



Rathaus, Marktplatz 9
CH-4001 Basel

Tel: +41 61 267 80 54
Fax: +41 61 267 85 72
E-Mail: staatskanzlei@bs.ch
www.regierungsrat.bs.ch

Eidgenössische Steuerverwaltung
Abteilung Steuerpolitik und Gesetzgebung
Eigerstrasse 65
3003 Bern

Basel, 11. Februar 2015

Regierungsratsbeschluss vom 10. Februar 2015

**Revision der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (Steuererlassverordnung)
Anhörung**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 12. Dezember 2014 hat die Vorsteherin des Eidgenössischen Finanzdepartements, Frau Bundesrätin Eveline Widmer-Schlumpf, den Anhörungsteilnehmern mit Frist bis 12. März 2015 Gelegenheit gegeben, sich zum Entwurf der revidierten Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartementes über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer vom 19. Dezember 1994 (Steuererlassverordnung) zu äussern. Insbesondere wird auch um Stellungnahme zum Rechtsanspruch auf Erlass gemäss Art. 5, zum Erlass im Rahmen eines aussergerichtlichen Nachlassvertrags gemäss Art. 16 sowie zum Rückkauf von Verlustscheinen gemäss Art. 17 des Verordnungsentwurfs gebeten.

Für die Gelegenheit zur Vernehmlassung danken wir bestens. Wir machen davon gerne Gebrauch und lassen Ihnen nachstehend unsere Stellungnahme zukommen.

Allgemeine Stellungnahme

Der Regierungsrat kann dem Verordnungsentwurf grundsätzlich zustimmen. Inhaltlich entspricht er im Wesentlichen der bisherigen Verordnung und stimmt grundsätzlich auch mit der bisherigen Praxis und Rechtsprechung zum Steuererlass überein. Allerdings sind einige Vorbehalte anzubringen:

Zum einen ist von der in Art. 5 des Verordnungsentwurfs statuierten Regelung, mit welcher den Steuerpflichtigen ein Rechtsanspruch auf Steuererlass gewährt wird, abzusehen. Diese Regelung steht im Widerspruch zum Gesetz. Art. 167 Abs. 1 DBG räumt den Steuerpflichtigen eben gerade keinen Rechtsanspruch auf Steuererlass ein, sondern ist im Gesetz als Kann-Vorschrift formuliert. Zudem ist zu befürchten, dass mit der Statuierung eines Rechtsanspruchs bei den Steuerpflichtigen falsche Erwartungen geweckt werden und eine fragwürdige Anspruchshaltung geför-

dert wird, was vermieden werden sollte, weil die nach Gesetz zu erhebenden Steuern grundsätzlich geschuldet sind und ein Steuererlass, wie die Rechtsprechung immer wieder betont, nur in wirklichen Notlage- und Härtefällen gewährt werden und seltene Ausnahme bleiben sollte.

Zum anderen ist das Erlassverfahren von anderen Verfahren (Sanierungsverfahren, Rückkauf von Verlustscheinen) klar abzugrenzen. Die massgeblichen Kriterien in einem Sanierungsverfahren oder bei einem Rückkauf von Verlustscheinen sind – trotz Berührungspunkten - nicht immer vollständig deckungsgleich mit den im Erlassverfahren anzuwendenden Kriterien. Namentlich ist auf eine Regelung, wonach ein Gesuch um Rückkauf eines Verlustscheines als Erlassgesuch zu gelten habe, zu verzichten, da dies vom Gesetz nicht abgedeckt ist und es beim Rückkauf von Verlustscheinen primär um die Verwertbarkeit der geschuldeten Forderungen geht und weniger um die Beurteilung einer Notlage.

Schliesslich sollte auf unnötige Eingriffe in die Organisationsautonomie der Kantone verzichtet werden. So ist etwa auf die Statuierung einer Pflicht zur Eingangsbestätigung von Erlassgesuchen zu verzichten.

Zu den Bestimmungen des Verordnungsentwurfs im Einzelnen

Nachstehend gehen wir näher auf die einzelnen Bestimmungen des Verordnungsentwurfs ein:

- Art. 1 und 2: Keine Bemerkungen.
- Art. 3 Abs. 2, Ursachen für eine Notlage bei natürlichen Personen: Die Formulierung in Art. 10 Abs. 2 der geltenden Steuererlassverordnung bringt besser zum Ausdruck, dass – als Regel - bei geschäftlichen Misserfolgen, überhöhtem Lebensstandard etc. kein Erlass möglich ist, und dass – als Ausnahme – ein Erlass in Betracht kommt, wenn andere Gläubiger ganz oder teilweise in demselben prozentualen Verhältnis auf ihre Forderungen verzichten.
- Art. 4: Keine Bemerkungen.
- Art. 5, Anspruch auf Erlass: Dieser Artikel ist ersatzlos zu streichen. Art. 5 steht in Widerspruch zu Art. 167 Abs. 1 DBG. Die Begründung in den Erläuterungen zu Art. 5 vermag nicht zu überzeugen. Wenn schon anlässlich der Revision vom 20. Juni 2014 in Art. 167 Abs. 1 DBG die ‚Kann-Formulierung‘ beibehalten wurde, besteht kein Grund in Art. 5 nun einen Rechtsanspruch zu formulieren. Ausserdem ist wie schon gesagt zu befürchten, dass mit der Statuierung eines Rechtsanspruchs bei den Steuerpflichtigen falsche Erwartungen geweckt werden und eine fragwürdige Anspruchshaltung gefördert wird, was vermieden werden sollte, weil die nach Gesetz zu erhebenden Steuern grundsätzlich geschuldet sind und ein Steuererlass, wie die Rechtsprechung immer wieder betont, nur in wirklichen Notlage- und Härtefällen gewährt werden und seltene Ausnahme bleiben sollte.
- Art. 6, 7 und 8: Keine Bemerkungen.
- Art. 9, Einreichungsort und Eingangsbestätigung: Von einer zwingenden Eingangsbestätigung gemäss Abs. 2 sollte Abstand genommen werden. In der Praxis wird der Eingang von Steuererlassgesuchen nur bestätigt, wenn sie innert nützlicher Frist nicht bearbeitet werden können. Deshalb wäre eine unverbindlichere Formulierung oder sogar die ersatzlose Streichung von

Abs. 2 sinnvoll. Kommt hinzu, dass etwa auch in anderen Steuerverfahren, namentlich im Einspracheverfahren (vgl. Art. 132 ff. DBG) keine explizite Regelung existiert, wonach der Eingang eines Rechtsmittels zu bestätigen wäre. Die Frage der Eingangsbestätigung sollte der Organisationsautonomie der Steuerverwaltungen überlassen bleiben.

- Artikel 10 bis 15: Keine Bemerkungen.
- Artikel 16, Aussergerichtlicher Nachlassvertrag und einvernehmliche private Schuldenbereinigung: Die vorgeschlagenen Quoren – überwiegende Mehrheit (2/3) der gleichrangigen Gläubiger, welche 3/4 Viertel der gesamten Forderungen der 3. Klasse ausmachen – sind zu statisch und starr. Diese Quoren stehen zudem in Widerspruch zu den allgemeinen Sanierungsgrundsätzen, wonach beim gerichtlichen Nachlassvertrag folgende Quoren gelten: Mehrheit der Gläubiger, die zugleich mindestens zwei Drittel des Gesamtbetrages der Forderungen vertreten, oder ein Viertel der Gläubiger, die mindestens drei Viertel des Gesamtbetrages der Forderungen vertreten (vgl. Art. 305 Abs. 1 SchKG). In Sanierungsverfahren ist ausschliesslich auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit abzustellen („Dem Schuldner soll das Durchstehen einer Zwangsvollstreckung erspart bleiben, die Sanierung seiner wirtschaftlichen Verhältnisse ermöglicht und das wirtschaftliche Fortkommen erleichtert werden“, vgl. Kurt Amonn / Fridolin Walter, Grundriss des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts, 9. Auflage, Bern 2013, § 53 N.2). Andernfalls müssten andere Gläubiger (der gleichen Klasse), welche die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit anwenden, eine Ungleichbehandlung zu Gunsten der direkten Bundessteuer akzeptieren. In Art. 16 ist der Satz 2 des Verordnungsentwurfs [„Der nicht gedeckte Teil des Steuerbetrags gilt als erlassen“] ersatzlos zu streichen, da zu absolut. Gemäss baselstädtischer Rechtsprechung ist auch bei einer nur teilweise erfolgreichen Sanierung (bei welcher doch ein Grossteil der Gläubiger mitmacht), immerhin ein teilweiser Erlass möglich.
- Art. 17, Rückkauf von Verlustscheinen: Dieser Artikel ist ersatzlos zu streichen. Abs. 1 steht in Widerspruch zu Art. 167 Abs. 4 DBG, wonach die Erlassbehörde nur auf Erlassgesuche eintritt, die vor Zustellung des Zahlungsbefehls (Art. 38 Abs. 2 SchKG) eingereicht werden. Kommt hinzu, dass es beim Rückkauf von Verlustscheinen nicht um die Frage geht, ob eine Notlage vorliegt; vielmehr steht die Frage im Vordergrund, ob alte Verlustscheinforderungen noch verwertbar sind oder nicht. Das bringt auch Abs. 2 zum Ausdruck, wonach von der Anwendung der Voraussetzungen für den Steuererlass abgesehen werden kann. Art. 17 ist unnötig und gehört nicht in der Steuererlassverordnung geregelt.
- Art. 18, Verhältnis zum Steuerbezug: In Abs. 1 wird geregelt, dass das Erlassverfahren unabhängig sei vom Verfahren um Steuerbezug. In Abs. 2 wird festgehalten, dass der geschuldete Betrag nötigenfalls durch Zwangsvollstreckung bezogen wird, wenn die gesuchstellende Person durch ihr Verhalten die Behandlung des Erlassgesuchs verhindert oder verzögert. Das widerspricht dem Prinzip, dass die Vollstreckung einer rechtskräftigen Steuerforderung auch dann möglich ist, wenn ein Erlassgesuch gestellt wurde und dass es auf das Verhalten des Steuerpflichtigen nicht ankommt. Abs. 1 ist deshalb in diesem Sinne abzuändern und der Abs. 2 ist ersatzlos zu streichen.
- Art. 19 bis 21: Keine Bemerkungen.

Erkenntnisse aus der Praxis der Erlassbehörde und der Beschwerdeinstanzen

In Ihrer Einladung zur Anhörung haben Sie uns auch um Erkenntnisse aus der Praxis der Erlassbehörden und Beschwerdeinstanzen gebeten. Nachfolgend verweisen wir auf einige Fälle aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt, die für die Weiterentwicklung der Steuererlasspraxis von Bedeutung waren:

- VGE BS vom 13.2.2014 betreffend Motorfahrzeug: Gemäss verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung bildet das Halten eines Motorfahrzeugs ohne Kompetenzcharakter für sich allein nicht ohne weiteres einen Grund zum Ausschluss eines Steuererlasses. Ob sich eine steuerpflichtige Person in einer erlassrelevanten Notlage befindet, entscheidet sich vielmehr aufgrund ihres Vermögens und eines Vergleichs ihres Einkommens mit dem betriebsrechtlichen Existenzminimum. Die laufenden Kosten für die Haltung eines aus beruflichen oder persönlichen Gründen nicht notwendigen Fahrzeugs können bei der Berechnung des Haushaltsbudgets indessen nur im Umfang der Mobilitätkosten berücksichtigt werden, die bei Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel entstehen würden (VGE vom 13.2.2014, publ. in: BStPra XXII, 4/2014, S. 221 ff.).
- VGE BS vom 16.3.2012, Rechtsanspruch: Gemäss der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung besteht auf Steuererlass kein rechtlich geschützter Anspruch, doch hat die Erlassbehörde bei der Beurteilung der Erlassvoraussetzungen ihr Ermessen pflichtgemäss auszuüben (VGE vom 16.3.2012, publ. in BStPra XXI, 5/2013, S. 234 ff.).
- VGE BS vom 13.2.2014, keine hemmende Wirkung eines Erlassgesuches auf den Steuerbezug: Da das Einreichen eines Erlassgesuches wesensgemäss den Bestand einer rechtskräftig festgesetzten Steuerforderung voraussetzt, wird dadurch der Steuerbezug schon von der Konzeption des Steuererlasses her grundsätzlich nicht gehemmt (VGE vom 13.2.2014, publ. in BStPra XXII, 4/2014, S. 235 ff.).
- VGE BS vom 26.5.2014, Steuererlass bei Drittgläubigern, teilweise gelungene Schuldensanierungen: Um der Gesamtsituation bei teilweise gelungenen Schuldensanierungen angemessen Rechnung zu tragen, erscheint dem Verwaltungsgericht zumindest bei weitreichenden Forderungsverzichten privater Gläubiger, die nicht in einem besonderen Verhältnis zum Schuldner stehen, ein teilweiser Erlass im Umfang der auf die gesamten Privatschulden bezogenen Verzichte sachgerechter. Dies im Gegensatz zur Haltung der Verwaltung, auf einer vollständigen Tilgung der Steuerschuld zu beharren, wenn nicht alle Drittgläubiger teilweise verzichten wollen (VGE vom 26.5.2014 i.S. G.G., nicht publiziert).

Rückmeldungen betreffend Gesetzesänderungen im Bereich des Steuererlasses

Sie haben uns schliesslich auch um Rückmeldungen zu aktuellen oder geplanten Gesetzesänderungen im Bereich des Steuererlasses gebeten.

Der Kanton Basel-Stadt hat mit der Gesetzesrevision vom 23. Oktober 2013 (wirksam seit 8. Dezember 2013; Kantonsblatt 2013 Nr. 82 und Nr. 96) die Regeln über den Steuererlass im Gesetz besser verankert. Damit wurde der Rechtsprechung Rechnung getragen, welche bemängelte,

dass der Steuererlass im Gesetz nur rudimentär geregelt war und sich wichtige Bestimmungen lediglich auf Verordnungsebene befanden.

Hervorzuheben sind insbesondere folgende Neuerungen: Der Erlass von Nachsteuern und Busen im Zusammenhang mit Steuerhinterziehungen ist ausdrücklich nur noch in besonders begründeten Ausnahmefällen (beispielsweise bei Vorliegen eines geringfügigen Verschuldens) möglich (§ 201 Abs. 1 Satz 2 StG BS). Ausserdem wird klargestellt, dass mit einem Gesuch um Steuererlass der Steuerbezug nicht gehemmt wird (§ 201b Abs. 3 StG BS).

Gerne hoffen wir Ihnen mit dieser Stellungnahme gedient zu haben. Für die Gelegenheit zur Vernehmlassung danken wir Ihnen bestens.

Mit freundlichen Grüssen
Im Namen des Regierungsrates des Kantons Basel-Stadt



Dr. Guy Morin
Präsident



Barbara Schüpbach-Guggenbühl
Staatsschreiberin