

Steuererlass / Stundung

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2009-144 vom 10. Dezember 2009

Auf eine Einsprache wegen Nichtgewährung des Steuererlasses ist nicht einzutreten, wenn die Steuerverwaltung stattdessen die Stundung der geschuldeten Steuern bewilligt hat. Mit der Stundung ist die steuerpflichtige Person von der sofortigen Zahlung der Steuern vorläufig entbunden und somit mangels Beschwer nicht zur Einspracheerhebung legitimiert. Zudem führt eine auf ein Jahr befristete Stundung faktisch zu einer Sistierung des Erlassverfahrens und kann als Zwischenentscheidung, bei der kein nicht wieder gutzumachender Nachteil droht, nicht selbständig angefochten werden.

Sachverhalt:

A. Die Rekurrenten A. und B. X. stellten am 8. März 2009 ein Erlassgesuch für den Steuerausstand der kantonalen Steuern pro 2007 in Höhe von CHF 9'775.90. Mit Entscheid vom 22. April 2009 hiess die Steuerverwaltung das Steuererleichterungsgesuch insoweit gut, als den Rekurrenten kein Steuererlass, sondern entgegenkommenderweise eine Stundung der geschuldeten Steuern für 12 Monate gewährt wurde. Die Steuerverwaltung sei überdies bei Erhalt einer neuen Rechnung, bei sich ändernden finanziellen Verhältnissen, spätestens vor Ablauf der Frist unter Vorlage eines aktuellen Budgets wieder zu informieren. Die Stundung falle automatisch dahin, sollten die Rekurrenten auf diesen Termin hin nicht erneut mit der Steuerverwaltung in Verbindung treten.

B. Mit Eingabe vom 30. April 2009 erhoben die Rekurrenten fristgerecht Einsprache gegen diesen Entscheid. Zur Begründung führten sie aus, dass der Ehemann seit 2006 an psychotischen Schüben leide und seine Arbeit verloren habe. Seither lebten die Rekurrenten von der IV- und der Pensionskassenrente der Ehefrau. Zudem sei der Ergänzungsleistungsantrag von der zuständigen Behörde bewilligt worden.

Die Steuerverwaltung wies die Einsprache der Rekurrenten mit Einspracheentscheid vom 29. Juni 2009 ab. Die Abweisung begründet die Steuerverwaltung im Wesentlichen damit, dass sie am 22. April 2009 den Ehegatten einen Zahlungsaufschub von 12 Monaten gewährt habe. Wörtlich führt die Steuerverwaltung aus: «Die Steuerverwaltung hat Ihnen eine Stundung der Steuer für zwölf Monate gewährt. Stundung bedeutet, dass Sie einen Zahlungsaufschub erhalten haben, der erlaubt, die Entwicklung der finanziellen Verhältnisse in einem Jahr nochmals zu beurteilen. Bis dahin haben Sie möglichst hohe Teilzahlungen an die Steuern zu leisten. Im Übrigen war das 2007 erzielte Einkommen hinreichend, um die Steuern zu bezahlen.»

C. Mit Schreiben vom 22. Juli 2009 erhoben die Rekurrenten gegen den Einspracheentscheid Rekurs. Darin beantragen sie, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung sei aufzuheben und der ersuchte Steuererlass zu gewähren. Eventualiter sei ein Teilerlass der Steuerschuld und für den Restbetrag eine Stundung bis zum rechtskräftigen Entscheid über die IV-Rente des Ehemannes, ohne zwischenzeitliche Abzahlungsverpflichtungen, zu gewähren.

Weiter sei der Antrag auf unentgeltliche Rechtspflege zu bewilligen und auf die Erhebung eines Kostenvorschusses zu verzichten. Der Antrag um Bestellung eines unentgeltlichen Rechtsbeistandes wurde von der Steuerrekurskommission mit Schreiben vom 24. Juli 2009 mit der Begründung abgewiesen, dass aufgrund der von den Rekurrenten begründeten und mittels Beilagen dokumentierten Rekurschrift dargelegt sei, dass sie im Stande wäre, das Verfahren selber zu vertreten.

Die Steuerverwaltung schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 8. September 2009 auf Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen:

2.a) Die Rekurrenten beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 29. Juni 2009 aufzuheben und den ersuchten Steuererlass zu gewähren.

Eventualiter sei ein Teilerlass der Steuerschuld und für den Restbetrag eine Stundung bis zum rechtskräftigen Entscheid über die IV-Rente des Ehemannes, ohne zwischenzeitliche Abzahlungsverpflichtungen, zu gewähren. Weiter sei der Antrag auf unentgeltliche Rechtspflege zu bewilligen und auf die Erhebung eines Kostenvorschusses zu verzichten.

b) Im Folgenden ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht eine Stundung der Steuerschuld statt dem von den Rekurrenten ersuchten Steuererlass gewährt hat und ob sie zu Recht auf die Einsprache eingetreten ist. Weiter ist zu prüfen, ob den Rekurrenten gegen den Stundungsentscheid der Steuerverwaltung ein Rechtsmittel zur Verfügung steht. Die Frage der unentgeltlichen Rechtspflege ist nicht mehr umstritten. Die Rekurrenten haben die Frist zur Rekurerhebung an das Verwaltungsgericht ungenutzt verstreichen lassen. Somit ist die Verfügung der Steuerrekurskommission vom 24. Juli 2009 in Rechtskraft erwachsen und bildet nicht mehr Gegenstand des vorliegenden Verfahrens.

3.a) Laut § 200 Abs. 1 StG kann die Steuerverwaltung auf begründetes Gesuch hin die Zahlungsfristen erstrecken oder Ratenzahlungen bewilligen.

b) Als Zwischenverfügungen werden Verfügungen bezeichnet, die ein Verfahren nicht abschliessen, sondern nur zur Endverfügung führen. Zwischenverfügungen stellen daher lediglich einen Schritt auf dem Weg zur Rekurs erledigung dar. Als typische Beispiele sind Verfügungen über Zuständigkeit, Verfahrenssistierung, Ausstand und unentgeltliche Rechtspflege zu nennen. Zwischenverfügungen können im Unterschied zu Endverfügungen nur dann selbständig angefochten werden, wenn ein nicht wieder gutzumachender Nachteil droht, sofern sie erst mit der Endverfügung angefochten werden könnten (vgl. Alexandra Schwank, Das verwaltungsinterne Rekursverfahren des Kantons Basel-Stadt, in: Denise Buser (Hrsg.), Neues Handbuch des Staats- und Verwaltungsrechts des Kantons Basel-Stadt, Basel 2008, S. 435 ff., 444).

c) Gewährt die Steuerverwaltung anstelle eines Steuererlasses vorläufig die Stundung der Steuer, so liegt darin eine Entbindung der steuerpflichtigen Person, die zum Erlass beantragte Steuer sofort tilgen zu müssen. Mangels rechtlicher Beschwerde fehlt es bei dieser Konstellation der steuerpflichtigen Person an der Legitimation zur Erhebung einer gegen den Entscheid gerichteten Einsprache, weshalb auf diese nicht eingetreten werden kann. Die Gewährung einer Stundung während des Erlassverfahrens gilt dann als angezeigt, wenn die finanzielle Lage der gesuchstellenden Person noch nicht zuverlässig beurteilt werden kann. Die Steuerstundung in Verbindung mit der Zusage der definitiven Beurteilung des Erlassgesuchs nach Ablauf der Stundungsfrist führt faktisch zur Sistierung des Erlassverfahrens (vgl. Klöti-Weber Marianne/Siegrist Dave/Weber Dieter, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Auflage 2009, N. 6 zu § 229).

4.a) Die Rekurrenten beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung betreffend Steuererlass aufzuheben und ihnen den Erlass der geschuldeten Steuern zu gewähren. Eventualiter sei ihnen der Erlass mindestens teilweise zu gewähren und für den Restbetrag die Stundung bis zum rechtskräftigen Rentenentscheid der IV zu bewilligen, ohne dass ihnen zwischenzeitlich eine Abzahlungsverpflichtung auferlegt werde.

b) Die Steuerverwaltung argumentiert in ihrer Vernehmlassung, dass es sich in verfahrensrechtlicher Hinsicht beim Steuererlass um ein Institut des Steuerbezugs handle. Einen Steuererlass habe die Steuerverwaltung in Ausübung pflichtgemässen Ermessens zu gewähren, wobei der Steuererlass im Vergleich zu den anderen Massnahmen des Steuerbezugs, wie Erstreckung von Zahlungsfristen zur Begleichung der Steuer oder die Steuerstundung, als «ultima ratio» gelte. Als weniger weitgehende Massnahme sei es der Steuerverwaltung deshalb ohne weiteres möglich, an der Stelle des Erlasses auf eine andere Form der Zahlungserleichterungen zu erkennen. Weiter führt die Steuerverwaltung in der Vernehmlassung aus, dass sie die Einsprache abgewiesen habe, weil eine Stundung einen Zahlungsaufschub bedeute und dadurch die nochmalige Beurteilung der finanziellen Verhältnisse in einem Jahr möglich sei. Richtigerweise hätte sie nicht auf die Einsprache eintreten dürfen. Denn die Rekurrenten seien durch den Stundungsentscheid gar nicht beschwert gewesen

und es sei ihnen dadurch kein Nachteil erwachsen, der sie zur Ergreifung eines Rechtsmittels gegen den Stundungsentscheid legitimiert hätte.

c) Hierzu gilt es zunächst festzuhalten, dass die Stundung einen möglichen, aber nicht zwingenden Zwischenschritt zum Abschluss des Verfahrens auf Steuererlass darstellt. Der Steuerverwaltung ist es aufgrund von § 200 Abs. 1 StG unbenommen, anstelle eines Steuererlasses eine Stundung zu bewilligen. Dies auch schon deshalb, weil die Stundung eine mildere Form des Entgegenkommens gegenüber den Rekurrenten darstellt und ein Steuererlass immer als seltene Ausnahme, als «ultima ratio», zu betrachten ist, denn der Erlass stellt einen Verzicht des Gemeinwesens auf den ihm zustehenden steuerrechtlichen Anspruch dar. Ausserdem gilt es zu bemerken, dass die wirtschaftlichen Verhältnisse der Rekurrenten, der Entscheid über eine IV-Rente des Ehemannes stand aus, ungewiss sind, so dass die Frage eines definitiven Verzichts der ausstehenden Steuerforderungen durch die Steuerverwaltung im Zeitpunkt des Erlassgesuchs gar nicht beurteilt werden konnte. Die Steuerverwaltung hat somit zu Recht einen Stundungsentscheid gefällt. Die Zusage der Steuerbezugsbehörde, Zahlungserleichterungen zu gewähren, ist als ein einfaches, im Ermessen der Behörde stehendes Verwaltungshandeln über das weitere Vorgehen für den Bezug der Steuer zu qualifizieren (vgl. zum Ganzen: Martin Zweifel/Peter Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. Auflage, Art. 166 N 1 ff.). Demnach ist klargestellt, dass es sich beim Stundungsentscheid um einen Zwischenentscheid handelt. Zwischenverfügungen können lediglich dann selbständig angefochten werden, wenn ein nicht wieder gutzumachender Nachteil droht. Vorliegend hat die Steuerverwaltung den Rekurrenten an Stelle eines Steuererlasses die vorläufige Stundung der Steuerschulden für 12 Monate gewährt. Bei einer Stundung geht es um die Frage der Durchführung bzw. des Aufschiebs von Inkassomassnahmen. Für die Dauer der Stundung verzichtet die Steuerverwaltung darauf, die Steuerschuld auf dem Beteiligungswege geltend zu machen. Die Rekurrenten werden durch den Stundungsentscheid der Steuerverwaltung somit nicht verbindlich und durchsetzbar zu etwas Neuem verpflichtet. Die Steuerstundung in Verbindung mit der Zusage der definitiven Beurteilung des Erlassgesuchs nach Ablauf der Stundungsfrist führt faktisch zu einer Sistierung des Erlassverfahrens. Somit erhellt, dass während der Dauer der von der Steuerverwaltung gewährten Stundung das von den Rekurrenten anhängig gemachte Erlassverfahren ausgesetzt wird. Die vorübergehende Sistierung des Erlassverfahrens hat zur Folge, dass die Rekurrenten vorliegend durch den Stundungsentscheid der Steuerverwaltung keinen nicht wieder gutzumachenden Nachteil erleiden, weswegen eine Anfechtung des Stundungsentscheides mangels Beschwerde der Rekurrenten ausgeschlossen ist. Damit ist der Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung beizupflichten, wenn sie vorbringt, dass den Rekurrenten, indem ihnen Stundung für 12 Monate zugesichert wurde, kein Nachteil erwachsen ist, der sie zur Ergreifung eines Rechtsmittels gegen den Stundungsentscheid legitimiert hätte. Die Steuerverwaltung hätte somit richtigerweise mangels Beschwerde nicht auf die Einsprache bzw. das Erlassgesuch vom 30. April 2009 eintreten dürfen. Wollen die Rekurrenten einen Erlass oder Teilerlass der Steuerforderungen bewirken, liegt es an ihnen, dies nach Ablauf der Stundung im dafür vorgesehenen Erlassverfahren anzustreben. Ab jenem Zeitpunkt müssten die Rekurrenten erneut ein Erlassgesuch stel-

len. Angesichts der inzwischen abgelaufenen Stundung erscheint es sinnvoller, das mittels Stundung faktisch sistierte Erlassverfahren wieder aufzunehmen. Demnach ist der Rekurs dahingehend gutzuheissen, dass der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 29. Juni 2009 aufgehoben und an die Steuerverwaltung zur Neubeurteilung der Voraussetzungen eines Steuererlasses zurückgewiesen wird.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Stundungsentscheid der Steuerverwaltung zutreffend war und die Steuerverwaltung auf die Einsprache der Rekurrenten mangels Legitimation nicht hätte eintreten dürfen. Der Rekurs wird demnach im Sinne der Erwägungen gutgeheissen und zur Neubeurteilung an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen. Der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 29. Juni 2009 wird aufgehoben und zur Neubeurteilung an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.