

# **BGer 2A.564/2002 vom 17. Dezember 2002**

Bundesgericht, 2002-12-17, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2A.564\\_2002](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2A.564_2002)

FR: TF 2A.564/2002 du 17 décembre 2002

IT: TF 2A.564/2002 del 17 dicembre 2002

## **Regeste**

Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Zu prüfen ist vorab, ob die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zulässig ist. Der Beschwerdeführer (Kantonales Steueramt) leitet seine Beschwerdebefugnis aus Art. 73 Abs. 1 und 2 StHG ab. Er macht geltend, das Verwaltungsgericht habe seinen Entscheid auf Art. 11 Abs. 1 StHG gegründet, mithin auf Bundesrecht, weshalb die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zulässig sei. Gemäss Art. 73 Abs. 1 StHG kann gegen Entscheide letzter kantonaler Instanzen, die eine in den Titeln 2-5 und 6 in Kapitel 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes geregelte Materie betreffen, Verwaltungsgerichtsbeschwerde geführt werden. Beschwerdebefugt ist nach Absatz 2 auch die nach dem kantonalen Recht zuständige Behörde. Art. 72 Abs. 1 des am 1. Januar 1993 in Kraft getretenen Steuerharmonisierungsgesetzes räumt den Kantonen indessen eine Frist von acht Jahren ein, das heisst bis 1. Januar 2001, um ihre Gesetzgebung den Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes anzupassen. Nach feststehender Rechtsprechung steht während dieser Frist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde nach Art. 72 StHG nicht offen, selbst wenn der Kanton sein Steuergesetz dem Bundesrecht bereits angepasst, harmonisiert haben sollte ( BGE 123 II 588 E. 2d; s. auch 124 I 145 E. 1a und Urteil 2A.404/2002 vom 28. November 2002 E. 1). Die vorliegende Verwaltungsgerichtsbeschwerde, welche sich gegen einen Entscheid betreffend die Steuerveranlagung 1999/2000 richtet, ist nach dieser Rechtsprechung nicht zulässig.

### **E. 2**

Der Beschwerdeführer hat diese Rechtsprechung nicht übersehen. Er beruft sich jedoch auf die seither ergangenen Urteile, in denen das Bundesgericht erkannt habe, dass es den Kantonen bereits während der Anpassungsfrist verwehrt sei, ihr Steuerrecht in einer dem Steuerharmonisierungsgesetz klar widersprechenden Weise zu ändern. Er folgert daraus, dass die Verwaltungsgerichtsbeschwerde bereits während dieser Anpassungsfrist zulässig sein müsse, soweit ein Ent- oder Disharmonisierungsverbot bestehe. Der Beschwerdeführer fasste die betreffenden Urteile ( BGE 124 I 101 und 145) richtig zusammen, doch ergeben sich daraus nicht die von ihm gezogenen Schlüsse: - In BGE 124 I 145 ging es um eine staatsrechtliche Beschwerde, die sich gegen ein neues Steuergesetz, also einen Erlass richtete. Das Bundesgericht liess die Frage offen, wieweit die Kantone während der Anpassungsfrist harmonisierungswidriges oder entharmonisierendes Recht neu setzen dürfen. Es musste die Frage nicht entscheiden, weil das Steuerharmonisierungsgesetz dem kantonalen Gesetzgeber in Bezug auf die umstrittene Regelung keine engeren Schranken gesetzt hätte, als sie bereits im verfassungsmässigen Gleichheitsgebot enthalten waren

(BGE a.a.O. E. 2 und 3). - In BGE 124 I 101 war sodann ein Beschluss des Grossen Rates des Kantons Schaffhausen, der eine kantonale Volksinitiative für die "steuerliche Gleichbehandlung für Mieterinnen und Mieter" ungültig erklärt hatte, mit Stimmrechtsbeschwerde angefochten worden. Das Bundesgericht erwog, ein Kanton verletze seine spezifische bundesstaatliche Treupflicht (vgl. BGE 118 Ia 195 E. 5a) jedenfalls dann, wenn er während der Anpassungsfrist von Art. 72 Abs. 1 StHG seine Gesetzgebung gezielt in einer den Vorschriften des Steuerharmonisierungsgesetzes klar widersprechenden Weise ändere. Das gleiche gelte um so mehr, wenn er eine derartige entharmonisierende Gesetzesänderung kurz vor dem Ablauf der Anpassungsfrist vornehme und damit die Einhaltung dieser Frist ernsthaft gefährde oder gar illusorisch werden lasse. Die Einführung des in der Initiative vorgesehenen Abzuges verstosse klar gegen die Steuerharmonisierungsgrundsätze des Gesetzes. Die Initiative sei deshalb vom Grossen Rat zu Recht als ungültig erklärt worden (BGE a.a.O. E. 4 und 5). Das Bundesgericht hat in diesem Urteil aber nicht erkannt, das Dis- oder Entharmonisierungsverbot gelte allgemein schon während der Anpassungsfrist. Es hat lediglich auf eine Stimmrechtsbeschwerde hin erwogen, der Grosse Rat habe zulässigerweise die Initiative als ungültig erklärt, weil sie gegen Bundesrecht verstosse. Keines der beiden Urteile lässt somit den Schluss zu, das Disharmonisierungs- oder Entharmonisierungsverbot gelte allgemein schon während der Anpassungsfrist. Diese Urteile betrafen auch keine Verwaltungsgerichtsbeschwerden, sondern ausschliesslich staatsrechtliche Beschwerden, davon eine Stimmrechtsbeschwerde. Mit dieser Rechtsprechung lässt sich die Zulässigkeit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde in der Übergangsfrist offensichtlich nicht begründen.

### **E. 3**

Zu demselben Schluss gelangte das Bundesgericht bereits im Entscheid 2P.1/1998 vom 23. Dezember 1998 (publ. in StR 54/1999 S. 414). Zu beurteilen war die staatsrechtliche Beschwerde einer Steuerpflichtigen, die mit ihren Kindern und einem Partner zusammenlebte und die nach dem für Alleinstehende geltenden Tarif besteuert wurde, da der günstigere Familientarif Einelternfamilien nur gewährt wird, wenn der Steuerpflichtige allein mit Kindern zusammenlebt. Das Bundesgericht wies die staatsrechtliche Beschwerde ab, mit welcher die Beschwerdeführerin geltend gemacht hatte, der Kanton Solothurn habe sein Steuerrecht während der Anpassungsfrist in einer dem Steuerharmonisierungsgesetz widersprechenden Weise geändert. Es erwog, die in BGE 124 I 101 und 145 entwickelte Rechtsprechung könne auf den vorliegenden Fall nicht übertragen werden, da sich diese Urteile auf eine Stimmrechtsbeschwerde bzw. ein Verfahren der abstrakten Normenkontrolle bezögen, wo es Sinn mache, dem Steuerharmonisierungsgesetz widersprechendes kantonales Recht während der Übergangsfrist gar nicht erst in Kraft treten zu lassen bzw. aufzuheben. Im Rahmen der konkreten Normenkontrolle, das heisst bei der Überprüfung von Entscheiden darauf hin, ob die ihnen zugrundeliegende kantonale Norm inhaltlich mit der bundesrechtlichen Steuerharmonisierungsnorm vereinbar ist, habe die Gutheissung der Beschwerde indessen nicht zur Folge, dass die als harmonisierungswidrig erkannte Norm aufgehoben würde bzw. gar nicht erst in Kraft trete. Der Erfolg der Beschwerde könne vielmehr nur darin bestehen, dass der betreffenden Norm im konkreten Fall die Anwendung versagt würde. Dann stelle sich aber die Frage, welche andere Norm an deren Stelle zu treten hätte. Das harmonisierte Bundesrecht könne es nicht sein, da dieses vor Ablauf der Anpassungsfrist nicht direkt anwendbar sei (vgl. Art. 72 Abs. 2 StHG). Auch der Rückgriff auf das frühere kantonale Recht sei ausgeschlossen, da dieses durch den kantonalen Gesetzgeber aufgehoben worden sei und durch Gutheissung der

staatsrechtlichen Beschwerde nicht wieder in Kraft gesetzt werde (BGE a.a.O., E. 4c/cc). Diese Überlegungen treffen auch für die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zu. Diese steht nur für die konkrete Normenkontrolle offen. Bei deren Gutheissung könnte das als harmonisierungswidrig erkannte kantonale Recht ebenfalls nicht angewendet werden und stünde nicht fest, welches Recht an dessen Stelle zu treten hätte. Es besteht folglich kein Grund, die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zur Durchsetzung des Dis- oder Entharmonisierungsverbots in der Übergangsfrist zuzulassen.

#### **E. 4**

Es geht vorliegend auch nicht um einen Anwendungsfall des Ent- oder Disharmonisierungsverbots. Es ist unbestritten, dass das Verwaltungsgericht nicht "entharmonisierte", sondern mit Blick auf die vom Bundesgericht zur so genannten Ehegattenbesteuerung entwickelten Grundsätze und unter Berufung auf Art. 11 StHG eine bundesrechtskonforme Lösung angestrebt hat. In der Beschwerde (S. 8 ff.) wird nur geltend gemacht, eine Dis- bzw. Entharmonisierung durch den Gesetzgeber liege nicht vor und müsste im Übrigen hingenommen werden. Mit diesem Einwand geht es dem Beschwerdeführer um die richtige Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes, wofür die Verwaltungsgerichtsbeschwerde während der Übergangsfrist nicht offen steht. Die Beschwerde ist offensichtlich unzulässig und im vereinfachten Verfahren nach Art. 36a OG ohne Beizug von Akten und Vernehmlassungen zu erledigen. Da es um Vermögensinteressen des Kantones geht, ist der Beschwerdeführer kostenpflichtig (Art. 156 Abs. 1 und 2, e contrario, OG). Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.