



An den Grossen Rat

16.5472.02

FD / P165472

Basel, 1. Februar 2017

Regierungsratsbeschluss vom 31. Januar 2017

Motion Kerstin Wenk und Konsorten betreffend „Änderung des Gesetzes betreffend Steuerschulden aufgrund von amtlichen Einschätzungen“

Der Grosse Rat hat an seiner Sitzung vom 9. November 2016 die nachstehende Motion Kerstin Wenk und Konsorten dem Regierungsrat zur Stellungnahme überwiesen:

„Es gibt die unterschiedlichsten Gründe, warum Personen ihre Steuererklärung nicht ausfüllen und somit nicht einreichen. Oft geschieht dies in einer schwierigen Lebensphase, sei dies eine schwere Krankheit, psychische Probleme oder Sucht. Diese Personen werden dann von der Steuerverwaltung amtlich eingeschätzt. Da diese Einschätzung des Einkommens auch einen erzieherischen Effekt haben soll, sind diese Einschätzungen des Einkommens entsprechend hoch. Oft können dann die betroffenen Personen die hohe Steuerrechnung nicht bezahlen und es kommt zu Verlustscheinen in der Höhe des amtlich eingeschätzten Einkommens.

Nach Jahren, wenn die Personen ihr Leben wieder im Griff haben und Geld verdienen, müssen sie die Schulden zurückzahlen. Gegen diese Rückzahlungen ist auch nichts einzuwenden. Doch diese Personen zahlen Schulden auf Grund von amtlichen Einschätzungen zurück, die auf einem Einkommen beruhen, welches sie nie hatten. Dieser Umstand stört das Gerechtigkeitsempfinden sehr.

Heute gilt im Steuergesetz, dass Personen welche amtlich eingeschätzt wurden, egal aus welchem Grund, auch wenn sie nachweisen können, dass sie in dieser Zeitperiode kein Einkommen hatten, keinen Erlass bekommen. Grund dafür ist §173 Abs. 2 Steuergesetz, welcher statuiert, dass die Revision ausgeschlossen ist, wenn die antragstellende Person als Revisionsgrund vorbringt, was sie bei der ihr zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können. Die Steuerverwaltung hat daher in solchen Situationen keinen Verhandlungsspielraum und vertritt die Haltung, aus rechtlichen Gründen keinen Erlass gewähren zu können.

Die Unterzeichnenden verlangen deshalb vom Regierungsrat eine Anpassung des Steuergesetzes, dass in Einzelfällen trotz einer rechtskräftigen Verfügung die Möglichkeit geschaffen wird, einen Erlass zu gewähren, wenn die Person nachweislich kein oder nur ein sehr kleines Einkommen hatte und/oder ein Härtefall vorliegt.

Kerstin Wenk, Tonja Zürcher, Otto Schmid, Christian von Wartburg, Tobit Schäfer, Beatrice Isler, Michael Koechlin, Martina Bernasconi, Erich Bucher, Eduard Rutschmann, Joël Thüring, Mustafa Atici, Thomas Grossenbacher“

Wir nehmen zu dieser Motion wie folgt Stellung:

1. Zur rechtlichen Zulässigkeit der Motion

In der am 9. September 2015 geänderten und am 24. April 2016 wirksam gewordenen Fassung bestimmt § 42 GO über die Motion:

§ 42. In der Form einer Motion kann jedes Mitglied des Grossen Rates oder eine ständige Kommission den Antrag stellen, es sei der Regierungsrat zu verpflichten, dem Grossen Rat eine Vorlage zur Änderung der Verfassung oder zur Änderung eines bestehenden oder zum Erlass eines neuen Gesetzes oder eines Grossratsbeschlusses zu unterbreiten.

^{1bis} In der Form einer Motion kann zudem jedes Mitglied des Grossen Rates oder eine ständige Kommission den Antrag stellen, es sei der Regierungsrat zu verpflichten, eine Massnahme zu ergreifen. Ist der Regierungsrat für die Massnahme zuständig, so trifft er diese oder unterbreitet dem Grossen Rat den Entwurf eines Erlasses gemäss Abs. 1, mit dem die Motion umgesetzt werden kann.

² Unzulässig ist eine Motion, die auf den verfassungsrechtlichen Zuständigkeitsbereich des Regierungsrates, auf einen Einzelfallentscheid, auf einen in gesetzlich geordnetem Verfahren zu treffenden Entscheid oder einen Beschwerdeentscheid einwirken will.

³ Tritt der Rat auf die Motion ein, so gibt er dem Regierungsrat Gelegenheit, innert drei Monaten dazu Stellung zu nehmen, insbesondere zur Frage der rechtlichen Zulässigkeit des Begehrens.

Im Vergleich zur bisherigen Fassung von § 42 GO ist die Motion neu sowohl im Kompetenzbereich des Grossen Rates wie auch in demjenigen des Regierungsrates zulässig. Ausserhalb der verfassungsrechtlichen Kompetenzaufteilung (vgl. § 42 Abs. 2 GO) ist der betroffene Zuständigkeitsbereich somit keine Voraussetzung der rechtlichen Zulässigkeit mehr. Die Frage nach der Zuständigkeit ist im Rahmen der inhaltlichen Umsetzung eines Motionsanliegens aber nach wie vor von entscheidender Bedeutung, da sie die Art der Umsetzung vorgibt. Es gilt, das Gewaltenteilungsprinzip zwischen Grosse Rat und Regierungsrat zu beachten, denn beide sind gestützt auf das Legalitätsprinzip an Erlasse gebunden, die die Entscheidungsbefugnisse auf die Staatsorgane aufteilen. Je nach betroffenem Kompetenzbereich richtet sich die Umsetzung entweder nach § 42 Abs. 1 GO oder nach § 42 Abs. 1^{bis} GO. Liegt die Motion im Zuständigkeitsbereich des Grossen Rates, wird sie mit einer Verfassungs-, Gesetzes- oder Beschlussvorlage erfüllt (§ 42 Abs. 1 GO). Eine Motion, die auf eine Materie im Kompetenzbereich des Regierungsrates zielt, wird mit einer Verordnungsänderung respektive mit einem anderen Mittel der Exekutive erfüllt (§ 42 Abs. 1^{bis} GO), oder aber dem Grossen Rat wird ein Gesetzesentwurf vorgelegt, der die Kompetenzverteilung zugunsten des Grossen Rates verändert (§ 42 Abs. 1^{bis} Satz 2 GO).

Mit der vorliegenden Motion soll der Regierungsrat beauftragt werden, dem Grossen Rat eine Anpassung des Steuergesetzes vorzulegen, worin in Einzelfällen – trotz Vorliegens einer rechtskräftigen Veranlagungsverfügung – die Möglichkeit geschaffen werden soll, einen Steuererlass zu gewähren. Dieser Steuererlass soll für Personen in Frage kommen, die nachweislich kein oder nur ein sehr kleines Einkommen hatten und/oder wenn ein Härtefall vorliegt.

Das kantonale Gesetz über die direkten Steuern (StG, SG 640.100) hält in den §§ 173 ff. unter dem Titel «Änderung rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide» fest, unter welchen Voraussetzungen und nach welchem Verfahren ein Zurückkommen auf eine rechtskräftige Verfügung bzw. auf einen rechtskräftigen Entscheid zugunsten der oder des Steuerpflichtigen möglich ist. Nach § 173 Abs. 1 StG, der die Revision regelt, kann eine rechtskräftige Verfügung zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn neue erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (lit. a), wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat (lit. b) oder wenn ein

Verbrechen oder ein Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (lit. c). Eine Revision ist nach § 173 Abs. 2 StG ausgeschlossen, wenn die antragsstellende Person als Revisionsgrund vorbringt, was sie bei der ihr zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können. Diese Auflistung der gesetzlichen Revisionsgründe ist auch in Art. 51 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14) enthalten und ist als abschliessend zu verstehen (Ernst Blumenstein, Peter Locher in: System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., 2016, S. 506 ff. sowie die zitierte Rechtsprechung des Bundesgerichts). Die Kantone sind demnach nicht frei, auf kantonaler Ebene eigene, zusätzliche Revisionsgründe zu schaffen.

Die Motion fordert indessen nicht explizit, dass auf Verfügungen, die aufgrund einer amtlichen Einschätzung ergangen sind, im Sinne einer Revision formell zurückzukommen sei. Nach dem Wortlaut der Motion soll in Einzelfällen die Möglichkeit geschaffen werden, einen Erlass zu gewähren, wenn die Person nachweislich kein oder nur ein sehr kleines Einkommen hatte und/oder ein Härtefall vorliegt. Die zu einem früheren Zeitpunkt im Rahmen einer amtlichen Einschätzung veranlagte Steuerforderung soll damit zu einem späteren Zeitpunkt mittels eines Steuererlasses gleichsam korrigiert werden.

Der Steuererlass gehört zum Steuerbezugsverfahren und stellt den Verzicht des Gemeinwesens auf einen ihm zustehenden steuerrechtlichen Anspruch dar. Da der Steuerbezug im Bundesrecht nicht geregelt wird, sind die Kantone in diesem Bereich unter Beachtung der verfassungsmässigen Rechte, namentlich des Rechtsgleichheitsgebots, grundsätzlich frei, eigene Regelungen zu erlassen (Urs. R. Behnisch, die schweizerische Bundesverfassung in: Ehrenzeller et al. [Hrsg.], Kommentar zu Art. 129 BV, N 25). Gemäss § 201 Abs. 1 StG können der steuerpflichtigen Person, für die infolge einer Notlage die Zahlung der Steuern, Zinsen oder Verfahrenskosten eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden. Von einem vollständigen oder teilweisen Erlass kann abgesehen werden, wenn die steuerpflichtige Person unter anderem «ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren schwerwiegend oder wiederholt verletzt hat» (§ 201a lit. A StG). Das geltende Steuergesetz enthält somit bereits Steuererlassbestimmungen, die auf die finanziellen Verhältnisse einer steuerpflichtigen Person Rücksicht nehmen.

Beim Steuererlass geht es um den Entscheid, ob und in welcher Weise eine rechtskräftig veranlagte Steuerforderung aufrechterhalten bzw. eingetrieben werden soll (Ernst Blumenstein, Peter Locher, a.a.O. S. 422). Er dient daher grundsätzlich nicht dazu, eine einmal festgesetzte Steuerforderung nachträglich in Frage zu stellen, wie dies bei der Revision der Fall ist. Ein – wie dies die Motion fordert – vollständiger oder teilweiser Erlass einer rechtskräftig veranlagten Steuerforderung, die auf eine amtliche Einschätzung zurückgeht, könnte deshalb inhaltlich als ein Zurückkommen auf die frühere Veranlagung im Sinne einer Revision aufgefasst werden, was mit dem Steuerharmonisierungsrecht nicht vereinbar wäre.

Wie bereits vorstehend ausgeführt, sind die Kantone im Bereich des Bezugsverfahrens frei, eigene Regelungen zu erlassen. In der Abwägung zwischen der bundesrechtlich vorgegebenen Rechtsangleichung und dem Gestaltungsspielraum der Kantone muss die kantonale Eigenständigkeit vorgehen. Auch wenn mit der Motion ein Erlassgrund eingeführt werden soll, der von der Lehre kritisch beurteilt wird, erscheint die Motion unter Beachtung der verfassungsmässigen Rechte der Steuerpflichtigen umsetzbar, zumal auch Rücksichten auf die Person des Schuldners bzw. der Schuldnerin massgebend sein können (Ernst Blumenstein, Peter Locher, a.a.O. S. 421). Ziel und Zweck des Steuererlasses ist es, zu einer langfristigen und dauernden Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beizutragen (BVGer A-1428/2013 vom 14. Januar 2014 E. 2.2; BvGer A-3663/2007 vom 16. Juni 2009 E. 2.2). Der Motionsinhalt steht in diesem Sinn den bundesrechtlichen Vorgaben nicht entgegen.

Mit der Motion wird vom Regierungsrat die Ausarbeitung eines Gesetzesentwurfes beantragt. Der Erlass von Gesetzesbestimmungen fällt in die Zuständigkeit des Grossen Rates. Zudem verlangt

die Motion nicht etwas, das sich auf den verfassungsrechtlichen Zuständigkeitsbereich des Regierungsrates, auf einen Einzelfallentscheid, auf einen in gesetzlich geordnetem Verfahren zu treffenden Entscheid oder einen Beschwerdeentscheid bezieht. Wie dargelegt, spricht auch kein Bundesrecht gegen den Motionsinhalt. Dasselbe gilt für das kantonale Verfassungsrecht.

Die Motion ist aufgrund dieser Erwägungen als rechtlich zulässig anzusehen.

2. Zum Inhalt der Motion

Gemäss § 201 Abs. 1 StG können der steuerpflichtigen Person, für die infolge einer Notlage die Zahlung der Steuern, Zinsen oder Verfahrenskosten eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden. Nach Abs. 2 liegt eine Notlage vor, wenn der geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht. Bei natürlichen Personen ist ein Missverhältnis insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollumfänglich beglichen werden kann.

Sind die Voraussetzungen für einen Steuererlass – Notlage und grosse Härte – erfüllt, wird ein Steuererlass grundsätzlich gewährt. Die Steuerverwaltung kann nach § 201a StG von einem vollständigen oder teilweisen Erlass allerdings absehen, wenn bestimmte Erlassausschlussgründe vorliegen. Ein Erlassausschlussgrund liegt unter anderem vor, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren schwerwiegend oder wiederholt verletzt hat. Dazu gehören typischerweise die Begehung einer Steuerhinterziehung durch falsche oder unvollständige Deklarationsangaben oder die wiederholte Nichtabgabe der Steuererklärung.

Ein Erlassablehnungsgrund besteht auch, wenn die steuerpflichtige Person für die Steuerforderung, für die sie Erlass verlangt, betrieben worden ist. Nach § 201b Abs. 4 StG tritt die Steuerverwaltung auf ein Erlassgesuch, das erst nach Zustellung des Zahlungsbefehls eingereicht wird, nicht ein.

Ähnliche Erlassausschluss- und Erlassablehnungsgründe gelten auch bei der direkten Bundessteuer (Art. 167 und 167a DBG).

Zu einer sog. Ermessensveranlagung (auch Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen, Ermessenstaxation oder Amtliche Einschätzung) kommt es gemäss § 158 Abs. 2 StG, wenn die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt hat oder wenn die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können. In diesem Fall muss die Steuerverwaltung die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vornehmen. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigen.

Hat eine steuerpflichtige Person trotz zweimaliger Mahnung keine ausgefüllte Steuererklärung eingereicht, bleibt der Steuerverwaltung nichts anderes übrig, als das steuerbare Einkommen und Vermögen nach pflichtgemäßem Ermessen zu veranlagern. Die Steuerverwaltung bemüht sich zwar, anhand von Erfahrungszahlen, allfälliger Vorjahresdaten oder sonstiger Informationen wie z.B. Lohnmeldungen das mutmassliche Einkommen und Vermögen der steuerpflichtigen Person möglichst zutreffend einzuschätzen. Jedoch liegt es in der Natur der Sache, dass Schätzungen nicht immer genau dem effektiven Einkommen und Vermögen entsprechen und die Ermessensveranlagung entweder zu hoch oder zu tief ausfällt.

Gegen eine zu hohe Ermessensveranlagung kann sich die steuerpflichtige Person wehren, doch muss sie dafür innerhalb von 30 Tagen seit Zustellung der Veranlagungsverfügung Einsprache erheben und zur Begründung eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung einreichen. Versäumt die steuerpflichtige Person die Einsprachefrist, erwächst die Ermessensveranlagung in Rechtskraft mit der Folge, dass die verfügte Steuerforderung verbindlich und vollstreckbar wird. Eine

rechtskräftige Veranlagung lässt sich im Nachhinein grundsätzlich nicht mehr korrigieren, es sei denn, es lägen bestimmte Gründe für eine nachträgliche Änderung der Veranlagung zugunsten der steuerpflichtigen Person (Revision) vor. Diese sog. Revisionsgründe sind im Gesetz abschliessend aufgezählt (§ 173 StG, vgl. dazu auch vorne S. 3). In der Regel besteht keine Revisionsmöglichkeit, wenn sich die steuerpflichtige Person aus Gründen, die sie selbst zu verantworten hat, amtlich einschätzen lässt.

Endet eine ermessensweise veranlagte Steuerforderung in einem Verlustschein, so kann die steuerpflichtige Person diesen Verlustschein unter Umständen zurückkaufen. Ob die Steuerverwaltung bei einem Rückkaufsangebot auf einen Teil der Verlustscheinforderung verzichtet, hängt allerdings von den prognostizierten Zahlungsaussichten der steuerpflichtigen Person ab und nicht von den Gründen, die zur Taxation geführt haben. Vor allem ist es unerheblich, ob die taxierte Steuerforderung zu hoch war, da eine Prüfung der Taxation Jahre nach der Eröffnung der Veranlagung nicht oder nur unter grossen Schwierigkeiten machbar wäre und es auch nicht Aufgabe des Steuerinkassos ist, eine rechtskräftige Steuerforderung im Nachhinein auf ihre Richtigkeit zu prüfen.

Da Amtliche Einschätzungen wegen Nichtabgabe der Steuererklärung ihren Grund oft in einem einmaligen Versäumnis haben und für die steuerpflichtige Person ernsthafte finanzielle Konsequenzen nach sich ziehen können, lässt die Steuerverwaltung nach einer langjährigen Praxis die Möglichkeit eines Steuererlasses wegen zu hoch eingeschätzter Steuern zu. Eine solche Erlassmöglichkeit stellt allerdings ein einmaliges Entgegenkommen dar und setzt voraus, dass die steuerpflichtige Person mit dem Erlassgesuch eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung einreicht und für die zu erlassende Steuerforderung noch kein Zahlungsbefehl zugestellt worden ist. Die Ermessensveranlagung selber wird nicht angetastet. Die Steuerverwaltung kalkuliert nur die Steuerforderung neu, die bei korrekter Deklaration entstanden wäre, rechnet darauf zur Abgeltung des Aufwands einen Zuschlag von 10% hinzu und erlässt der steuerpflichtigen Person den Rest des zu hoch eingeschätzten Steuerbetrags. Nicht nötig ist dabei, dass sich die steuerpflichtige Person in einer finanziellen Notlage befindet. Dank dieser entgegenkommenden Praxis erhält die steuerpflichtige Person eine zweite Chance, um ihre Steuerangelegenheiten in Ordnung zu bringen. Das ist gerade auch bei jungen Steuerpflichtigen sinnvoll, die sich ihrer steuerlichen Obliegenheiten und der finanziellen Folgen nicht immer richtig bewusst sind. Diese Praxis hat sich bewährt. Der Regierungsrat wäre deshalb bereit, im Gesetz eine Bestimmung aufzunehmen, wonach bei amtlichen Einschätzungen ein Steuererlass auch ohne Vorliegen einer Notlage als einmalige Ausnahme möglich wäre, insoweit die Steuer nachweislich zu hoch eingeschätzt worden ist. Damit wäre, soweit ersichtlich, die Motion im wesentlichsten Punkt erfüllt.

Die Motion äussert ihre Anliegen allerdings wenig klar. Sie verlangt zwar, dass in Einzelfällen die Möglichkeit eines Steuererlasses für Personen ohne oder mit nur wenig Einkommen und/oder in Härtefällen trotz Vorliegens einer rechtskräftigen Ermessensveranlagung geschaffen werde. Das aber sind Bedingungen, die schon heute gelten, weil die Rechtskraft einer Veranlagungsverfügung für einen Steuererlass ohnehin Voraussetzung ist und weil ein Steuererlass immer nur einzelfallweise bei Vorliegen einer finanziellen Notlage und in Härtefällen geprüft und gewährt wird. Der Regierungsrat empfiehlt deshalb die Umwandlung der Motion in einen Anzug.

Nicht richtig wäre es jedenfalls, die Möglichkeit eines Steuererlasses bei Ermessensveranlagungen generell zuzulassen, also auch für Steuerpflichtige, die sich wiederholt oder regelmässig amtlich einschätzen lassen. Damit würde übers Ziel hinausgeschossen. Um festzustellen, ob eine steuerpflichtige Person zu hoch eingeschätzt worden ist, müsste die Steuerverwaltung mit Hilfe einer Schattenrechnung anhand der nachträglich eingereichten Steuererklärung das tatsächliche Einkommen und Vermögen bestimmen und den zu hoch eingeschätzten Steuerbetrag erlassen. Das aber hiesse nichts anderes als das Veranlagungsverfahren zweimal durchzuführen, das erste Mal im Veranlagungsverfahren bei der Taxation des Einkommens, das zweite Mal im Bezugsverfahren bei der Prüfung des Steuererlasses. Eine solche Prozedur wäre mit administrativem Mehraufwand und auch mit Beweisschwierigkeiten verbunden, und zwar umso mehr je wei-

ter zurück die von der Taxation betroffenen Steuerjahre liegen würden. Auch würde die Pflicht zur Abgabe einer korrekt ausgefüllten Steuererklärung nicht mehr ernst genommen werden, wenn die Steuerpflichtigen keinerlei Risiken mehr befürchten müssten; im Fall einer zu niedrigen Einschätzung hätten sie weniger Steuern zu zahlen als in Wahrheit geschuldet, während sie im Falle einer zu hohen Einschätzung mit einem Steuererlass rechnen könnten.

3. Antrag

Auf Grund dieser Stellungnahme beantragen wir, die Motion Kerstin Wenk und Konsorten betreffend „Änderung des Gesetzes betreffend Steuerschulden aufgrund von amtlichen Einschätzungen“ in einen Anzug umzuwandeln.

Im Namen des Regierungsrates des Kantons Basel-Stadt



Dr. Guy Morin
Präsident



Barbara Schüpbach-Guggenbühl
Staatschreiberin