

Steuererlass

Keine Suspensivwirkung bei Rekursergreifung

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 3. Februar 2014 (VD. 2013.202)

Ein Rekurs an die Steuerrekurskommission gegen die Abweisung eines Steuererlassgesuchs hat keine aufschiebende Wirkung. Bei negativen Verfügungen ändert sich an der Rechtslage nichts, weshalb die Gewährung der aufschiebenden Wirkung von vornherein ausgeschlossen ist.

Sachverhalt:

Mit Entscheid vom 7. Dezember 2012 trat die Steuerverwaltung Basel-Stadt auf ein Gesuch des Steuerpflichtigen F. X. um Erlass der kantonalen Steuern pro 2010 im Betrag von CHF 6'086.05 nicht ein. Mit Entscheid vom 19. August 2013 wies die Steuerverwaltung die dagegen erhobene Einsprache ab. Gegen diesen Entscheid hat der Steuerpflichtige mit Eingabe vom 23. August 2013 Rekurs an die Steuerrekurskommission erhoben. Nachdem der Steuerpflichtige die Steuerrekurskommission darauf aufmerksam gemacht hat, dass für die gesuchsbetroffenen Steuern bereits Bezugshandlungen vorgenommen würden, wies diese die Steuerverwaltung mit Verfügung vom 27. September 2013 und unter Bezugnahme auf die aufschiebende Wirkung eines Rekurses gemäss § 164 Abs. 4 StG an, sämtliche Bezugshandlungen betreffend die kantonalen Steuern pro 2010 des Steuerpflichtigen einzustellen.

Gegen diese Verfügung hat die Steuerverwaltung Basel-Stadt mit Eingabe vom 28. Oktober 2013 Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben, mit dem sie deren kostenpflichtige Aufhebung beantragt. Hierzu haben der Steuerpflichtige als Beigeladener mit Eingabe vom 26. November 2013 und die Steuerrekurskommission mit Vernehmlassung vom 12. Dezember 2013 Stellung genommen. Die Einzelheiten der Parteistandpunkte ergeben sich, soweit sie für den Entscheid von Bedeutung sind, aus den nachfolgenden Erwägungen. Der vorliegende Entscheid ist auf dem Zirkulationsweg ergangen.

Erwägungen:

1.1 Gemäss § 171 Abs. 1 des StG kann gegen Entscheide der Steuerrekurskommission Rekurs beim Verwaltungsgericht erhoben werden, woraus sich dessen sachliche und funktionelle Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rechtsmittels

ergibt. Das Verfahren richtet sich nach den Bestimmungen des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (§ 171 Abs. 2 StG).

1.2 Die Steuerverwaltung ist gemäss § 171 Abs. 3 StG zum Rekurs gegen Entschiede der Steuerrekurskommission an das Verwaltungsgericht legitimiert.

1.3 Bei der angefochtenen Anweisung handelt es sich um eine prozessleitende Verfügung (Rhinow/Koller/Kiss/Thurnherr/Brühl-Moser, Öffentliches Prozessrecht, 2. Auflage, Basel 2010, N 1070) und folglich um einen Zwischenentscheid. Ein solcher schliesst das Verfahren nicht ab, sondern stellt nur einen Schritt in Richtung Verfahrenserledigung dar (Kölz/Häner/Bertschi, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl., Zürich 2013, N 905). Gemäss § 10 Abs. 2 VRPG sind Zwischenverfügungen nur dann selbständig anfechtbar, wenn sie für die rekurrierende Partei einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken können (Wullschleger/Schröder, Praktische Fragen des Verwaltungsprozesses im Kanton Basel-Stadt, BJM 2005 S. 277, 281 ff.; Stamm, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit, in: Buser, Neues Handbuch des Staats- und Verwaltungsrechts des Kantons Basel-Stadt, Basel 2008, S. 477, 484 f.). Dies ist nach der Praxis des Verwaltungsgerichts unter anderem beim Entzug der aufschiebenden Wirkung eines Rechtsmittels oder der Verweigerung ihrer Wiederherstellung der Fall (Wullschleger/Schröder, a.a.O., S. 277, 281 f.; STAMM, a.a.O., S. 477, 485; VGE VD.2010.212 vom 8. Dezember 2010 E. 1.1). Dem entspricht auch die bundesgerichtliche Rechtsprechung zu Art. 93 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht (BGer 2C_11/2007 vom 21. Juni 2007 E. 1.2). In gleicher Weise bewirkt aber auch die Gewährung der aufschiebenden Wirkung resp. die Anordnung der Hemmung der Vollstreckung einer Verfügung für die Behörde einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil, wenn dieser auch bei einem günstigen Endentscheid in der Sache nicht oder nur teilweise behoben werden könnte. Vorliegend läuft gegen den Beigeladenen eine betriebsamtliche Einkommenspfändung. Aufgrund der angefochtenen Verfügung wird der Rekurrentin der Zugang zum aktuellen Vollstreckungssubstrat verwehrt, ohne dass aufgrund der Umstände sichergestellt ist, dass solches gegebenenfalls auch später noch zur Verfügung steht. Daraus leitet sich ein nicht wieder gutzumachender Nachteil ab. Auf den Rekurs ist daher einzutreten.

1.4 Da das Steuergesetz keine speziellen Vorschriften über das Rekursverfahren vor dem Verwaltungsgericht enthält (vgl. § 171 StG), richtet sich die Kognition des Verwaltungsgerichts nach der allgemeinen Bestimmung von § 8 VRPG. Demnach prüft das Gericht insbesondere, ob die Vorinstanz den Sachverhalt unrichtig feststellt, wesentliche Form- oder Verfahrensvorschriften verletzt, das öffentliche Recht nicht oder nicht richtig angewandt oder von dem ihr zustehenden Ermessen einen unzulässigen Gebrauch gemacht hat.

2.1 Die Steuerrekurskommission begründet die angefochtene Verfügung, mit der sie die Steuerverwaltung angewiesen hat, sämtliche Bezugshandlungen betreffend die kantonalen Steuern pro 2010 des Steuerpflichtigen einzustellen, mit dem hängigen und im vorinstanzlichen Verfahren streitgegenständlichen Gesuch um Erlass

dieser Steuern. Dem Rekurs gegen die Abweisung dieses Gesuchs durch die Steuerverwaltung komme gemäss § 164 Abs. 4 StG aufschiebende Wirkung zu. Erst mit Beschluss des Grossen Rates vom 23. Oktober 2013 sei mit § 201 (recte 201b) Abs. 3 StG eine neue Bestimmung in das baselstädtische Steuergesetz aufgenommen worden, welche die Steuerverwaltung zum Bezug von Steuerforderungen während einem Steuererlassverfahren explizit ermächtige. Diese Bestimmung sei aber noch nicht in Kraft getreten und könne auf die fraglichen Bezugshandlungen der Steuerverwaltung gegenüber dem Beigeladenen somit noch nicht zur Anwendung kommen. Die aufschiebende Wirkung gemäss § 164 Abs. 4 StG wirke sich daher auch auf Rekursverfahren betreffend Steuererlassverfahren aus und hemme Bezugshandlungen der Verwaltung. Es werde im Gesetz keine Unterscheidung getroffen zwischen einem Rekurs gegen ein Steuererlassgesuch und einem Rekurs gegen eine Veranlagungsverfügung. Die Rekurrentin hätte aber gemäss § 164 Abs. 4 Satz 2 StG um Entzug der aufschiebenden Wirkung ersuchen können. Ein solcher Aufwand sei ihr zuzumuten.

2.2 Demgegenüber stellt sich die Steuerverwaltung mit ihrem Rekurs auf den Standpunkt, dass einem Erlassgesuch keine hemmende Wirkung zukomme. Die aufschiebende Wirkung eines Rekurses gemäss § 164 Abs. 4 StG habe in einem Rekursverfahren betreffend Erlass kantonaler Steuern daher keinen Einfluss auf den Steuerbezug. Im Unterschied zum Veranlagungsverfahren seien im Erlassverfahren die Steuerforderungen bereits rechtskräftig festgesetzt und damit von Gesetzes wegen vollstreckbar. Der Steuerbezug werde daher mangels anderslautender Anordnung grundsätzlich nicht gehemmt. Dem neuen § 201 (recte 201b) Abs. 3 StG komme bloss deklaratorische Wirkung zu. Ansonsten hätte es die steuerpflichtige Person mit einem Erlassgesuch in der Hand, den Steuerbezug auf unbestimmte Zeit hinauszuzögern. Schliesslich hätte die Anwendung von § 164 Abs. 4 StG logisch nur zu bedeuten, dass sich das Erlassgesuch selber noch nicht auswirken könne und die rechtskräftige Steuerforderung vollstreckbar sei, solange über das Erlassgesuch noch nicht rechtskräftig entschieden worden ist. Daher habe die Steuerverwaltung auch keinen Anlass gehabt, einen Antrag zu stellen, wonach dem Rekurs die aufschiebende Wirkung zu entziehen wäre.

2.3 Der Auffassung der Steuerverwaltung ist zu folgen. Streitgegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens ist allein das abgewiesene Gesuch des Beigeladenen um Erlass der kantonalen Steuern pro 2010. Diese Steuern sind unbestrittenermassen rechtskräftig veranlagt und verfügt worden. Im vorinstanzlichen Verfahren ist somit allein der Entscheid der Steuerverwaltung angefochten, mit dem sie das Gesuch des Beigeladenen um Erlass dieser rechtskräftig veranlagten Steuern abgewiesen hat. Mithin ist somit ein negativer Entscheid Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens, bei dem die Gewährung der aufschiebenden Wirkung zum vornherein ausgeschlossen ist (Wullschleger/Schröder, a.a.O., S. 277, 308; Stamm, a.a.O., S. 477, 508; Rhinow/Koller/Kiss/Thurnheer/Brühl-Moser, a.a.O., N 1632; Kölz/Häner/Bertschi, a.a.O., N 1071). Die Berufung der Vorinstanz auf § 164 Abs. 4 StG, demgemäss Rekursen an die Steuerrekurskommission grundsätzlich die aufschiebende Wirkung zukommt, zielt daher ins Leere. Ist der Erlass vorinstanzlich abgewiesen

worden, so ist mit dem angefochtenen Entscheid die Rechtslage gerade nicht geändert worden. Entsprechend kann mit einem Rekurs aufgrund seines Suspensiveffekts auch nicht die Wirksamkeit eines rechtsändernden Entscheids aufgeschoben werden. Demgegenüber ist die Veranlagung der Steuern nicht Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens. Daher kann deren Wirksamkeit auch nicht durch die Bewilligung der aufschiebenden Wirkung im Erlassverfahren gehemmt werden. Da das Einreichen eines Erlassgesuchs wesensgemäss den Bestand einer rechtskräftig festgesetzten Steuerforderung voraussetzt, wird dadurch der Steuerbezug schon von der Konzeption des Steuererlasses her grundsätzlich nicht gehemmt (vgl. Beusch, Der Untergang der Steuerforderung, Zürich 2012, S. 241, mit Hinweisen). Soll die Rechtslage in einem Rekursverfahren über den Aufschub der Wirkungen des vorinstanzlichen Entscheids für die Dauer des Verfahrens geändert werden, so könnte dies nur mittels einer vorsorglichen Massnahme erfolgen. Inwieweit dies zumindest vor der – auf den 8. Dezember 2013 eingetretenen – Wirksamkeit des § 201b Abs. 3 StG im vorliegenden Fall möglich gewesen wäre, braucht hier nicht weiter erörtert zu werden, zumal dies über den Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens hinausgehen würde und die Vorinstanz die entsprechenden Voraussetzungen nicht geprüft hat.

3. Aus dem Gesagten folgt, dass die angefochtene Verfügung in Gutheissung des Rekurses aufzuheben ist. Aufgrund des Obsiegens der rekurrierenden Verwaltung sind Kosten weder zu erheben noch zuzusprechen.

Demgemäss wird erkannt:

In Gutheissung des Rekurses wird die Verfügung der Steuerrekurskommission vom 27. September 2013 aufgehoben.