

BGer 2D_60/2014 vom 11. Dezember 2014

Bundesgericht, 2014-12-11, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2D_60_2014

FR: TF 2D_60/2014 du 11 décembre 2014

IT: TF 2D_60/2014 del 11 dicembre 2014

Erwägungen

E. 1.1

Das Bundesgericht beurteilt Verfassungsbeschwerden gegen Entscheide letzter kantonalen Instanzen, soweit keine Beschwerde nach den Art. 72-89 BGG zulässig ist (Art. 113 BGG). Gemäss Art. 83 lit. m BGG ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten unzulässig gegen Entscheide über die Stundung und den Erlass von Abgaben. Damit ist die subsidiäre Verfassungsbeschwerde unter Vorbehalt des Nachfolgenden grundsätzlich gegeben.

E. 1.2

Angefochten ist ein verfahrensabschliessender Entscheid einer letzten kantonalen Instanz (Art. 114 i.V.m. Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2; Art. 117 i.V.m. Art. 90 BGG). Mit der Verfassungsbeschwerde kann ausschliesslich die Verletzung verfassungsmässiger Rechte geltend gemacht werden (Art. 116 BGG). Es gilt das qualifizierte Rüge- und Begründungsprinzip (Art. 117 i.V.m. Art. 106 Abs. 2 BGG). Dies bedeutet, dass in der Beschwerde klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen ist, inwiefern verfassungsmässige Rechte verletzt worden sein sollen (BGE 140 II 141 E. 8 S. 156).

E. 1.3

Die Steuerpflichtigen erheben im Wesentlichen die Rüge der Willkür (Art. 9 BV ; zum Willkürbegriff: BGE 138 I 162 E. 3.3 S. 166 ; 136 I 241 E. 2.5.2 S. 250). Praxisgemäss verschafft Art. 9 BV , ebenso wie Art. 8 Abs. 1 BV , für sich allein kein hinreichendes rechtlich geschütztes Sachinteresse im Sinne von Art. 115 lit. b BGG . Legitimiert zur Willkürüge ist die betroffene Person nur, soweit sie sich auf eine anspruchverleihende oder individualschützende Norm zu berufen vermag. Eine solche kann sich einerseits aus kantonalem oder eidgenössischem Gesetzesrecht, andererseits unmittelbar aus einem angerufenen speziellen Grundrecht ergeben, falls die Interessen auf dem Gebiet liegen, das die betreffende Verfassungsbestimmung beschlägt (BGE 138 I 305 E. 1.3 S. 308 ; 137 I 128 E. 3.1.1 S. 130; 137 II 305 E. 2 S. 308; zum Ganzen Urteil 2C_702/2012 vom 19. März 2013 E. 3.2, in: StR 68/2013 S. 464).

E. 1.4

Im vorliegenden Fall sind die Steuerpflichtigen aufgrund dessen zur Beschwerde legitimiert (Art. 115 lit. b BGG), dass Art. 240 Abs. 5 des Steuergesetzes (des Kantons Bern) vom 21. Mai 2000 (StG/BE; BSG 661.11) bei Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen einen Rechtsanspruch auf Steuererlass gewährt (Urteil 2C_702/2012 vom 19. März 2013 E. 3.4 mit zahlreichen Hinweisen). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 2.1

Nach Art. 240 Abs. 1 StG /BE kann die Zahlung von rechtskräftig festgesetzten Steuern erlassen werden, wenn sie mit einer erheblichen Härte verbunden ist. Für den Entscheid, ob ein Härtefall vorliegt, sind die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person zum Zeitpunkt des Entscheides unter Berücksichtigung der Zukunftsaussichten massgebend (Art. 240a Abs. 2 Satz 1 StG /BE). Trotz Vorliegens eines Härtefalls kann gemäss Art. 240c Abs. 1 StG /BE von einem Steuererlass abgesehen werden, wenn die steuerpflichtige Person u.a. im Veranlagungsverfahren ihre Pflichten ernstlich verletzt hat, so dass eine Beurteilung der damaligen finanziellen Situation nicht mehr möglich ist (lit. a), oder wenn sie zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz vorhandener verfügbarer Mittel weder Zahlungen leistet noch Rückstellungen vornimmt (lit. e).

E. 2.2.1

Die Vorinstanz hat erwogen, das Vorliegen eines wirtschaftlichen Härtefalls werde von keiner Seite angezweifelt. Anders als die Unterinstanz kommt die Vorinstanz aber zum Schluss, die Voraussetzungen von Art. 240c Abs. 1 lit. a StG /BE (ernstliche Verletzung der Mitwirkungspflicht im Veranlagungsverfahren) fehlten. Sie begründet dies damit, dass die Steuerpflichtigen zwar auf eine Stellungnahme zur drohenden Aufrechnung verzichtet hätten, dass dieses Stillschweigen aber nicht als (ernstliche) Pflichtverletzung gewertet werden dürfe.

E. 2.2.2

Hingegen sei, so die Vorinstanz, der Ausschlussgrund von Art. 240c Abs. 1 lit. e StG /BE gegeben: Die Steuerpflichtigen hätten gemäss rechtskräftiger Veranlagungsverfügung, die im Erlassverfahren nicht überprüft werden könne, im Jahr 2009 Einnahmen von Fr. 98'155.-- erzielt. Dem stehe ein betriebsrechtlicher Existenzbedarf von Fr. 58'960.-- gegenüber. Mit dem Differenzbetrag, der frei verfügbaren Einkommensquote von Fr. 39'195.--, hätten sie die geschuldete Steuer ohne weiteres bezahlen oder dafür Rückstellungen machen können, so die Vorinstanz.

E. 2.3.1

Die vorinstanzliche Anwendung von Art. 240c Abs. 1 lit. a StG /BE hat das Bundesgericht mangels Vorliegens einer Rüge nicht zu prüfen (Art. 117 i.V.m. Art. 106 Abs. 2 BGG ; vorne E. 1.2).

E. 2.3.2

Die Steuerpflichtigen werfen der Vorinstanz eine willkürliche Anwendung von Art. 240c Abs. 1 lit. e StG /BE vor. Dieser Norm zufolge kann von einem Steuererlass ganz oder teilweise abgesehen werden, wenn die steuerpflichtige Person "zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz vorhandener verfügbarer Mittel weder Zahlungen leistet noch Rückstellungen vornimmt".

E. 2.3.3

Diese Rüge ist begründet: Die Veranlagungsperiode 2009 war Ende des Jahres 2009 (Jahr "n") abgeschlossen (Art. 67 StG /BE). Ihr liegen die finanziellen Verhältnisse zugrunde, wie sie im Verlauf des Jahres "n" (Einkommen) bzw. am Ende desselben (Vermögen) herrschten. Nach dem klaren Wortlaut von Art. 240c Abs. 1 lit. e StG /BE wird der Rechtsanspruch auf Erlass allerdings (nur) zurückgedrängt, wenn die steuerpflichtige Person "zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung" weder Zahlungen leistet noch Rückstellungen vornimmt, obwohl sie hierzu in der Lage wäre. Es fragt sich damit, in

welchem Zeitpunkt ein veranlagter Ermessenszuschlag fällig wird. Gemäss Art. 231 Abs. 4 StG /BE wird der ganze Steuerbetrag mit der Eröffnung der Veranlagungsverfügung fällig, "soweit er nicht bereits mit früheren Rechnungen fällig geworden ist". Eine etwaige Bestreitung des Steueranspruchs lässt die Fälligkeit unberührt (Art. 231 Abs. 6 StG /BE). Im vorliegenden Fall ist zwar anzunehmen, dass drei Ratenrechnungen (Art. 231 Abs. 1 StG /BE) ergangen sind, die jeweils und noch im Jahr "n" zur Fälligkeit des in Rechnung gestellten Betrags geführt haben (Art. 231 Abs. 5 StG /BE). Anders verhält es sich mit dem Ermessenszuschlag. Er wurde erstmals mit der Eröffnung der Veranlagungsverfügung 2009 wirksam und konnte begrifflich erst mit der Eröffnung im betreffenden Jahr (hier: "n+1") fällig werden (Art. 231 Abs. 4 StG /BE).

E. 2.3.4

Während somit für das Veranlagungsverfahren die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Jahres "n" massgebend sind, stellt sich die Frage im Erlassverfahren anders. Hier geht es zwar nach wie vor um die (rechtskräftig veranlagten) finanziellen Verhältnisse des Jahres "n". Die Frage nach dem Vorliegen eines Ausschlussgrundes (Art. 240c Abs. 1 lit. e StG /BE) geht aber dahin, in welchen finanziellen Verhältnissen sich die steuerpflichtige Person bei Fälligkeit der Steuerrechnung befunden hat. Geht es um einen Ermessenszuschlag, der als solcher erstmals in der Veranlagungsverfügung erscheinen kann, sind die Umstände bei der Eröffnung derselben (bzw. eines Einsprache- oder Rechtsmittelentscheides; Art. 231 Abs. 4 StG /BE) massgebend.

E. 2.3.5

Aus den für das Bundesgericht verbindlichen vorinstanzlichen Feststellungen (Art. 118 Abs. 1 BGG) und den Akten (Art. 118 Abs. 1 BGG) ergibt sich, dass die Steuerverwaltung des Kantons Bern die Steuerpflichtigen für die Steuerperiode 2009 rechtskräftig mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 51'000.-- (Kanton) bzw. Fr. 68'400.-- (Bund) veranlagt hat, dies bei einem Vermögen von null Franken. Praxisgemäss ergibt sich sodann, dass nur die Entscheidformel (das Dispositiv) einer Verfügung, nicht aber die Sachverhaltsfeststellungen oder die Erwägungen zur Rechtslage (die Motive) in Rechtskraft treten kann (BGE 140 I 114 E. 2.4.2 S. 120). Im Steuerrecht bedeutet dies, dass (nur) die Steuerfaktoren an der Rechtskraft teilhaben (BGE 140 I 114 E. 2.4.3 S. 120). Dasselbe ergibt sich aus dem deklaratorisch gehaltenen Art. 240a Abs. 5 StG /BE, wonach eine rechtskräftige Veranlagungsverfügung im Rahmen des Erlassverfahrens nicht (mehr) überprüft werden kann. Auch im vorliegenden Fall stehen die rechtskräftig festgesetzten Faktoren und die sich daraus ergebende Steuer (hier: Fr. 8'518.10 und Fr. 757.--; vorne lit. A) damit nicht zur Diskussion. Hierzu hätte es einer Einsprache oder eines Rechtsmittels, gegebenenfalls eines ausserordentlichen, gegen die Veranlagungsverfügung bedurft. Dies ist aber unterblieben.

E. 2.3.6

Die Steuerpflichtigen haben indes bereits im Erlassgesuch vom 2. Dezember 2010 und danach wiederholt im Rechtsmittelverfahren geltend gemacht, sie seien im Jahr 2009 von der Sozialhilfe unterstützt worden. Diese Aussage bezieht sich auf das Jahr "n". Mit Blick auf den fraglichen Zeitpunkt (3. November 2010) ist dies aber zumindest als starkes Indiz dafür zu werten, dass die Sozialhilfeabhängigkeit (auch) im Jahr "n+1" bestand. Dem angefochtenen Entscheid lässt sich jedenfalls nichts entnehmen, was hinsichtlich des Jahrs

2010 auf eine finanzielle Gesundung schliessen liesse. Die Steuerpflichtigen haben zum Beweis ihrer Sozialhilfeabhängigkeit verschiedene Schriftstücke vorgelegt und überdies Abklärungen beim Sozialdienst ihrer Wohnortgemeinde beantragt. Unter diesen Umständen und mit Blick auf den gemäss Art. 240c Abs. 1 lit. e StG /BE massgebenden Zeitpunkt durfte die Vorinstanz nicht unbesehen auf das in der rechtskräftigen Veranlagungsverfügung ausgewiesene (Vorjahres-) Einkommen abstellen. Ihre Aufgabe hätte vielmehr darin bestanden, die per Anfang November 2010 herrschenden finanziellen Gegebenheiten in Erfahrung zu bringen und anhand dieser Sachlage zu beurteilen, ob sich mit Recht sagen lässt, die Steuerpflichtigen hätten "trotz vorhandener verfügbarer Mittel weder Zahlungen geleistet noch Rückstellungen vorgenommen".

E. 2.4

Da dies unterblieben ist, stellt sich die vorinstanzliche Auslegung und Anwendung von Art. 240c Abs. 1 lit. e StG /BE bei einer verfassungsrechtlichen Prüfung als unhaltbar dar.

E. 3.1

Die Beschwerde erweist sich damit als begründet; die Sache ist zu neuer Untersuchung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen.

E. 3.2.1

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens werden dem Kanton Bern auferlegt, um dessen Vermögensinteressen es geht (Art. 66 Abs. 4 BGG).

E. 3.2.2

Der Kanton Bern hat den Steuerpflichtigen für das bundesgerichtliche Verfahren eine Parteientschädigung zu entrichten (Art. 68 Abs. 2 BGG). Bei deren Festsetzung ist zu berücksichtigen, dass der Vertreter der Steuerpflichtigen nicht als Rechtsanwalt tätig ist.

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