssen. Sie hat keine pönale Wirkung. Sie besitzt also keinen Strafcharakter (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O. Art. 151, N3ff.). Die Strafsteuer hingegen ist reine Strafe und besitzt in dieser Eigenschaft Sanktions- und Präventionscharakter (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O. Art. 175, N9). Nicht im Sinne des Gesetzgebers ist es damit, Steuerpflichtige delinquieren zu lassen, um sie in der Folge aufgrund einer finanziellen Notsituation aus der Pflicht, die gesetzlich vorgesehene Strafe für ihr Fehlverhalten bezahlen zu müssen, mittels dem Institut des

Steuererlasses, zu entlassen. Das Vermögen der Pflichtigen vermag zudem rund ¼ der Steuerschuld zu decken, wobei es auf den Willen der Pflichtigen ihr Vermögen für die Bezahlung der Steuerschuld einzusetzen nicht ankommen kann. Entscheidend ist, dass sie dies aufgrund des tatsächlich vorhandenen Vermögens auch können. Erst nachdem die Vermögenswerte für die Tilgung der Steuerschulden eingesetzt worden sind und die Rekurrenten sich damit um die Bezahlung der noch ausstehenden Steuern bemüht haben, kann allenfalls zu gegebener Zeit erneut ein Steuererlassgesuch eingereicht werden, welches unter Würdigung der dann vorliegenden Gesamtumstände zu einem anderen Ergebnis führen kann. Aufgrund der obigen Ausführungen erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 10

a) Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind den Rekurrenten nach § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 5'000.-- aufzuerlegen. Diese gehen infolge Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege zulasten der Staatskasse. b) Hinsichtlich der Kosten werden die Rekurrenten ausdrücklich auf § 53a Abs. 1 des Gesetzes über die Organisation der Gerichte (GOG) vom 22. Februar 2001 aufmerksam gemacht, wonach eine Partei, der die unentgeltliche Rechtspflege gewährt wurde, zur Nachzahlung verpflichtet ist, sobald sie dazu in der Lage ist. Demgemäss w i r d e r k a n n t :

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