

BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2016.145 vom 27. Februar 2017

BS Appellationsgericht, 2017-02-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs_appellationsgericht_VD.2016.145

FR: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2016.145 du 27 février 2017

IT: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2016.145 del 27 febbraio 2017

Erwägungen

E. 1

1.1 Gegen Entscheide der Steuerrekurskommission bezüglich der kantonalen Steuern kann gemäss § 171 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern (Steuergesetz [StG]; SG 640.100) Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben werden. Zuständig ist das Dreiergericht (§ 92 Abs. 1 Ziff. 11 i.V.m. § 32 Abs. 1 des Gerichtsorganisationsgesetzes [GOG; SG 154.100]). Das Verfahren richtet sich nach den Bestimmungen des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsrechtspflege (VRPG; SG 270.100).

Gemäss Art. 167g des Bundesgesetzes über die direkten Steuern (DBG; SR 642.11) kann die gesuchstellende Person gegen den Entscheid über den Erlass der direkten Bundessteuer dieselben Rechtsmittel ergreifen wie gegen den Entscheid über den Erlass der kantonalen Einkommens- und Gewinnsteuer. Diese Bestimmung ist mit der Revision des Steuererlassrechts auf Bundesebene am 1. Januar 2016 in Kraft getreten (vgl. Bundesgesetz vom 20. Juni 2014 über eine Neuregelung des Steuererlasses [Steuererlassgesetz]; AS 2015 9). Gemäss der übergangsrechtlichen Bestimmung von Art. 205e Abs. 2 DBG richtet sich das Einsprache- und Beschwerdeverfahren gegen Verfügungen (betreffend natürliche Personen), die wie vorliegend vor dem Inkrafttreten des Steuererlassgesetzes ergangen sind, noch nach dem bisherigen Recht (vgl. VGE VD.2016.107 vom 6. Dezember 2016 Ziff. 1.1). Demnach ist nach Art. 145 DBG darauf abzustellen, ob das kantonale Recht den Weiterzug des Beschwerdeentscheids (der Steuerrekurskommission) bezüglich der Bundessteuern an eine weitere verwaltungsunabhängige Instanz vorsieht. Sieht das kantonale Recht ein zweistufiges Rekursverfahren für die kantonalen Steuern vor, muss dasselbe Verfahren auch für die Bundessteuern gelten (vgl. BGE 130 II 65 E. 6 S. 75 ff.). Da das baselstädtische Recht für die harmonisierten kantonalen Steuern ein zweistufiges Rekursverfahren vorsieht, kommt dieses auch für die Bundessteuer zur Anwendung (VGE vom 22. Juni 2006, in: BJM 2008 S. 220 ff.; Wullschleger/Schröder, Praktische Fragen des Verwaltungsprozesses im Kanton Basel-Stadt, in: BJM 2005 S. 277 ff., 287). Im Beschwerdeverfahren der direkten Bundessteuer gelten in erster Linie die Verfahrensbestimmungen gemäss Art. 140 - 144 DBG, subsidiär jene des kantonalen Rechts über Organisation und Verfahren, insbesondere jene über den Rekurs (Art. 145 DBG i. Verb. m. Art. 4 Abs. 2 und Art. 6 der Verordnung des EFD über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer [aEV DBG; SR 642.121, in Kraft bis zum 31. Dezember 2015] und § 1 der baselstädtischen Verordnung über den Vollzug der direkten Bundessteuer [DBStV; SG 660.100]).

1.2 Gemäss § 13 Abs 1 VRPG ist zum Rekurs berechtigt, wer durch die angefochtene Verfügung berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an ihrer Aufhebung oder Änderung hat. Dies trifft auf den Rekurrenten als Adressaten des angefochtenen Entscheids zu. Auf

den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs und auf die Beschwerde ist somit einzutreten.

1.3 Die Kognition des Verwaltungsgerichts richtet sich nach der allgemeinen Bestimmung von § 8 Abs. 1 VRPG. Demnach ist zu prüfen, ob die Verwaltung öffentliches Recht nicht oder nicht richtig angewendet, den massgeblichen Sachverhalt unrichtig festgestellt, wesentliche Form- oder Verfahrensvorschriften verletzt oder ihr Ermessen überschritten oder missbraucht hat.

1.4 Der Rekurrent rügt, dass ihm kein Advokat zugewiesen worden sei. Entgegen der Auffassung des Rekurrenten wäre es jedoch seine Sache gewesen, einen Advokaten als unentgeltlichen Vertreter beizuziehen. Indessen entsteht dem Rekurrenten aus dem Fehlen professioneller Rechtsvertretung angesichts des Ausgangs des Verfahrens auch kein Nachteil. Dabei hat es sein Bewenden.

E. 2

aEV DBG für die Bundessteuern konkretisiert. Nach § 201a StG kann von einem vollständigen oder teilweisen Erlass abgesehen werden, 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 (lit. d) oder überschuldet ist und ein Erlass vorab ihren übrigen Gläubigern oder Gläubigerinnen zu Gute kommen würde (lit. e). Gemäss Art. 1 Abs. 1 aEV DBG soll der Steuererlass explizit zu einer langfristigen und dauernden Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beitragen. Er hat dabei bestimmungsgemäss der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigern zugute zu kommen, weshalb bei einer Überschuldung infolge geschäftlicher Misserfolge, Bürgschaftsverpflichtungen, hoher Grundpfandschulden, Kleinkreditschulden aufgrund überhöhten Lebensstandards etc. ein Steuererlass nur dann in Frage kommt, wenn neben dem Gemeinwesen auch die übrigen Gläubiger im selben prozentualen Umfang auf ihre Forderungen verzichten (Art. 10 Abs. 2 aEV DBG; dazu BVGE 2009/45 E. 2.6.3; BVGer A-1087/2010 vom 4. Oktober 2010 E. 2.4.1.2; VGE VD.2015.53 vom 26. Mai 2015 E. 2.3; VD.2013.104 vom 31. Oktober 2013 E. 2.2).

E. 2.4

2.4.1 Gemäss der Berechnung der Steuerverwaltung im Einspracheentscheid vom 3. März 2015 übersteigt das monatliche Einkommen des Rekurrenten aus seiner Altersrente sowie den Ergänzungsleistungen und kantonalen Beihilfen seinen betriebsrechtlichen Existenzbedarf um CHF 159.■. Dieser Betrag sowie die beim Bedarf eingerechneten Steuerrückstellungen von CHF 95.■, mithin CHF 254.■, stünden dem Rekurrenten monatlich zur Verfügung, um seine Steuerschuld von CHF 1'161.35 zu bezahlen.

Die Vorinstanz begründet die Abweisung des Erlassgesuchs ebenfalls damit, dass keine Notlage bestehe. Sie hat errechnet, dem Rekurrenten verbleibe ein monatlicher Budgetüberschuss von CHF 160.20, welcher ihm die Begleichung der offenen Steuerforderung von CHF 1'161.35 für die kantonalen Steuern und die Bundessteuer pro 2013 innerhalb von rund 8 Monaten und mithin in absehbarer Zeit ermöglichen würde.

2.4.2 Bereits mit seinem Rekurs an die Steuerrekurskommission vom 30. März 2015 hatte der Rekurrent darauf hingewiesen, dass seine AHV-Rente sowie die Ergänzungsleistungen nicht pfändbar seien.

2.4.3 Eine gerichtliche Erkundigung bei der Steuerverwaltung hat ergeben, dass der Umgang mit dem Budgetüberschuss, wie er im Einspracheentscheid der Steuerverwaltung und im angefochtenen Entscheid der Steuerrekurskommission zum Ausdruck kommt, der Praxis der Steuerverwaltung zuwiderläuft. Zwar entspricht die Berechnung der massgebenden Ausgaben unter Einschluss eines monatlichen Betrags für Unvorhergesehenes im Betrag von CHF 150.■ jener der Steuerverwaltung. Indessen ist zu beachten, dass gemäss Art. 92 Abs. 1 Ziff. 9a des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG; SR 281.1) die Renten der Alters- und Hinterlassenenversicherung ebensowenig pfändbar sind wie die Ergänzungsleistungen. Dies gilt auch für die kantonalen Ergänzungsleistungen und mithin für die kantonalen Beihilfen (vgl. BGE 135 III 20 E. 4 S. 21 f.; Von der Mühl, in: Basler Kommentar, 2. Aufl. 2010, Art. 92 SchKG N 37). Aus den Akten geht hervor, dass der Rekurrent über kein anderes als solches unpfändbares Einkommen und, wie nachfolgend noch zu zeigen sein wird, auch nicht über anderes Vermögen verfügt. Die Steuerverwaltung pflegt gemäss ständiger Praxis den Steuererlass zu gewähren, wenn das Einkommen einzig aus unpfändbaren Bestandteilen (AHV, IV, EL) besteht und ein allfälliger monatlicher Budgetüberschuss eine bestimmte Grenze ■ sie liegt gegenwärtig bei CHF 400.■ (Unvorhergesehenes CHF 150.■ + Überschuss CHF 250.■) ■ nicht übersteigt, sowie wenn die übrigen Voraussetzungen (Notlage, Härte, Fehlen von Drittgläubigern, etc.) gegeben sind. Die Steuerverwaltung begründet ihre Praxis damit, dass damit ein mangels pfändbaren Einkommens von vornherein erfolgloses, aber für die steuerpflichtige Person belastendes oder stigmatisierendes und für die Steuerverwaltung aufwändiges Betreibungsverfahren vermieden werden kann (vgl. VGE VD.2012.9 vom 27. September 2012 E. 3.3.4). Aus dieser Praxis folgt gestützt auf das Gleichbehandlungsgebot gemäss Art. 8 Abs. 1 BV und § 8 Abs. 1 KV für den vorliegenden Fall, dass aufgrund des von der Vorinstanz errechneten Budgetüberschusses eine Notlage vorliegt, welche grundsätzlich zum Steuererlass führt. Nachdem sich die Begründung des vorinstanzlichen Entscheids in diesem einen Punkt erschöpft und sich dieser nun als nicht haltbar erweist, erscheint der Rekurs begründet.

E. 3

3.1 Wenn das Gericht einen Rekurs für begründet erachtet, so hebt es die angefochtene Verfügung auf und erlässt entweder selbst einen den Streit materiell erledigenden Entscheid oder weist die Sache an die Behörde zurück, von der die aufgehobene Verfügung ausging (§ 20 Abs. 1 VRPG). Die Rückweisung ist die Regel (Wullschleger/Schröder, a.a.O., BJM 2005, S. 277, 308 f.; Stamm, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit, in: Buser [Hrsg.], Neues Handbuch des Staats- und Verwaltungsrechts des Kantons Basel-Stadt, Basel 2008, S. 477, 513). Ausnahmsweise ergeht ein materielles Urteil etwa in Fällen, in denen eine Rückweisung einem formalistischen Leerlauf gleichkäme, da der zu erwartende Entscheid bereits feststeht (VGE VD.2016.107 vom 6. Dezember 2016; VD.2014.195/196 vom 13. Juli 2015 m.w.H.; VD.2012.189 vom 28. Juni 2013 E. 2.5. m.H.; vgl. auch VD.2011.33 vom 2. Mai 2012 E. 8.4).

3.2 Die Steuerverwaltung hat das vorliegende Erlassgesuch auch gestützt auf zwei weitere Gründe abgewiesen, nämlich wegen Kreditkartenschulden sowie wegen eines Darlehens von CHF 10■000.■, welches der Rekurrent B_____ gewährt und in der Folge in eine Schenkung umgewandelt habe; an diesen beiden Abweisungsgründen hält die

Steuerverwaltung im vorliegenden Verfahren mit ihrer Vernehmlassung vom 30. September 2016 fest. Die Vorinstanz ist auf diese beiden Abweisungsgründe nicht eingegangen, sondern stützt ihren Entscheid einzig auf den Budgetüberschuss. Nachdem sich diese Begründung indessen als unzutreffend erweist, könnte die Sache an die Vorinstanz zu neuer Entscheidung zurückgewiesen werden. Indessen präsentiert sich die Sache als spruchreif, und um einen formalistischen Leerlauf zu vermeiden, ist auf die beiden offenen Fragen nachstehend einzugehen. Sowohl der Rekurrent als auch die Steuerverwaltung und die Steuerrekurskommission hatten Gelegenheit zur Stellungnahme.

E. 4

4.1 Die Steuerverwaltung hat im Einspracheentscheid erwogen, der Rekurrent habe Kreditkartenschulden bei [...] von CHF 1■407.50 und bei [...] von CHF 4■380.85. Ein allfälliger Verzicht auf die Steuerforderungen würde diesen Drittgläubigern zugute kommen statt dem Rekurrenten selber. An diesem Standpunkt hält die Steuerverwaltung mit Vernehmlassung vom 30. September 2016 im vorliegenden Verfahren fest.

4.2 Der Rekurrent führt aus, er sei trotz eines vor 30 Jahren erlittenen schweren Unfalls und körperlichen Beeinträchtigungen bis zum siebzigsten Altersjahr berufstätig gewesen. Auch nach einer erneuten Rückenoperation sei er weiterhin mit der Entwicklung eines absolut neuen Solarglasdachs beschäftigt. Unerwartete Auslagen für diese Neuentwicklung hätten zu den Negativsaldi seiner Konsumkreditkarten geführt, die er selbstverständlich abtragen werde.

4.3 Das Verwaltungsgericht hat dazu im vorangegangenen Verfahren betreffend unentgeltliche Rechtspflege (VGE VD.2015.110 vom 25. November 2015 Ziff. 2.5.3) festgehalten, dass diese Schulden nur teilweise fällig sind, und zwar im Umfang der Mindestzahlungspflicht, welche vorliegend gemäss den aufliegenden Unterlagen der beiden genannten Kreditkarteninstitute monatlich einer Quote von ca. 1/20 des Gesamtsaldos entspricht. Angesichts des Umstands, dass die beiden Kreditkarteninstitute vorliegend die Kreditkartenkonti in ähnlicher Art und Weise führen wie Banken ein Kontokorrent ■ es gibt einen monatlichen Auszug mit dem aktuellen Saldo sowie jenem des Vormonats, den im Vormonat geleisteten Zahlungen und getätigten Transaktionen sowie der für den aktuellen Monat geforderten Mindestzahlung von jeweils ca. 1/20 des Gesamtsaldos, das Ganze bei einer bezifferten Ausgabenlimite, kann bei der Beurteilung der Frage der Bevorzugung von Drittgläubigern beim Steuererlass nicht der ■ nicht fällige ■ Gesamtsaldo der Kreditkartenabrechnungen als relevante Drittschuld betrachtet werden. Vielmehr ist monatlich 1/20 des Saldos von vorliegend total CHF 5■788.35 zu berücksichtigen, was monatlich ca. CHF 290.■ entspricht. Dieser Betrag bleibt deutlich unter dem monatlichen Betrag von CHF 400.■, welchen die Steuerverwaltung gemäss ihrer Vernehmlassung vom 30. September 2016 beim Budget von Personen mit ausschliesslich nicht pfändbarem Einkommen aufrechnet. In diesem Umfang sind der steuerpflichtigen Person daher über die Deckung ihres Existenzbedarfs hinaus Zahlungen an Dritte möglich, welche praxisgemäss einem Steuererlass nicht entgegenstehen können. In entsprechenden Abzahlungen kann daher auch keine unzulässige Gläubigerbevorzugung zu Lasten der Steuerverwaltung erblickt werden.

E. 5

5.1 Schliesslich ist zu prüfen, ob dem Rekurrenten der Steuererlass wegen seinem Verzicht auf die Rückleistung des B_____ gewährten Darlehens verweigert werden kann. 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. VGE VD.2016.107 vom 6. Dezember 2016 E. 3.3; vorstehend Ziff. 2.3). Gemäss § 201a lit. c StG kann von einem vollständigen oder teilweisen Erlass abgesehen werden, wenn die mangelnde Leistungsfähigkeit durch freiwilligen Verzicht auf Einkommen oder Vermögen ohne wichtigen Grund, durch übersetzte Lebenshaltung oder dergleichen leichtsinnig oder grob fahrlässig herbeigeführt wurde.

5.2 Der Rekurrent hat B ____ im Jahr 2002 ein Darlehen gewährt. Gemäss der aufliegenden schriftlichen Bestätigung soll dieses CHF 10'000'000.- betragen haben. Mit seiner Eingabe vom 26. Oktober 2016 behauptet der Rekurrent nun aber, ihr tatsächlich bloss CHF 6'000'000.- übergeben zu haben. Wie es sich damit verhält, kann indessen offen bleiben. Massgebend erscheint im vorliegenden Fall, dass mit diesem Darlehensrückzahlungsanspruch keine Steuerforderung beglichen werden kann. Wie aus den Akten hervorgeht, sind seit 2004 Inkassomassnahmen des Rekurrenten erfolglos geblieben. Zu beachten ist weiter, dass der Abschluss eines Schenkungsvertrags durch den Austausch übereinstimmender Willenserklärungen erfolgt (vgl. Art. 244 OR). Wie den Akten entnommen werden kann, wurde die angebliche Schenkung der Darlehensnehmerin gegenüber zu keinem Zeitpunkt erklärt. Die Schenkungserklärung ist allein gegenüber dem Amt für Sozialbeiträge erfolgt, weil dieses dem Rekurrenten bei der Berechnung der Ergänzungsleistungen trotz fehlender Leistungen jährlich den Betrag von CHF 400'000.- als Zins auf dem ausstehenden Darlehensguthaben aufgerechnet hatte. Dem Schluss der Steuerverwaltung, dass mit dieser vorbehaltlosen Erklärung gegenüber einem Dritten das Darlehen untergegangen wäre, kann nicht gefolgt werden. Da Anhaltspunkte dafür fehlen, dass der ausstehende Darlehensbetrag bei der Darlehensnehmerin hätte erhältlich gemacht werden können, kann dem Rekurrenten die gegenüber dem Amt für Sozialbeiträge aus ergänzungsleistungsrechtlichen Gründen erklärte Schenkung nicht im vorliegenden Steuererlassverfahren als Vermögensverzicht entgegengehalten werden.

5.3 Zu beachten ist im Übrigen, dass gemäss unbestrittener Darstellung des Rekurrenten die Kenntnis der bestehenden Darlehensforderung der Gewährung des Steuererlasses durch die Steuerverwaltung für die Jahre 2012 und früher sowie auch für 2014 nicht im Wege gestanden ist. Die Berücksichtigung des Verzichts auf dieses Aktivum als Grund für die Verweigerung des Steuererlasses pro 2013 steht daher im Widerspruch zur bisher unterbliebenen Berücksichtigung des Aktivums selber. Von einer freiwilligen Herbeiführung einer mangelnden Leistungsfähigkeit durch den allein dem Amt für Sozialbeiträge gegenüber erklärten Verzicht kann daher keine Rede sein.

E. 6

Andere Guthaben oder Schulden hat der Rekurrent nicht. Zusammenfassend ist somit vom Vorliegen einer Notlage und dem Bestehen einer grossen Härte im Sinne des Gesetzes auszugehen, womit die Voraussetzungen für den Erlass der kantonalen Steuern pro 2013 und der direkten Bundessteuer pro 2013 gegeben sind. Dem Erlassgesuch ist mithin zu entsprechen, zumal die Voraussetzungen dafür gegeben sind, einen den Streit materiell erledigenden Entscheid im Sinne von § 20 Abs. 1 VRPG zu fällen (so auch VGE VD.2016.107 vom 6. Dezember 2016; vgl. vorstehend Ziff. 3).

Diesem Ausgang des Verfahrens entsprechend ist auf die Erhebung von Kosten für das verwaltungsgerichtliche Verfahren zu verzichten.

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