

# **BGer 2C 193/2018 vom 16. September 2019**

Bundesgericht, 2019-09-16, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_193\\_2018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_193_2018)

FR: TF 2C 193/2018 du 16 septembre 2019

IT: TF 2C 193/2018 del 16 settembre 2019

## **Regeste**

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Bern 2012 und 2013 sowie direkte Bundessteuer 2012 und 2013; Quellensteuer | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit und die weiteren Eintretensvoraussetzungen von Amtes wegen ( Art. 29 Abs. 1 BGG ) und mit freier Kognition ( BGE 144 II 184 E. 1 S. 186; 141 II 113 E. 1 S. 116).

### **E. 1.2**

Die Beschwerde richtet sich form- und fristgerecht ( Art. 42 und Art. 100 Abs. 1 BGG ) gegen einen kantonale letztinstanzliche Nichteintretensentscheid in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts ( Art. 82 lit. a BGG ). Sie ist unter anderem zulässig gegen Endentscheide bzw. Entscheide, welche das Verfahren abschliessen ( Art. 90 BGG ). Mit seinem Nichteintretensentscheid brachte die Vorinstanz das bei ihr hängige Verfahren zum Abschluss, womit es sich beim angefochtenen Urteil um einen Endentscheid im Sinne von Art. 90 BGG handelt. Dagegen steht die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten grundsätzlich offen. Soweit die Vorinstanz wie vorliegend auf ein Rechtsmittel nicht eintritt, ohne mit einer Eventualbegründung die Sache auch materiell zu beurteilen, kann vor Bundesgericht nur das Nichteintreten angefochten werden. Ist die Beschwerde begründet, weist das Bundesgericht die Sache zur weiteren Beurteilung des Falles zurück. Andernfalls hat es mit dem vorinstanzlichen Nichteintretensentscheid sein Bewenden ( BGE 144 II 184 E. 1.1 S. 186 f.; 139 II 233 E. 3.2 S. 235 f.; Urteile 8C\_77/2018 vom 30. April 2018 E. 1.3; 2C\_1014/2015 vom 21. Juli 2016 E. 1.2). Auf die vorliegende Beschwerde ist nach dem Gesagten einzutreten.

### **E. 2.1**

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 (in erster Linie Bundes- und Völkerrecht) und 96 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an ( Art. 106 Abs. 1 BGG ), prüft jedoch unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht ( Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG ) nur die geltend gemachten Rechtsverletzungen, sofern rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind ( BGE 142 I 135 E. 1.5 S. 144). Der Eingriff in kantonales oder kommunales Recht bildet nur insofern einen eigenständigen Beschwerdegrund, als die Verletzung kantonaler verfassungsmässiger Rechte oder kantonaler Bestimmungen zum Stimm- und Wahlrecht geltend gemacht wird ( Art. 95 lit. c und d BGG ). Abgesehen davon kann das Bundesgericht die Auslegung und Anwendung kantonalen Verfassungs-, Gesetzes- oder Verordnungsrechts lediglich daraufhin

überprüfen, ob dadurch Bundes-, Völker- oder interkantonales Recht verletzt wird ( Art. 95 lit. a, b und e BGG ). Dabei steht die Verletzung des Willkürverbots ( Art. 9 BV ) im Vordergrund ( BGE 138 I 162 E. 3.3 S. 166 ; 136 I 241 E. 2.5.2 S. 250).

### **E. 2.2**

Die Beschwerdeführerin rügt eine willkürliche Anwendung von Art. 74 Abs. 3 i.V.m. Art. 61 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege des Kantons Bern (VRPG BE; BSG 155.21) bzw. einen Verstoss gegen das Willkürverbot ( Art. 9 BV ). Ausserdem rügt sie eine Verletzung des Verbots der formellen Rechtsverweigerung ( Art. 29 Abs. 1 BV ). Sie macht im Wesentlichen geltend, beim Rückweisungsentscheid der Steuerrekurskommission handle es sich nicht um einen Zwischenentscheid, sondern um einen Endentscheid. Der StV BE verbleibe keine Entscheidungsfreiheit mehr, denn die Rückweisung betreffe nur noch die Steuerberechnung. Der materielle Hauptpunkt der Auseinandersetzung, nämlich die Frage der Quellensteuerpflicht an sich bzw. ob B.\_\_\_\_\_ Arbeitnehmerin sei oder nicht, sei von der Steuerrekurskommission abschliessend beurteilt und entschieden worden und von der Rückweisung nicht betroffen. Damit sei der Beschwerdeführerin eine neue materielle Beurteilung der Kernfrage in einem späteren Prozess allenfalls verwehrt. Eine formelle Rechtsverweigerung liege vor, wenn auf eine form- und fristgerecht unterbreitete Sache nicht eingetreten werde, obwohl mangels Nichteintretensgrund darüber befunden werden müsse. Diese Verfahrensgarantie bzw. das Verbot der formellen Rechtsverweigerung sei vorliegend ebenfalls verletzt.

### **E. 2.3**

Die Vorinstanz vertritt die Auffassung, aufgrund der im Entscheid der Steuerrekurskommission vorgebrachten Umstände müsse die Quellensteuer von der StV BE neu berechnet werden, weshalb die Steuerrekurskommission die Sache zur weiteren Abklärung und Neuveranlagung an die StV BE zurückgewiesen habe. Dabei handle es sich nicht um einen Endentscheid, sondern um einen Zwischenentscheid. Dass die Voraussetzungen für die Anfechtung des letzteren, nämlich ein nicht wieder gutzumachender Nachteil oder die sofortige Herbeiführung eines Endentscheides bei Gutheissung der Beschwerde mit entsprechender Zeit- und Kostenersparnis, erfüllt seien (gemäss Art. 61 Abs. 3 VRPG BE), habe die Beschwerdeführerin zudem weder dargelegt noch sei dies ersichtlich.

### **E. 2.4**

Rückweisungsentscheide führen begrifflich zu keinem Verfahrensabschluss. Wenn die Rückweisung aber einzig noch der (rechnerischen) Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten dient und der Unterinstanz folglich kein Entscheidungsspielraum mehr verbleibt, wird der Rückweisungsentscheid regelmässig als Endentscheid behandelt ( BGE 141 II 14 E. 1.1 S. 20; 140 V 321 E. 3.2 S. 325 ; 138 I 143 E. 1.2 S. 148; 134 II 124 E. 1.3 S. 127; Urteile 2C\_411/2014 vom 15. September 2014 E. 1.2.3; 2C\_180/2013 vom 5. November 2013 E. 2.2.1).

### **E. 2.5**

Vorliegend geht die mit der Rückweisung verbundene Aufgabe der StV BE jedoch über eine blosser, rechnerische Umsetzung des Angeordneten hinaus. So ist die StV BE gehalten, Arbeitsrapporte einzuholen und die Tage der physischen Anwesenheit in der Schweiz zu ermitteln. Dies bedingt nicht nur eine Würdigung der bereits vorgelegten, sondern auch eine solche der neu zu edierenden Beweismittel. Die vorinstanzliche Anwendung von Art. 74

Abs. 3 i.V.m. Art. 61 Abs. 1 VRPG BE, wonach der Entscheid der Steuerrekurskommission das Verfahren weder ganz noch teilweise abschliesse, weshalb kein anfechtbarer Teil- oder Endentscheid vorliege, erweist sich vor diesem Hintergrund nicht als offensichtlich unhaltbar bzw. willkürlich.

#### **E. 2.6**

Im Weiteren fragt es sich, ob der Rückweisungsentscheid der Steuerrekurskommission nicht als selbständig anfechtbarer Zwischenentscheid im Sinne von Art. 74 Abs. 3 i.V.m. Art. 61 Abs. 3 lit. a oder b VRPG BE zu qualifizieren ist. Da die Beschwerdeführerin die Frage der Quellensteuerpflicht an sich auch nach einer (aufgrund der Rückweisung erfolgten) Neuveranlagung der Quellensteuer erneut aufbringen und die entsprechende Verfügung der StV BE diesbezüglich wiederum anfechten kann, erleidet sie keinen Rechtsverlust. Die erneute, materielle Beurteilung der Kernfrage der Quellensteuerpflicht steht der Beschwerdeführerin nach wie vor offen. Die Schlussfolgerung der Vorinstanz, wonach durch den Entscheid der Steuerrekurskommission kein nicht wieder gutzumachender Nachteil im Sinne von Art. 61 Abs. 3 lit. a VRPG BE ersichtlich sei, ist deshalb nicht offensichtlich unhaltbar bzw. willkürlich.

#### **E. 2.7**

Es trifft zu, dass die Vorinstanz mit einer Gutheissung der Beschwerde vom 11. Juli 2016, womit B. \_\_\_\_\_ nicht quellensteuerpflichtig wäre, sofort einen Endentscheid im Sinne von Art. 61 Abs. 3 lit. b VRPG BE hätte herbeiführen können. Allerdings ist aufgrund der sachlich begrenzten Aufgabe der StV BE und der teilweise bereits vorgelegten Beweismittel die Einschätzung der Vorinstanz, dass nicht erkennbar sei, inwiefern die Gutheissung dieser Beschwerde gemäss der genannten Bestimmung kumulativ (neben der sofortigen Herbeiführung eines Endentscheides) einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde, nicht offensichtlich unhaltbar bzw. willkürlich. Somit liegt auch bezüglich Art. 74 Abs. 3 i.V.m. Art. 61 Abs. 3 lit. b VRPG BE keine Verletzung des Willkürverbots vor.

#### **E. 3.1**

Aufgrund des Grundsatzes der Einheit des Verfahrens ( Art. 111 BGG ) ist vorliegend auch zu prüfen, ob es sich beim Entscheid der Steuerrekurskommission im Rahmen von Art. 93 Abs. 1 BGG um einen anfechtbaren Zwischenentscheid handelt, denn das Bundesrecht setzt diesbezüglich einen Mindeststandard, dessen Einhaltung das Bundesgericht frei prüft.

#### **E. 3.2**

Aus denselben Gründen, welche bereits dazu geführt haben, dass keine willkürliche Anwendung des kantonalen Rechts vorliegt, sind auch die Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 lit. a oder b BGG nicht erfüllt. Auch aus bundesrechtlicher Sicht besteht mangels Rechtsverlust kein möglicher nicht wieder gutzumachender Nachteil im Sinne von Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG . Ebenso wenig ist aufgrund der Umstände bundesrechtlich davon auszugehen, dass im Sinne von Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG bei sofortiger Herbeiführung eines Endentscheides (infolge Gutheissung der Beschwerde vom 11. Juli 2016) ein bedeutender Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren erspart würde.

#### **E. 4.1**

Gemäss Art. 29 Abs. 1 BV hat in Verfahren vor Gerichts- und Verwaltungsinstanzen jede Person Anspruch auf gleiche und gerechte Behandlung sowie auf Beurteilung innert

angemessener Frist. Eine formelle Rechtsverweigerung liegt vor, wenn die Behörde eine Verfahrensregel nicht oder nicht korrekt anwendet, so dass sie der Person, die normalerweise darauf Anspruch hätte, den Zugang zur Justiz verwehrt. Die Behörde, die sich unter diesen Umständen weigert zu urteilen oder dies nur teilweise tut, verstösst gegen Art. 29 Abs. 1 BV. Insbesondere liegt eine formelle Rechtsverweigerung dann vor, wenn eine Behörde auf eine ihr frist- und formgerecht unterbreitete Sache nicht eintritt, obschon sie darüber befinden müsste. Das Bundesgericht prüft frei, ob eine formelle Rechtsverweigerung vorliegt. Die Auslegung und Anwendung des einschlägigen kantonalen Rechts prüft es hingegen nur unter dem Gesichtswinkel der Willkür ( BGE 144 II 184 E. 3.1 S. 192 ; 135 I 6 E. 2.1 S. 9; Urteil 2C\_658/2016 vom 25. August 2016 E. 3.3 mit Hinweisen; 2C\_1014/2015 vom 21. Juli 2016 E. 4.2).

#### **E. 4.2**

Wie dargelegt, musste die Vorinstanz jedoch weder gestützt auf Art. 74 Abs. 3 i.V.m. Art. 61 Abs. 1 und 3 VRPG BE noch aufgrund Art. 93 Abs. 1 BGG auf die Beschwerde eintreten und diese materiell behandeln, da es sich beim Entscheid der Steuerrekurskommission um einen nicht anfechtbaren Zwischenentscheid handelt. Dies gilt umso mehr, als die Beschwerdeführerin die materielle Frage der Quellensteuerpflicht nach umfangsmässiger Festlegung der Quellensteuer durch die StV BE erneut unterbreiten kann (vgl. Urteil 2C\_1014/2015 vom 21. Juli 2016 E. 4.2).

#### **E. 5**

Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

#### **E. 6**

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens sind der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen ( Art. 65 und Art. 66 Abs. 1 BGG ). Eine Parteientschädigung ist nicht geschuldet ( Art. 68 Abs. 3 BGG ).

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