

BGer 2P.246/2003 vom 17. Dezember 2003

Bundesgericht, 2003-12-17, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2P.246_2003

FR: TF 2P.246/2003 du 17 décembre 2003

IT: TF 2P.246/2003 del 17 dicembre 2003

Regeste

Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1

Gegenstand des Verfahrens vor dem kantonalen Verwaltungsgericht war einzig die Verfügung der Steuerkommission vom 8. August 2001, mit welcher das Gesuch um Zwischenveranlagung in der Steuerperiode 1999/2000 wegen Erwerbsunterbruchs abgewiesen wurde, sowie der diese Verfügung bestätigende Entscheid des kantonalen Steuerrekursgerichts vom 21. März 2002. Nur über die kantonale Steuer hatte das Verwaltungsgericht zu befinden. Zulässig ist die staatsrechtliche Beschwerde. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde gemäss Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) kommt hier nicht zum Zug, da es um Steuern der Jahre 1999 und 2000 geht, die in die Anpassungsfrist gemäss Art. 72 Abs. 1 StHG fallen und für welche nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung die Verwaltungsgerichtsbeschwerde noch nicht offen steht (BGE 123 II 588 E. 2d ; 124 I 145 E. 1a; ferner 128 II 56 E. 1 a contrario).

E. 2

Der Beschwerdeführer beantragt mit der staatsrechtlichen Beschwerde, dass (nebst dem Entscheid des Verwaltungsgerichts) der Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 21. März 2002, der Einspracheentscheid der Steuerkommission Baden vom 26. September 2001 sowie alle erstinstanzlichen Veranlagungen als nichtig erklärt bzw. aufgehoben werden. Auf das Begehren ist nicht einzutreten. Das Verwaltungsgericht konnte den angefochtenen Entscheid des Steuerrekursgerichts im Rahmen der Beschwerdeanträge in rechtlicher wie auch tatsächlicher Hinsicht vollumfänglich prüfen (§ 56 Abs. 3 des aargauischen Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 9. Juli 1968). Es stand ihm hinsichtlich der erhobenen Rügen jedenfalls keine engere Kognition zu, als das Bundesgericht sie im Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde besitzt. Unter diesen Umständen sind die Voraussetzungen zur Mitanfechtung von unteren kantonalen Entscheiden zusammen mit dem letztinstanzlichen kantonalen Entscheid mit staatsrechtlicher Beschwerde nicht erfüllt (vgl. BGE 126 II 377 E. 8b S. 395 ; 125 I 492 E. 1a/bb). Das gilt erst recht für Entscheide, die mit der Steuerveranlagung 1999/2000 nichts zu tun haben. Die staatsrechtliche Beschwerde gegen einen bestimmten, kantonal letztinstanzlichen Entscheid kann nicht zur Anfechtung beliebiger Entscheide dienen, auch wenn die (angebliche) Nichtigkeit dieser Entscheide von Amtes wegen berücksichtigt werden muss.

E. 3

Das Verwaltungsgericht trat - als zuständige obere kantonale Beschwerdeinstanz für die Veranlagung der direkten Bundessteuer - auf die bei ihm erhobene Beschwerde nicht ein, soweit der Beschwerdeführer die Veranlagung für die direkten Bundessteuern angefochten haben wollte. Es erwog, dass die Veranlagungsverfügung vom 25. November 1999 nur die kantonalen Steuern betreffe und die Bundessteuerveranlagung 1999/2000 am 28. Februar 2000 erfolgt und unangefochten in Rechtskraft erwachsen sei (gemäss Auskunft der Steuerabteilung der Stadt Baden). Mit diesem Nichteintretensentscheid hat das Verwaltungsgericht keinen Entscheid zur direkten Bundesteuer getroffen, wie der Beschwerdeführer meint, sondern nur festgestellt, dass es an einem Anfechtungsobjekt für diese Steuer fehlt. Sollte die Veranlagung dem Beschwerdeführer tatsächlich nicht eröffnet worden sein, wie dieser rügt, so hätte er das beim kantonalen Steueramt oder der Steuerabteilung der Stadt Baden geltend machen können. Im Rahmen der vorliegenden Beschwerde sind keine Bundessteuerveranlagungen zu prüfen. Dasselbe gilt für den Wehrpflichtersatz. Einzige kantonale Beschwerdeinstanz in dieser Sache ist das kantonale Steuerrekursgericht (§ 2 der kantonalen Verordnung über den Wehrpflichtersatz vom 11. Februar 1998). Das Verwaltungsgericht war daher nicht gehalten, über die Wehrpflichtersatzabgabe zu befinden.

E. 4

Die staatsrechtliche Beschwerde ist - von hier nicht zutreffenden Ausnahmen abgesehen - kassatorischer Natur, das heisst, es kann mit ihr nur die Aufhebung des angefochtenen kantonalen Hoheitsaktes verlangt werden (BGE 127 II 1 E. 2c ; 125 I 104 E. 1b). Soweit der Beschwerdeführer mehr verlangt als die Aufhebung des Entscheides des Verwaltungsgerichts, kann auf die Beschwerde nicht eingetreten werden. Das betrifft namentlich die Begehren um "Schadenersatz" für zu viel bezahlte Steuern, Parteaufwand und dergleichen. Sollte sich der angefochtene Entscheid als verfassungswidrig erweisen, so müsste dieser aufgehoben werden, womit das kantonale Verfahren wieder hängig wäre und die kantonale Instanz - unter Beachtung der Erwägungen des Bundesgerichts - neu zu entscheiden hätte. Damit kann der verfassungsmässige Zustand wieder hergestellt werden, ohne dass es hierfür weiterer, positiver Anordnungen des Bundesgerichts bedarf. II. Materielles

E. 5

Mit der staatsrechtlichen Beschwerde wird nicht das kantonale Verfahren fortgesetzt, sondern ein neues Verfahren eröffnet, bei dem das Bundesgericht den angefochtenen Entscheid oder Erlass nur unter spezifischen, insbesondere verfassungsmässigen Gesichtspunkten überprüft (Art. 84 OG). Das wirkt sich auch auf die Art der Beschwerdebegründung aus: Gemäss Art. 90 Abs. 1 lit. b OG muss die Beschwerdeschrift die wesentlichen Tatsachen und eine kurz gefasste Darlegung darüber enthalten, welche verfassungsmässigen Rechte und inwiefern sie durch den angefochtenen kantonalen Entscheid verletzt worden sein sollen. Das Bundesgericht prüft im Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde nur die ausdrücklich erhobenen und ausreichend begründeten Rügen (statt vieler BGE 125 I 492 E. 1b, mit Hinweisen). Die angefochtene Besteuerung beruht zudem auf kantonalem Recht, dessen Auslegung und Anwendung das Bundesgericht nur unter dem beschränkten Gesichtswinkel der Willkür prüft. Willkür liegt nach der Rechtsprechung nicht bereits dann vor, wenn der angefochtene Entscheid diskutabel oder gar falsch ist. Willkürlich ist der Entscheid der kantonalen Instanz erst, wenn dieser 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 (was in der Beschwerde dazulegen ist; vgl. BGE 126 III 438 E. 3 S. 440; 125 II 10 E. 3a; 110 Ia 1 E. 2a S. 3 f.). Nur in diesem Rahmen ist der mit staatsrechtlicher Beschwerde angefochtene Entscheid des kantonalen Verwaltungsgerichts im Folgenden zu prüfen.

E. 6.1

Die Verfügung für die definitive Veranlagung 1999/2000 vom 25. November 1999 ist unangefochten in Rechtskraft erwachsen. Der Beschwerdeführer wendete bereits im kantonalen Verfahren ein, die Veranlagung sei nichtig. Einer nichtigen Veranlagungsverfügung ginge zum vornherein jegliche Verbindlichkeit und Rechtswirksamkeit ab. Die Nichtigkeit wäre jederzeit und von allen Instanzen - so auch vom Verwaltungsgericht - von Amtes wegen zu beachten (BGE 118 Ia 336 E. 2a S. 340; 116 Ia 215 E. 2a mit Verweisung). Nach der Praxis wird allerdings Nichtigkeit nur angenommen, wenn der Mangel der Verfügung besonders schwer ist, wenn er offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und wenn die Rechtssicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet wird (BGE 122 I 97 E. 3a/aa S. 99; 118 Ia 336 E. 2a S. 340; 116 Ia 215 E. 2c S. 219; 104 Ia 172 E. 2c S. 177). In der Regel sind fehlerhafte Verwaltungsakte nicht nichtig, sondern nur anfechtbar, und sie werden durch Nichtanfechtung rechtsgültig (BGE 104 Ia 172 E. 2c S. 176 f.). Als Nichtigkeitsgründe fallen hauptsächlich schwerwiegende Verfahrensfehler sowie die Unzuständigkeit der Behörde in Betracht. Dagegen haben inhaltliche Mängel nur in seltenen Ausnahmefällen die Nichtigkeit einer Verfügung zur Folge (BGE 122 I 97 E. 3a/aa S. 99; 118 Ia 336 E. 2a S. 340 mit Hinweisen).

E. 6.2

Das Verwaltungsgericht hat im angefochtenen Entscheid die Veranlagung vom 25. November 1999/2000 auf Nichtigkeitsgründe hin untersucht, konnte solche aber nicht feststellen: Es erwog, der Beschwerdeführer habe am 1. Juni 1996 seine Erwerbstätigkeit im Kanton Zürich aufgenommen und sei am 1. Februar 1998 in den Kanton Aargau gezogen. Bis und mit dem Jahre 2000 habe im Kanton Aargau noch die zweijährige Veranlagungsperiode mit Praenumerandobesteuerung gegolten. Der Beschwerdeführer habe seine Erwerbstätigkeit im Laufe des Jahres 1996 aufgenommen, weshalb die Steuerkommission Baden für die Veranlagungsperiode 1997/98 (ab 1. Februar 1998) gemäss § 54 Abs. 2 Satz 2 des hier noch anwendbaren Steuergesetzes vom 13. Dezember 1983 (aStG) auf das im ersten vollen Jahr (1997) erzielte zürcherische Einkommen habe abstellen müssen. Eine ordentliche Vergangenheitsbemessung aufgrund der Bemessungsperiode 1995/96 (§ 53 Abs. 1 aStG in Verbindung mit § 54 Abs. 4 Satz 1) habe nicht vorgenommen werden können. In der Steuerperiode 1999/2000 sei dann die ordentliche Vergangenheitsbemessung aufgrund des Einkommens der Jahre 1997/98 zum Tragen gekommen (§ 53 Abs. 1 aStG). Die Veranlagung 1999/2000 lasse daher keinen Mangel erkennen, schon gar nicht einen besonders schweren und offensichtlichen, der auf Nichtigkeit schliessen liesse. Das Verwaltungsgericht hat namentlich auch begründet, weshalb diese Besteuerung nicht gegen das verfassungsmässige Doppelbesteuerungsverbot verstosse: Das Einkommen des Beschwerdeführers sei nach seinem Zuzug in den Kanton Aargau im Jahre 1998 gegenüber dem im Kanton Zürich erzielten Einkommen 1997 angestiegen, weshalb das Abstellen auf das zürcherische Einkommen für den Beschwerdeführer keine höhere Steuerbelastung zu Folge gehabt habe. Unter dieser

Voraussetzung sei es nach den vom Bundesgericht zum Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung entwickelten Grundsätzen zulässig, auf die ausserkantonale Bemessungsgrundlage abzustellen (vgl. dazu BGE 80 I 6 E. 3 S. 11; ASA 60 153 E. 3c).

E. 6.3

Diese Begründung des angefochtenen Entscheids ist anhand der zitierten Gesetzesbestimmungen nachvollziehbar und lässt nicht auf einen schweren inhaltlichen Mangel schliessen, der die Veranlagungsverfügungen als nichtig erscheinen liesse. Was der Beschwerdeführer dem entgegenzusetzen hat, ist eine andere Gesetzesauslegung und seine eigene Sicht der Dinge. Er verfielt im Hauptstandpunkt die Auffassung, sein Fall liege besonders - Erwerbsaufnahme ausserkantonale im Jahre 1996, Zuzug in den Kanton im Jahre 1998 -, weshalb der Fall vom Gesetz gar nicht geregelt sei und eine Besteuerungslücke vorliege. In einem Nebenstandpunkt macht er geltend, die ausserordentlichen Erwerbsausfälle in den Jahren 1999 und 2000 hätten gemäss § 54 Abs. 3 aStG mindestens in einer Steuerperiode, nämlich 1999/2000, zum Abzug zugelassen werden müssen. Er sieht in diesem Zusammenhang eine Reihe verfassungsmässiger Rechte verletzt (wie den Anspruch auf rechtliches Gehör, das Rechtsverweigerungsverbot oder den Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit). Damit sind indessen keine schwerwiegenden inhaltlichen Mängel dargetan, welche im Sinne der Rechtsprechung die Nichtigkeit der Verfügung zur Folge haben könnten. Solche Mängel der Veranlagung sind vielmehr auf dem ordentlichen Rechtsweg geltend zu machen. Was die formelle Seite der - rechtskräftigen - Steuerveranlagung 1999/2000 betrifft, holt der Beschwerdeführer zu einem eigentlichen Rundumschlag aus: Aus der Verfügung gehe die Zusammensetzung der Steuerkommission nicht hervor, die Verfügung enthalte nicht alle Angaben und keine Begründung zur Steuerveranlagung oder eine zu klein gedruckte Rechtsmittelbelehrung auf der Rückseite, die Steuerberechnung hätte durch die Finanzverwaltung der Gemeinde erfolgen müssen, ein separates Blatt sei nicht unterschrieben worden, die Verfügung sei entgegen ihrer Bezeichnung keine definitive Veranlagung, sondern nur eine provisorische usw. In Bezug auf das Verfahren wird namentlich gerügt, die Steuerbehörde habe den Beschwerdeführer im Veranlagungsverfahren wie auch nach der Hauptveranlagung nicht über die möglichst günstige Besteuerung beraten oder belehrt. Damit sind indessen keine in die Augen springenden schwerwiegenden Verfahrensfehler dargetan, welche die rechtskräftige Hauptveranlagung 1999/2000 von vornherein und als absolut nichtig erscheinen lassen würden. Unter diesen Umständen ist es nicht willkürlich, wenn das Verwaltungsgericht von der Rechtsgültigkeit der Veranlagung 1999/2000 ausging.

E. 7.1

Da kein Grund vorlag, der die Veranlagung 1999/2000 als nichtig erscheinen liess, prüfte das Verwaltungsgericht, ob den Erwerbsunterbrüchen des Beschwerdeführers im Rahmen einer Zwischenveranlagung in der Steuerperiode 1999/2000 Rechnung zu tragen sei. Das Gericht erwog, die Zwischenveranlagung wegen Änderung der Erwerbsgrundlagen gemäss § 57 Abs. 1 lit. d aStG setze voraus, dass das Erwerbseinkommen durch das Ereignis eine dauernde und wesentliche Änderung erfahren habe. Bei Erwerbsunterbrüchen gelte eine Änderung des Erwerbseinkommens nur dann als dauernd, wenn sie mindestens drei Jahre wirksam werde (§ 34 Abs. 1 der Verordnung vom 13. Juli 1984 zum Steuergesetz, aStGV). Im Hinblick auf den Systemwechsel per 1. Januar 2001 (Übergang von der zweijährigen zur einjährigen Besteuerung mit Gegenwartsbemessung) habe das kantonale Steueramt für die Steuerperiode 1999/2000 im Merkblatt vom 18. Dezember 1998 eine Lockerung dieser

Regel vorgenommen und angeordnet, dass eine Zwischenveranlagung bereits bei einem Erwerbsunterbruch von mehr als sechs Monaten vorgenommen werden könne. Die Verwaltungspraxis sei eingeführt worden, um Härtefälle zu vermeiden, die sich aufgrund der Jahresbesteuerung und der damit verbundenen Bemessungslücke in der Steuerperiode 1999/2000 ergeben können. Diese Praxis entspreche dem Gesetz zwar nicht, sei aber im Hinblick auf die Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip auch nicht abzulehnen und könne befolgt werden. Im vorliegenden Fall verlange der Beschwerdeführer indessen nicht eine Behandlung gemäss dem Merkblatt, da er keinen zusammenhängenden, mindestens sechs Monate dauernden Erwerbsunterbruch aufzuweisen habe. Mit seinem Begehren um Zwischenveranlagung gehe es ihm vielmehr um eine weitere Lockerung des Kriteriums der dauerhaften Änderung des Erwerbseinkommens. Das sei weder sachlich geboten, noch habe der Beschwerdeführer darauf Anspruch.

E. 7.2

Mit dieser Begründung wies das Verwaltungsgericht das Begehren um Vornahme einer Zwischenveranlagung ab. Was der Beschwerdeführer in seiner ungebührlich weitschweifigen Beschwerdeschrift gegenüber dem Entscheid vorbringt, ist appellatorische Kritik, wie sie allenfalls in einem Berufungsverfahren, wo die Rechtsmittelbehörde den angefochtenen Entscheid frei prüft, zum Erfolg führen mag. Im Rahmen der staatsrechtlichen Beschwerde wegen Verletzung verfassungsmässiger Rechte (Art. 84 Abs. 1 lit. a OG) ist eine derartige Begründung hingegen unzulässig (Art. 90 Abs. 1 lit. b OG und dazu vorstehende E. 5). - Die einzige einigermaßen substantiierte Rüge findet sich auf Seite 55 der Beschwerdeschrift, im zweitletzten Absatz. Dort bringt der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, die Rechtsgleichheit sei verletzt, weil sein Sachverhalt aus der Reihe der der Zwischenveranlagung zuzuführenden Tatbestände ausgegliedert worden sei, und es sei willkürlich, einen Einkommensausfall von weit mehr als sechs Monaten nicht zu berücksichtigen. Diese Rüge ist zu prüfen.

E. 7.3

Nach dem Wortlaut des Merkblatts wäre es nicht ausgeschlossen, einen Erwerbsunterbruch von insgesamt sechs Monaten (statt von ununterbrochenen sechs Monaten) ebenfalls der erleichterten Zwischenveranlagung zu unterstellen. Indessen sind auch die Gründe der Behörde zu beachten. Mit der erleichterten Zwischenveranlagung ging es dem Steueramt darum, ausgesprochenen Härtefällen Rechnung zu tragen. Deshalb wird ein zusammenhängender Erwerbsunterbruch von mindestens sechs Monaten verlangt. In der Regel wirken sich Erwerbsunterbrüche von sechs Monaten und länger einschneidend auf die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen aus, weil sie oft mit Arbeitslosigkeit verbunden sind. Bei vorübergehenden Erwerbsunterbrüchen wie auch bei blossen Reduktionen des Arbeitspensums ist die soziale Indikation nicht oder nicht im gleichen Ausmass gegeben. Deshalb verlangt die Verwaltungspraxis einen zusammenhängenden Erwerbsunterbruch von mindestens sechs Monaten und bezeichnet das Merkblatt (Ziff. IV) bei Pensumsreduktionen bis 50 % die erleichterte Zwischenveranlagung als nicht zulässig. Diese Überlegungen kommen im Falle des Beschwerdeführers mit wiederholten Erwerbsunterbrüchen in analoger Weise zur Anwendung: Seine Situation ist einer Pensumsreduktion eher vergleichbar als einem dauerhaften Erwerbsunterbruch. Es kann daher nicht gesagt werden, dem Beschwerdeführer sei die erleichterte Zwischenveranlagung in willkürlicher Weise verweigert worden oder die Steuerbehörden hätten mit dem Erfordernis der dauerhaften Einkommensänderung für die erleichterte

Zwischenveranlagung in der Übergangsperiode ein unsachliches, die Ungleichbehandlung nicht rechtfertigendes Kriterium eingeführt. Die Rüge wegen Willkür und rechtsungleicher Behandlung ist unbegründet.

E. 8

Die Beschwerde ist offensichtlich unbegründet, soweit darauf einzutreten ist, und im vereinfachten Verfahren nach Art. 36a OG zu erledigen. Die Verfahrenskosten sind dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 153, 153a, 156 Abs. 1 OG). Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen.

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