



Entscheid vom 17. März 2017 (510 16 86)

Zuständigkeit für Zahlungserleichterungen

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter Dr. L. Schneider,
P. Salathe, Gerichtsschreiber D. Brügger

Parteien **A.**____,

Rekurrent

gegen

Taxations- und Erlasskommission, Rheinstrasse 33, 4410 Liestal,

Rekursgegnerin

betreffend **Erlass der Staats-, Gemeinde- und direkte Bundessteuer 2014**

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügungen vom 21. Mai 2015 wurde der Pflichtige zur Zahlung der Gemeindesteuer B._____ 2014 in Höhe von Fr. 2'565.55, der Staatssteuer 2014 in Höhe von Fr. 4'072.30 und der direkten Bundessteuer 2014 in Höhe von Fr. 662.35 verpflichtet.

2. Mit Schreiben vom 9. September 2015 beantragte der Pflichtige den Erlass der Steuern 2014.

3. Mit Entscheid vom 22. September 2015 wies die Taxations- und Erlasskommission das Gesuch ab. Zur Begründung führte sie aus, seien neben den Steuerschulden noch weitere Schulden vorhanden, werde die Gewährung eines Steuererlasses vom Vorliegen eines Sanierungskonzeptes abhängig gemacht.

4. Mit Eingabe vom 31. Mai 2016 beantragte der Pflichtige erneut den Erlass der Steuern 2014.

5. Mit Revisions-Entscheid vom 14. Juni 2016 trat die Taxations- und Erlasskommission mit der Begründung, es lägen keine neuen Tatsachen vor, nicht auf das Gesuch ein.

6. Mit Eingabe an die Taxations- und Erlasskommission vom 19. Juli 2016 beantragte der Pflichtige, die Steuern des Jahres 2014 seien zinsfrei zu stunden und hinsichtlich der Steuern des Jahres 2015 sei ihm die Möglichkeit zu gewähren, den noch offenen Betrag in monatlichen Raten à Fr. 200.-- zu begleichen.

7. Mit Entscheid vom 23. August 2016 wies die Taxations- und Erlasskommission das Gesuch ab. Zur Begründung führte sie aus, man gewähre eine verzugszinsfreie Stundung, wenn entweder ein allfälliger Erlass zu einem späteren Zeitpunkt in Betracht gezogen oder die vollständige Tilgung der Steuerforderung innert nützlicher Frist gewährleistet werden könne. Man

erachte die vorgeschlagenen Ratenzahlungen aufgrund der daraus resultierenden Dauer der Zahlungsabkommen von rund vier Jahren und der zwischenzeitlichen neu auflaufenden Steuerforderungen als zu gering.

8. Mit Eingabe vom 27. Oktober 2016 erhob der Pflichtige mit dem Begehren, die Steuern des Jahres 2014 seien zu erlassen, eventualiter sei das Stundungs- und Abzahlungsgesuch gutzuheissen, Rekurs. Zur Begründung machte er geltend, die Haltung der Taxations- und Erlasskommission sei nicht nachvollziehbar, da er trotz fehlendem Überschuss monatlich habe Fr. 200.-- abzahlen wollen.

9. Mit Vernehmlassung vom 16. Dezember 2016 beantragte die Taxations- und Erlasskommission das Nichteintreten auf den Rekurs. Zur Begründung führte sie aus, Anfechtungsobjekt seien nicht gewährte Zahlungserleichterungen, gegen welche keine Rechtsmittel gegeben seien. Überdies hätte ein solcher Entscheid nicht von der Erlass-, sondern von der Steuerbehörde gefällt werden müssen.

10. Anlässlich der heutigen Verhandlung halten die Parteien an ihren Begehren fest.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 139b Abs. 2 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) sowie § 11 Abs. 2 der Vollzugsverordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 13. Dezember 1994 (Vollzugsverordnung) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Im Übrigen gelten die Bestimmungen gemäss den §§ 124-132 StG. Gemäss § 129 Abs. 2 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten und zwei Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt.

2. Mit Entscheidung vom 22. September 2015 wies die Taxations- und Erlasskommission das Steuererlassgesuch ab. Mit Revisions-Entscheidung vom 14. Juni 2016 trat die Taxations- und Erlasskommission nicht auf das Revisions-Gesuch ein. Beide Entscheide sind unangefochten in Rechtskraft erwachsen. Daraus folgt, dass über das im vorliegenden Verfahren erneut gestellte Erlassgesuch nicht mehr entschieden werden kann. Dasselbe gilt für den Antrag um zinsfreie Stundung der offenen Steuerschulden, da es sich beim Verzicht auf die Erhebung von Verzugszinsen um einen Akt des Steuererlasses handelt (vgl. Frey, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Art. 166 DBG N 9). Daraus folgt, dass die Steuern 2014 samt Zins rechtskräftig geschuldet sind.

3. Zu beurteilen ist, ob die Taxations- und Erlasskommission zu Recht über das Stundungs- und Abzahlungsgesuch des Pflichtigen entschieden hat.

4. a) Gemäss Art. 167 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 können steuerpflichtigen Personen, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen Übertretung eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden. Ein entsprechendes Gesuch ist nach Art. 167b Abs. 1 und Art. 167c DBG i.V.m. Art. 5 ff. der Verordnung des EFD über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer vom 12. Juni 2015 (Steuererlassverordnung) bei der zuständigen kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer einzureichen. Entsprechend bestimmt § 139b Abs. 1 StG, dass steuerpflichtigen Personen, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuern, Zinsen, Bussen und Gebühren eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden können. Über ein entsprechendes Gesuch entscheidet die Taxations- und Erlasskommission nach Anhörung des zuständigen Gemeinderates (§ 139b Abs. 2 StG). Ein Erlass oder Teilerlass der Staatssteuer hat auch die entsprechende Herabsetzung der Gemeindesteuer zur Folge (§ 139b Abs. 3 StG).

b) Ist gemäss Art. 166 Abs. 1 DBG die Zahlung der Steuer, Zinsen und Kosten oder einer Busse wegen Übertretung innert der vorgeschriebenen Frist für den Zahlungspflichtigen mit einer erheblichen Härte verbunden, so kann die Bezugsbehörde die Zahlungsfrist erstrecken oder Ratenzahlungen bewilligen. Sie kann darauf verzichten, wegen eines solchen Zahlungsaufschubes Zinsen zu berechnen. Ist gemäss § 139a Abs. 1 StG die Zahlung der Steuern,

Zinsen, Bussen und Gebühren innert der vorgeschriebenen Frist für die zahlungspflichtige Person mit einer erheblichen Härte verbunden, kann die kantonale Steuerverwaltung die Zahlungsfrist erstrecken oder Ratenzahlungen bewilligen.

c) Im Gegensatz zum Steuererlass, über welchen die Taxations- und Erlasskommission zu entscheiden hat, ist für Zahlungserleichterungen die Steuerverwaltung zuständig, so dass der angefochtene Entscheid der Taxations- und Erlasskommission von der unzuständigen Behörde gefällt wurde.

5. a) Fehlerhaft ist eine Verfügung, wenn sie inhaltlich rechtswidrig ist oder in Bezug auf ihr Zustandekommen, d.h. die Zuständigkeit und das Verfahren bei ihrer Entstehung, oder in Bezug auf ihre Form Rechtsnormen verletzt. Die Verfügung kann ursprünglich fehlerhaft sein oder nachträglich fehlerhaft werden. Die ursprünglich fehlerhafte Verfügung ist bereits bei ihrem Erlass mangelhaft, widerspricht somit schon in diesem Zeitpunkt dem objektiven Recht. Die nachträglich fehlerhafte Verfügung ist dagegen im Zeitpunkt ihres Erlasses rechtmässig. Sie wird erst infolge veränderter Tatsachen oder Rechtsgrundlagen mangelhaft. Fehlerhafte Verwaltungsakte sind in der Regel nicht nichtig, sondern nur anfechtbar, und sie werden durch Nichtanfechtung rechtsgültig. Bei der Abgrenzung zwischen blosser Anfechtbarkeit und Nichtigkeit folgt die jüngere Rechtsprechung der sogenannten Evidenztheorie. Danach ist eine Verfügung nichtig, wenn der ihr anhaftende Mangel besonders schwer und offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und zudem die Rechtssicherheit dadurch nicht ernsthaft gefährdet wird. Nichtigkeit bedeutet absolute Unwirksamkeit einer Verfügung. Eine nichtige Verfügung entfaltet keinerlei Rechtswirkungen. Sie ist vom Erlass an (ex tunc) und ohne amtliche Aufhebung rechtlich unverbindlich. Die Nichtigkeit ist nur ausnahmsweise anzunehmen. Als Nichtigkeitsgründe fallen hauptsächlich schwerwiegende Verfahrensfehler und schwerwiegende Form- oder Eröffnungsfehler sowie die Unzuständigkeit der verfügenden Behörde in Betracht. Dagegen haben inhaltliche Mängel nur in seltenen Ausnahmefällen die Nichtigkeit einer Verfügung zur Folge. Die Nichtigkeit ist von Amtes wegen zu beachten und kann von jedermann jederzeit geltend gemacht werden. Wer aufgrund einer Verfügung handelt, die an einem offenkundigen oder doch leicht erkennbaren Mangel leidet, verdient keinen Vertrauensschutz. Im Einzelnen müssen folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit die Rechtsfolge der Nichtigkeit einer Verfügung eintritt: a) Die Verfügung muss einen besonders schweren Mangel aufweisen; b) der Mangel muss offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar sein; c) die Nichtigkeit darf die Rechtssicherheit nicht ernsthaft gefährden. Es ist zudem eine Abwägung zwischen dem Inte-

resse an der Rechtssicherheit und dem Interesse an der richtigen Rechtsanwendung erforderlich (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, N 1084 ff.; Tschannen/Zimmerli/Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, § 31 Rz. 10 ff.; Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, § 26 N 4 ff.).

b) Die funktionelle und sachliche Unzuständigkeit stellt einen Nichtigkeitsgrund dar, es sei denn, der verfügenden Behörde komme „auf dem betreffenden Gebiet allgemeine Entscheidungsgewalt“ zu (Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 129 V 485, 488). Das Gebot der Rechtssicherheit kann der Annahme der Nichtigkeit allerdings auch hier entgegenstehen (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., N 1105).

6. Damit ist zu prüfen, ob der angefochtene Entscheid der Taxations- und Erlasskommission an einem offensichtlichen und leicht erkennbaren, besonders schweren Mangel leidet, welcher die Nichtigkeit zur Folge hat. Wie hiavor gesehen, stellt die funktionelle und sachliche Unzuständigkeit einen Nichtigkeitsgrund dar, es sei denn, der verfügenden Behörde komme auf dem betreffenden Gebiet allgemeine Entscheidungsgewalt zu. Letzteres ist wie gesehen vorliegend nicht der Fall. Im Gegenteil, besteht doch eine gesetzliche Grundlage, welche die Zuständigkeit für Zahlungserleichterungen ausdrücklich der Steuerverwaltung zuweist. Damit liegt ein besonderes schwerer Verfahrensmangel vor. Aufgrund der klaren gesetzlichen Grundlage ist der Mangel offensichtlich und für beide Parteien leicht erkennbar. Die Taxations- und Erlasskommission ist aufgrund des Gesetzmässigkeitsprinzips an das Gesetz gebunden und hätte, wie bereits erwähnt, aufgrund der klaren gesetzlichen Grundlage den angefochtenen Entscheid nicht fällen dürfen. Da das Gesetz die Zuständigkeit der Steuerverwaltung für die Beurteilung von Zahlungserleichterungen vorsieht, gefährdet die Feststellung der Nichtigkeit des angefochtenen Entscheids die Rechtssicherheit nicht. Zusammenfassend leidet der angefochtene Entscheid der Taxations- und Erlasskommission an einem offensichtlichen und leicht erkennbaren, besonders schweren Mangel, welcher die Nichtigkeit zur Folge hat, mit der Folge, dass derselbe absolut unwirksam ist und vom Erlass an (ex tunc) keinerlei Rechtswirkungen entfaltet. Da die Nichtigkeit von Amtes wegen zu beachten und von jedermann jederzeit geltend gemacht werden kann, spielt es keine Rolle, ob der Rekurs fristgerecht eingereicht wurde.

Damit erweist sich der Rekurs als begründet und ist gutzuheissen.

7. Da über Zahlungserleichterungen wie gesehen die Steuerverwaltung zu entscheiden hat, ist die vom Pflichtigen an die Taxations- und Erlasskommission gerichtete Eingabe vom 19. Juli 2016 in Sachen Stundungs- bzw. Abzahlungsgesuch betreffend die Steuerjahre 2014 und 2015 zuständigkeitshalber zwecks Fällung eines Entscheids im Sinne von Art. 166 DBG und § 139a StG an die Steuerverwaltung zu überweisen.

8. Ausgangsgemäss sind dem Rekurrenten nach § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) keine Verfahrenskosten aufzuerlegen.

Demgemäss wird erkannt:

- ://:
1. Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen.
 2. Es wird festgestellt, dass der Entscheid der Taxations- und Erlasskommission vom 23. August 2016 nichtig ist.
 3. Die Eingabe des Pflichtigen an die Taxations- und Erlasskommission vom 19. Juli 2016 in Sachen Stundungs- bzw. Abzahlungsgesuch betreffend die Steuerjahre 2014 und 2015 ist zwecks Fällung eines Entscheids im Sinne von Art. 166 DBG und § 139a StG zuständigkeitshalber an die Steuerverwaltung zu überweisen.
 4. Es werden keine Kosten erhoben.
 5. Mitteilung an den Rekurrenten (1), die Gemeinde B.____ (1), die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern (1) und die Taxations- und Erlasskommission des Kantons Basel-Landschaft (1).