



**Entscheid vom 24. Juni 2016 (510 16 8)**

---

**Anspruch auf abschliessenden Entscheid**

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichterin M. Elbert,  
Steuerrichter J. Felix, Gerichtsschreiber D. Brügger

Parteien **A.** \_\_\_\_\_,

**Rekurrentin**

gegen

**Taxations- und Erlasskommission**, Rheinstrasse 33, 4410 Liestal,

**Rekursgegnerin**

betreffend **Erlassgesuch Staats- und direkte Bundessteuern 2014  
(Revisions-Entscheid)**

## **Sachverhalt:**

1. Mit Verfügungen vom 21. Mai 2015 wurde die Pflichtige zur Zahlung einer Staatssteuer 2014 in Höhe von Fr. 3'494.75 und direkten Bundessteuern 2014 in Höhe von Fr. 400.05 veranlagt.
  
2. Mit Schreiben vom 3. Juni 2015 ersuchte die Pflichtige um Erlass der Staats- und direkten Bundessteuern 2014. Zur Begründung brachte sie vor, ihre finanzielle Situation sei derzeit schlecht. Sie sei seit dem 1. Dezember 2014 arbeitslos und Mutter geworden.
  
3. Mit Entscheid der Taxations- und Erlasskommission vom 25. August 2015 wurde das Gesuch abgewiesen und die offenen Steuerforderungen ab dem Datum des Erlassgesuches für die Dauer der Arbeitslosigkeit, längstens aber bis zum 30. November 2016 verzugszinsfrei gestundet. Zur Begründung führte sie aus, Arbeitslosigkeit allein vermöge grundsätzlich keinen Steuererlass zu begründen. Einerseits könnten während einer bestimmten Dauer Arbeitslosengelder bezogen werden, andererseits werde ein Steuererlass nur bei andauernder Verschlechterung der finanziellen Lage gewährt.
  
4. Mit Revisionsgesuch vom 14. Dezember 2015 wandte sich die Pflichtige an die Taxations- und Erlasskommission und führte aus, sie lebe nun von der Sozialhilfe.
  
5. Mit Entscheid vom 12. Januar 2016 trat die Taxations- und Erlasskommission auf das Revisionsgesuch nicht ein. Zur Begründung führte sie aus, die Stundung dauere noch bis zum 30. November 2016.
  
6. Mit Eingabe vom 24. Januar 2016 erhob die Pflichtige mit dem Begehren, die Staats- und direkten Bundessteuern 2014 seien zu erlassen, Rekurs. Zur Begründung führte sie aus, das ihr zur Verfügung stehende Geld reiche nicht aus, um die offenen Steuern zu bezahlen.

7. Mit Vernehmlassung vom 28. April 2016 beantragte die Taxations- und Erlasskommission die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, ob die Dauerhaftigkeit der finanziellen Notlage eintreten werde, habe im Zeitpunkt des Gesuches noch nicht beurteilt werden können, weswegen vorderhand bloss eine verzugszinsfreie Stundung gewährt worden sei. Erst nach Ablauf der Stundungsfrist könne erneut ein Gesuch um Steuererlass gestellt werden.

8. Anlässlich der heutigen Verhandlung hielt die Taxations- und Erlasskommission an ihrem Begehren fest. Auf Frage hin, wieso mit Entscheid vom 25. August 2015 das Verfahren nicht bis zum Zeitpunkt, in welchem die Dauerhaftigkeit der finanziellen Notlage habe festgestellt werden können, sistiert worden sei, antwortete der Vertreter der Taxations- und Erlasskommission, man könne nicht jedes Verfahren, bei welchem der Sachverhalt noch nicht ganz klar sei, ausstellen, zumal eine Sistierung des Verfahrens nicht notwendig sei, da, sobald sich die finanzielle Situation geändert habe, wieder ein neues Gesuch eingereicht werden könne.

### **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. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. Ist die Vorinstanz wie in casu auf ein Revisionsgesuch nicht eingetreten, hat das Steuergericht praxisgemäss lediglich zu prüfen, ob dieser Nichteintretensentscheid zu Recht erfolgt ist. Deshalb sind nur solche Rügen zu berücksichtigen, die sich auf die Eintretensfrage bezie-

hen. Ausgeschlossen von der richterlichen Prüfung bleiben jene Rügen, welche die materielle Seite betreffen. Kommt das Gericht zum Schluss, dass auf das Revisionsgesuch hätte eingetreten werden müssen, ist der Rekurs gutzuheissen und der Fall zur materiellen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Andernfalls muss der Rekurs abgewiesen und der vorinstanzliche Entscheid bestätigt werden (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A. Zürich 2013; Entscheid des Steuergerichts [StGE] Nr. 44/2008 vom 30. Mai 2008, E. 2, [www.bl.ch/steuergericht](http://www.bl.ch/steuergericht)).

3. Vorab ist zu prüfen, ob die Praxis der Taxations- und Erlasskommission, ein Steuererlassgesuch zu behandeln und alsdann, wenn sich die finanzielle Situation geändert hat, erneut in derselben Angelegenheit zu entscheiden, rechtmässig ist.

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) Art. 13 der Steuererlassverordnung regelt den Entscheid. Gemäss Abs. 1 dieser Bestimmung kann die Gewährung des Steuererlasses an Bedingungen und Auflagen wie Abzahlungen oder die Leistung von Sicherheiten geknüpft werden. Kann gemäss Abs. 2 den wirtschaftlichen Verhältnissen der gesuchstellenden Person mit Zahlungserleichterungen Rechnung getragen werden, so weist die Erlassbehörde das Gesuch ganz oder teilweise ab und empfiehlt der zuständigen kantonalen Behörde, eine Stundung zu gewähren oder Ratenzahlungen zu bewilligen.

c) Aus keiner der vorstehend zitierten Normen kann die Taxations- und Erlasskommission etwas zu ihren Gunsten ableiten. Vielmehr fehlt es für die von der Vorinstanz angewandte Praxis an einer gesetzlichen Grundlage. Zudem stehen der Praxis der Taxations- und Erlasskommission der Grundsatz des Anspruchs auf den Erlass eines Entscheides und der Grundsatz der *res iudicata* entgegen. Gemäss Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) hat jede Person in Verfahren vor Gerichts- und Verwaltungsinstanzen Anspruch auf gleiche und gerechte Behandlung sowie auf Beurteilung innert angemessener Frist. Das aus dieser Norm abgeleitete Verbot der formellen Rechtsverweigerung ist verletzt, wenn eine Behörde in einem Rechtsanwendungsverfahren ganz oder teilweise untätig bleibt, obwohl nach den massgebenden Verfahrensvorschriften ein Anspruch auf Verfahrenserledigung besteht (vgl. BSK BV-Waldmann, Art. 29 N 23). Gestützt darauf ist die Taxations- und Erlasskommission verpflichtet, einen Entscheid zu fällen, mit welchem ein Erlassgesuch abschliessend beurteilt wird. Dies ergibt sich überdies aus dem Grundsatz der *res iudicata*. Eine solche ist dann anzunehmen, wenn die strittige Angelegenheit mit einem schon rechtskräftig beurteilten Anspruch identisch ist. Dies trifft zu, wenn der betreffende Anspruch dem Gericht aus demselben Rechtsgrund und gestützt auf denselben Sachverhalt erneut zur Beurteilung unterbreitet wird. Liegt eine *res iudicata* vor, ist ein neues Prozessverfahren über diesen Streitgegenstand und damit eine erneute gerichtliche Beurteilung grundsätzlich nicht mehr zulässig. Die materielle Rechtskraft bzw. die Rechtsbeständigkeit schneidet diesfalls vielmehr die Möglichkeit ab, den Streit erneut aufzugreifen (vgl. Entscheid des Kantonsgerichts Basel-Landschaft vom 24. März 2015, 740 14 322, E. 2.1., m.w.H., [www.bl.ch/kantonsgericht](http://www.bl.ch/kantonsgericht)), wo das Kantonsgericht entschieden hat, dass über einen Prämienverbilligungsanspruch für das Bezugsjahr 2014, über welchen bereits in einem früheren Verfahren entschieden worden war, nicht nochmals geurteilt werden kann. Dasselbe muss für das Steuererlassverfahren gelten. Wurde über ein Gesuch für ein Steuerjahr entschieden, ist auf ein weiteres Gesuch für dasselbe Jahr nicht mehr einzutreten, da über dieselbe Streitsache nicht mehrfach geurteilt werden darf.

d) Zusammenfassend ergibt sich, dass die eingangs zitierte Praxis unzulässig ist. Ein Gesuchsteller hat Anspruch darauf, dass über sein Erlassgesuch befunden wird, ohne dass die Taxations- und Erlasskommission später erneut auf seinen Fall zurückkommt. Entgegen der Ansicht der Vorinstanz erwachsen Steuererlassentscheide in formelle und materielle Rechtskraft, zumal ansonsten Rechtsmittelverfahren obsolet wären. Ist im Entscheidzeitpunkt die andauernde Verschlechterung der finanziellen Lage nicht klar und kann deswegen noch nicht abschliessend über das Steuererlassgesuch entschieden werden, ist das Verfahren bis zu jenem

Zeitpunkt, in dem sich die Sachlage geklärt hat, auszustellen und alsdann über das Gesuch zu entscheiden.

e) Vorliegend ist damit der Entscheid der Taxations- und Erlasskommission vom 25. August 2015, mit welchem das Steuererlassgesuch abgewiesen und die offenen Steuerforderungen ab dem Datum des Erlassgesuches für die Dauer der Arbeitslosigkeit, längstens aber bis zum 30. November 2016 verzugszinsfrei gestundet wurde, in Rechtskraft erwachsen. Daraus folgt, dass die Rekurrentin entgegen der von der Vorinstanz vertretenen Meinung bereits während der Stundungsfrist beschwert ist und deshalb Anspruch darauf hat, dass das Revisionsbegehren geprüft wird, umso mehr als die Revisionsfrist von 90 Tagen (vgl. dazu die Ausführungen unter Erw. 4 hiernach) am 30. November 2016 längst abgelaufen wäre.

4. Zu prüfen bleibt damit, ob die Voraussetzungen für eine Revision gegeben sind.

a) Gemäss § 132 Abs. 1 StG kann eine rechtskräftige Veranlagung oder ein rechtskräftiger Entscheid auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn 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); wenn ein Verbrechen oder Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (lit. c). Gemäss § 132 Abs. 2 StG ist eine Revision jedoch ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können. Gemäss § 132 Abs. 3 StG muss das Revisionsbegehren innert 90 Tagen seit Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens jedoch innert 10 Jahren nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Gemäss § 132 Abs. 4 StG ist für die Behandlung des Revisionsbegehrens diejenige Behörde zuständig, welche die fragliche Verfügung oder den fraglichen Entscheid erlassen hat.

b) An die Sorgfalt der steuerpflichtigen Person bei der Wahrung ihrer Rechte im Veranlagungsverfahren dürfen nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung einige Anforderungen gestellt werden. Es ist grundsätzlich davon auszugehen, dass sie ihre eigenen finanziellen Verhältnisse kennt, und dass sie die Veranlagungsverfügung nach Erhalt überprüft und allfällige Mängel rechtzeitig rügt. Sie kann nicht die Revision verlangen, um im Rechtsmittelverfah-

ren Versäumtes nachzuholen (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] vom 21. Mai 1997, E. 3d, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA], Bd. 67, S. 398). Insbesondere kann die Revision als ausserordentliches Rechtsmittel nicht mit Einwendungen begründet werden, die im ordentlichen Rechtsmittelverfahren hätten erhoben werden können (vgl. BGE 111 1b 210, E. 1, m.w.H., in diesem Sinne auch Vallender in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, Art. 147 DBG N 6). Die Revision ist zum Beispiel ausgeschlossen, wenn aus Nachlässigkeit des Steuerpflichtigen (oder seines Vertreters) wesentliche Sachverhaltselemente im ordentlichen Veranlagungs- oder Rechtsmittelverfahren nicht vorgebracht worden sind oder wenn der Steuerpflichtige bei Prüfung der ihm eröffneten Veranlagung, allenfalls unter Beizug eines Sachverständigen, den Sachverhalts- oder Rechtsirrtum der Behörde sofort hätte entdecken können (vgl. Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, § 26 N 54).

c) Vorliegend wurde mit Entscheid der Taxations- und Erlasskommission vom 25. August 2015 das Steuererlassgesuch unter Hinweis auf die Arbeitslosigkeit, welche für sich allein keinen Steuerlass zu begründen vermöge, abgewiesen. Nur bei andauernder Verschlechterung der finanziellen Lage könne ein Steuerlass gewährt werden. Ab dem 1. Oktober 2015 war die Rekurrentin nicht mehr arbeitslos, sondern bezog Sozialhilfe. Die drohende Sozialhilfeabhängigkeit war für die Taxations- und Erlasskommission aufgrund der bereits seit dem 1. Dezember 2014 andauernden Arbeitslosigkeit und der Geburt der Tochter, für welche die Rekurrentin als Alleinerziehende aufzukommen hat, bereits im Entscheidzeitpunkt absehbar, so dass es sich dabei um eine erhebliche Tatsache handelt, welche die Vorinstanz hätte berücksichtigen müssen. Damit ist ein Revisionsgrund gegeben. Überdies erfolgte das Revisionsgesuch vom 14. Dezember 2015 innert der 90tägigen Frist seit Entdeckung des Revisionsgrundes, d.h. der Sozialhilfeabhängigkeit am 1. Oktober 2015. Daraus folgt, dass die Taxations- und Erlasskommission hätte auf das Revisionsgesuch eintreten müssen.

Damit erweist sich der Rekurs als begründet und ist gutzuheissen.

5. Ausgangsgemäss sind der Rekurrentin 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 gutgeheissen und die Angelegenheit zur materiellen Beurteilung an die Taxations- und Erlasskommission zurückgewiesen.
2. Es werden keine Kosten erhoben.
3. Mitteilung an die Rekurrentin (1), die Gemeinde B.\_\_\_\_ (1), die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern (1) und die Taxations- und Erlasskommission des Kantons Basel-Landschaft (3).