



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Entscheid vom 24. August 2023**

---

Mitwirkende

lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel (Vorsitz), Jacqueline Landmann, Dr. Ursula Schneider-Fuchs, lic. iur. Adrian Rüegg, Jarkko Schäublin  
und MLaw Rebecca Mühlebach (Gerichtsschreiberin)

(im Ausstand: Dr. Philipp Ziegler)

---

Parteien

**AX und BX**

[...]

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt**

Fischmarkt 10, 4001 Basel

---

Gegenstand

Kirchensteuer pro 2020

(Kirchensteuer, § 229a StG, § 38 Steuerordnung der Römisch-Katholischen Kirche)

## **Sachverhalt**

- A. Mit Verfügung vom 25. November 2021 wurden die kantonalen Steuern pro 2020 der Rekurrierenden, AX und BX, veranlagt. Unter anderem wurde eine Kirchensteuer der römisch-katholischen Kirche (RKK) in Höhe von CHF 343.65 festgesetzt.
- B. Gegen diese Verfügung erhoben die Rekurrierenden mit Schreiben vom 10. Dezember 2021 provisorisch Einsprache. Die Kirchensteuer sei zweimal erhoben worden. Die RKK habe für das Steuerjahr 2020 bereits Kirchensteuern erhoben. Ein dagegen gerichteter Rekurs befände sich aktuell am Verwaltungsgericht. Nachdem das Verwaltungsgericht mit Entscheid VD.2021.238 vom 25. Januar 2022 die durch die RKK erhobene Steuerveranlagung pro 2020 schützte, hielten die Rekurrierenden mit Schreiben vom 21. Februar 2022 an der Einsprache fest.

Mit Entscheid vom 12. September 2022 wies die Steuerverwaltung diese Einsprache ab. Sie führte aus, die Kirchensteuer sei gesetzeskonform erhoben worden. Eine Doppelbesteuerung liege nicht vor.

- C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 22. September 2022. Die Rekurrierenden bringen vor, die zweimalige Erhebung für das Steuerjahr 2020 sei als rechtlich nicht zulässig zu erklären und die Steuerveranlagung pro 2020 vom 25. November 2021 bezüglich der Kirchensteuer in Höhe von CHF 343.65 aufzuheben.

Mit Vernehmlassung vom 4. November 2022 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen. Eine mündliche Verhandlung wurde nicht durchgeführt.

## Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Rekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrierenden sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 12. September 2022 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 22. September 2022 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.
  
2.
  - a) Die Rekurrierenden beantragen sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 12. September 2022 betreffend kantonale Steuern pro 2020 (inkl. Steuern der Römisch-Katholischen Kirche) insofern aufzuheben, als die Kirchensteuer in Höhe von CHF 343.65 aufzuheben sei.
  
  - b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung im Jahr 2018 zu Recht eine Kirchensteuer erhoben hat.
  
3.
  - a) Im Steuerrecht werden im Zusammenhang mit der zeitlichen Bemessung die Begriffe Steuerperiode, Bemessungsperiode, Veranlagungsperiode, Gegenwarts- und Vergangenheitsbemessung, Postnumerando- und Pränumerandobesteuerung sowie Postnumerando- und Pränumerandobezug unterschieden. Die Steuerperiode entspricht dem Zeitraum, für den die Steuer geschuldet wird. Bei einer einjährigen Steuerperiode wird auch vom Steuerjahr gesprochen. Die Bemessungsperiode ist der Zeitraum, in dem das der Steuerbemessung dienende Einkommen erzielt wird. Die Veranlagungsperiode ist der Zeitraum vom Beginn der Veranlagung für eine Steuerperiode bis zum Beginn der Veranlagung für die nächste Steuerperiode. Bei der Gegenwartsbemessung fallen die Steuer- und die Bemessungsperiode zeitlich zusammen und bei der Vergangenheitsbemessung geht die Bemessungs- der Steuerperiode voran. Bei der Postnumerandobesteuerung folgt die Veranlagungsperiode der Steuerperiode und bei der Pränumerandobesteuerung fallen die Steuer- und die Veranlagungsperiode zeitlich zusammen. Beim Postnumerandobezug wird die Steuer erst nach Ablauf der Steuerperiode fällig und beim Pränumerandobezug bereits vorher (vgl. VD.2021.238 vom 25. Januar 2022 Ziff. 2.1)
  
  - b) Das Besteuerungsrecht der öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen und Religionsgemeinschaften ergibt sich im Kanton Basel-Stadt aus § 130 der Verfassung des

Kantons Basel-Stadt vom 23. März 2005. Bis zum 31. Dezember 2019 haben die öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen und Religionsgemeinschaften die Besteuerung ihrer Mitglieder selbst vorgenommen. Seit dem 1. Januar 1974 galt die Steuerordnung der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt vom 6. November 1973 (nachfolgend Steuerordnung 1973). Am 1. Januar 2020 trat die Steuerordnung der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt vom 20. November 2018 (nachfolgend Steuerordnung 2018) in Kraft. Gemäss § 40 Abs. 2 der Steuerordnung 2018 ersetzt diese die Steuerordnung 1973 und das Steuerreglement der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt vom 17. September 1990 (nachfolgend: Steuerreglement).

c) Gemäss § 8 Abs. 1 der Steuerordnung 1973 wurde die Kirchensteuer jeweils für das laufende Kalenderjahr erhoben und war in zwei Raten zahlbar. Der Fälligkeitstermin war gemäss Art. 20 des Steuerreglements in der Regel für die erste Rate der 31. Mai und für die zweite Rate der 30. September. Steuerbeträge, die nicht bis zum Ende der Fälligkeit eingingen, wurden auf dem Rechtsweg unter Zurechnung von Verzugszinsen und Kosten eingezogen (vgl. Art. 8 der Steuerordnung 1973). Berechnungsgrundlage der Kirchensteuer war jeweils die kantonale Einkommenssteuer-Veranlagung des dem Bezug der Kirchensteuer vorangehenden Jahres (vgl. § 2 Abs. 3 Steuerordnung 1973). Damit bildete grundsätzlich das zwei Jahre vor dem Kirchsteuerjahr erzielte Einkommen die Grundlage für die Berechnung der Kirchensteuer (Art. 2 Steuerreglement, Ausnahmen finden sich in den Art. 3-8 Steuerreglement). Damit galt gemäss der Steuerordnung 1973 die Vergangenheitsbemessung mit Pränumerandobesteuerung und Pränumerandobezug.

d) Gemäss der heute geltenden Steuerordnung 2018 wird die Kirchensteuer auf dem Einkommen für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben (vgl. § 32 Abs. 1 Steuerordnung 2018). Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr (vgl. § 32 Abs. 2 Steuerordnung 2018). Das steuerbare Einkommen bemisst sich nach den Einkünften in der Steuerperiode (vgl. § 41 StG i.V.m. § 1 Abs. 1 und 2 Steuerordnung 2018). Fällig wird die Kirchensteuer gemäss § 24 Abs. 1 der Steuerordnung 2018 am 31. Mai des auf die Steuerperiode folgenden Kalenderjahres. Die Steuerveranlagung und der Bezug erfolgen durch die Steuerverwaltung (vgl. § 1 Abs. 2, § 7, § 9 und § 23 Steuerordnung 2018). Damit gilt nun die Gegenwartsbemessung mit Postnumerandobesteuerung und Postnumerandobezug.

e) Gemäss den Übergangsbestimmungen der Steuerordnung 2018 erfolgt für das Steuerjahr 2020 aufgrund der Umstellung von der Vergangenheitsbemessung zur

Gegenwartsbemessung zweimal eine Veranlagung. Das erste Mal veranlagt und bezieht die Kirche die Kirchensteuer für das Steuerjahr 2020 und das zweite Mal veranlagt und bezieht die Steuerverwaltung die Kirchensteuer für das Steuerjahr 2020.

4. a) Unbestrittenermassen hat die Steuerverwaltung die gesetzlichen Regelungen korrekt angewandt. Die Rekurrierenden machen nicht eine falsche Rechtsanwendung geltend, sondern bemängeln die gesetzliche Regelung als unzulässig. Konkret machen sie geltend, das Legalitätsprinzip sei verletzt worden, da die Verhältnismässigkeit bei der Umsetzung der Kirchensteuerrevision nicht berücksichtigt worden sei. Eine zweifache Steuererhebung sei unverhältnismässig, da andere Vorgehensweisen möglich gewesen wären. Hierzu verweisen sie auf die Umstellung im Kanton Basel-Landschaft, führen jedoch keine konkreten Alternativen an.

b) Das Legalitätsprinzip gemäss Art. 5 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) bzw. § 5 der Verfassung des Kantons Basel-Stadt vom 23. März 2005 (KV) besagt, dass Grundlage und Schranke jeden staatlichen Handelns das Recht ist. Das Gesetz ist Massstab und Schranke der Verwaltungstätigkeit (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Auflage, Zürich 2020, RN 325). Staatliches Handeln muss auf einer ausreichenden gesetzlichen Grundlage beruhen, im öffentlichen Interesse liegen und verhältnismässig sein. Die verfassungsmässigen Grundrechte schützen den Bürger vor übermässigen Eingriffen durch den Staat. Auf Bundesebene regelt Art. 36 BV, unter welchen Bedingungen die Einschränkung von Grundrechten zulässig ist. Diese bedarf einer (ausreichenden) gesetzlichen Grundlage, muss durch ein öffentliches Interesse gerechtfertigt und verhältnismässig sein. Verhältnismässig ist eine Massnahme, wenn sie zur Verwirklichung des im öffentlichen Interesse liegenden Ziels geeignet und notwendig ist und der angestrebte Zweck in einem vernünftigen Verhältnis zu den Belastungen steht, welche einer Privatperson auferlegt werden. Mit anderen Worten muss die ergriffene Massnahme zumutbar sein (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., RN 514 ff.).

c) Vorliegend hat sich die Steuerverwaltung bei der Veranlagung der Kirchensteuer auf das Steuergesetz und die Steuerordnung 2018, insbesondere deren § 38, gestützt. Somit liegt eine gesetzliche Grundlage zur Erhebung der Kirchensteuer durch die Steuerverwaltung vor. Es stellt sich jedoch die Frage, ob die zweimalige Steueranlagung für die Steuerperiode 2020 verhältnismässig ist.

d) Der Zweck der zweifachen Steuererhebung im Jahr 2020 ist die Vermeidung eines Liquiditätsengpasses der Kirche trotz Umstellung des Besteuerungssystems von der zweijährigen Vergangenheitsbesteuerung auf die Gegenwartsbesteuerung. Dieser

Zweck ist unbestrittenermassen legitim. Die vom Gesetzgeber legifizierte und von der RKK und der Steuerverwaltung umgesetzte Lösung ist zweifelsfrei dazu geeignet, dieses Ziel zu erreichen. Die Rekurrierenden führen jedoch in ihrer Rekursschrift aus, es gäbe auch mildere Massnahmen, welche zu diesem Ziel geführt hätten. Somit bleibt zu prüfen, ob sich die gewählte Lösung als zumutbar erweist.

e) Hierzu ist die Massnahme an sich einer genaueren Betrachtung zu unterziehen. Sowohl die Veranlagungen der RKK als auch jene der Steuerverwaltung betreffen die Steuerperiode 2020. Die Bemessungsgrundlagen sind jedoch unterschiedlich. Während sich die Veranlagung der RKK auf die Bemessungsgrundlage des Jahres 2018 stützt, bemisst sich jene der Steuerverwaltung nach der Grundlage des Jahres 2020. Es werden somit die Einkommen verschiedener Jahre besteuert. Das Jahr 2019 entfällt als Bemessungsgrundlage vollumfänglich. Auch die Fälligkeit der beiden Steuern fällt auf unterschiedliche Zeitpunkte. So wird die Steuerforderung der RKK im Jahr 2020 und jene der Steuerverwaltung im Jahr 2021 fällig. Es ist somit in jedem Jahr nur eine Steuerrechnung fällig, auch wenn beide das Steuerjahr 2020 betreffen. Die Rekurrierenden führen an, es gäbe auch mildere Massnahmen und verweisen diesbezüglich auf den Kanton Basel-Landschaft. Allerdings belassen sie es bei dieser blossen Behauptung und konkretisieren diese nicht weiter. Wie bereits dargelegt, werden zwar zweimal die Steuern pro 2020 erhoben, jedoch weisen die Veranlagungen unterschiedliche Bemessungsgrundlagen auf. Es wird somit nicht zweimal das gleiche Steuersubstrat besteuert. Zudem fällt das Jahr 2019 als Bemessungsgrundlage vollständig weg. Die Steuerpflichtigen sind nach der Übergangsbestimmung von § 38 Steuerordnung 2018 aufgrund der unterschiedlichen Fälligkeitstermine nicht in der Situation, dass sie in einem Jahr zwei Kirchensteuerrechnungen begleichen müssen. Insgesamt erweist sich daher die gesetzliche Regelung und deren Umsetzung als verhältnismässig.

5. Ferner erachten die Rekurrierenden die gesetzliche Norm und deren Umsetzung als willkürlich im Sinne von Art. 9 BV und § 10 KV, weil sie offensichtlich unhaltbar seien. Eine zweimalige Steuererhebung in einem Jahr sei willkürlich, da sie in stossendem Widerspruch zum Gerechtigkeitsgedanken stehe. Gemäss ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts liegt Willkür in der Rechtsanwendung dann vor, wenn der angefochtene Entscheid offensichtlich unhaltbar ist, mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft (vgl. bspw. BGE 138 I 305). Gemäss BGE 131 I 1 ist ein Erlass willkürlich im Sinne von Art. 9 BV, wenn er sich nicht auf ernsthafte, sachliche Gründe stützen lässt oder sinn- und zwecklos ist. Dass eine andere Lösung ebenfalls als vertretbar erscheint,

genügt nicht. Die Rekurrierenden begründen nicht weiter, inwiefern die gesetzliche Norm oder deren Umsetzung willkürlich sei und dem Gerechtigkeitsgedanken in stossender Weise widerspreche. Wie bereits dargelegt, stützt sich die Regelung auf eine ausreichende gesetzliche Grundlage. Diese beruht auf ernsthaften, sachlichen Gründen und ist weder sinn- noch zwecklos, sondern ermöglicht die Systemumstellung ohne Einkommenslücke für die RKK. Inwiefern damit der Gerechtigkeitsgedanke in stossender Weise verletzt sein soll, wird nicht näher ausgeführt und erschliesst sich nicht. Die zweifache Steuererhebung gestützt auf unterschiedliche Bemessungsgrundlagen und Fälligkeiten in unterschiedlichen Jahren erweist sich auch unter dem Gesichtspunkt der Willkür als zulässig.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die zweimalige Veranlagung der Kirchensteuer pro 2020 sich auf eine ausreichende gesetzliche Grundlage stützt. Sie beruht auf sachlichen Gründen und die vorliegend gewählte Umsetzung erfüllt den Zweck der Systemumstellung ohne Einkommenslücke für die RKK. Inwiefern der Gerechtigkeitsgedanke in stossender Weise verletzt sein soll, erschliesst sich nicht und wird nicht näher ausgeführt. Die zweimalige Veranlagung der Kirchensteuer pro 2020 erweist sich insbesondere unter Berücksichtigung der Tatsache, dass das Bemessungsjahr 2019 vollständig wegfällt und die Fälligkeiten verschiedene Jahre betreffen, als verhältnismässig und damit als zulässig. Der Rekurs ist somit abzuweisen.
7. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist den Rekurrierenden in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und dem Reglement über die Gerichtsgebühren vom 11. September 2017 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 600.00 festgelegt.

## **Beschluss**

- ://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Rekurrierenden tragen eine Spruchgebühr von CHF 600.00.
3. Der Entscheid wird den Rekurrierenden und der Steuerverwaltung mitgeteilt.

*Ein Rekurs gegen diesen Entscheid wurde vom Verwaltungsgericht mit Urteil VD.2023.171 vom 4. Mai 2024 abgewiesen, soweit es darauf eintrat. Auf eine dagegen gerichtete Beschwerde trat das Bundesgericht mit Entscheid 9C\_306/2024 vom 24. Juni 2024 nicht ein.*