

BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2014.85 vom 18. März 2014

BS Appellationsgericht, 2014-03-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs_appellationsgericht_VD.2014.85

FR: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2014.85 du 18 mars 2014

IT: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2014.85 del 18 marzo 2014

Erwägungen

E. 1

1.1 Gegen Entscheide der Steuerrekurskommission als vom Regierungsrat gewählte Kommission kann gemäss § 10 Abs. 1 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes (VRPG; SG 270.100) Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben werden.

Gemäss Art. 145 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) kann das kantonale Recht den Weiterzug des Beschwerdeentscheids (der Steuerrekurskommission) bezüglich der direkten Bundessteuer an eine weitere verwaltungsunabhängige Instanz vorsehen. Die Beschwerde ist innert 30 Tagen seit Zustellung des angefochtenen Entscheids zu erheben (Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Für das Verfahren gelten in erster Linie die Verfahrensbestimmungen von Art. 140 Abs. 144 DBG und subsidiär jene des kantonalen Rechts zum Rekursverfahren (Art. 145 Abs. 2 DBG; § 1 der baselstädtischen Verordnung über den Vollzug der direkten Bundessteuer [DBStV; SG 660.100]; VGE VD.2010.155 vom 26. Juli 2011). Das Verwaltungsgericht ist somit für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer sowohl funktionell als auch sachlich zuständig.

1.2 Ein Rekurs (resp. eine Beschwerde) an das Verwaltungsgericht ist in der Regel nur gegen Endentscheide zulässig, welche das Verfahren formell und materiell zum Abschluss bringen (Stamm, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit, in: Buser [Hrsg.], Neues Handbuch des Staats- und Verwaltungsrechts des Kantons Basel-Stadt, Basel 2008, S. 477 ff., 484 f.). Bei der vorliegend angefochtenen Abweisung des Gesuchs um unentgeltliche Prozessführung handelt es sich um eine prozessleitende Verfügung und nicht um einen Endentscheid, da sie das Verfahren nicht abschliesst, sondern nur einen Schritt in Richtung Verfahrenserledigung darstellt (Rhinow/Koller/Kiss/Thurnherr/Brühl-Moser, Öffentliches Prozessrecht, 2. Auflage, Basel 2010, N 1070; Kölz/Häner/Bertschi, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Auflage, Zürich 2013, Rz. 905). Gemäss § 10 Abs. 2 VRPG ist die selbständige Anfechtung von Zwischenverfügungen nur zulässig, wenn diese für die Betroffenen einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken können. Ein derartiger Nachteil ist bei Verweigerung der unentgeltlichen Prozessführung nach ständiger Praxis grundsätzlich zu bejahen (Wullschleger/Schröder, Praktische Fragen des Verwaltungsprozesses im Kanton Basel-Stadt, BJM 2005, S. 277 f., 281 f.; vgl. VGE VD.2011.59 vom 27. Oktober 2011 und VGE 732/2005 vom 19. Januar 2006, je mit weiteren Hinweisen). Vorliegend hat die Vorinstanz mit ihrer Vernehmlassung aber darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer den Kostenvorschuss bereits geleistet habe. Mit der Leistung des Kostenvorschusses wird das Verfahren vor der Vorinstanz durchgeführt. Der Beschwerdeführer steht deswegen nicht mehr vor der Situation, dass ihm wegen fehlender finanzieller Mittel die Beschreitung des Rechtswegs verwehrt wird. Gleichwohl

bedeutet die Verweigerung der unentgeltlichen Prozessführung für den Beschwerdeführer einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil, da weitere Bemühungen seines Vertreters damit in Frage stehen. Zudem erscheint zumindest fraglich, ob er im Falle der Abweisung seiner Beschwerde durch die Vorinstanz die Verweigerung des Verzichts auf die Erhebung von Verfahrenskosten und die Übernahme seiner Vertretungskosten mit dem Endentscheid der Vorinstanz anfechten könnte. Die Beschwerde gegen die Verweigerung der unentgeltlichen Prozessführung ist daher zulässig.

1.3 Der Beschwerdeführer ist als Adressat der angefochtenen Zwischenverfügung von dieser unmittelbar berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Abänderung, weshalb er gemäss § 13 VRPG zur Beschwerde legitimiert ist. Auf die rechtzeitig eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

1.4 Die Kognition des Verwaltungsgerichts richtet sich nach § 8 VRPG. Demnach hat dieses zu prüfen, ob die Vorinstanz den Sachverhalt unrichtig festgestellt, wesentliche Form- und Verfahrensvorschriften verletzt, öffentliches Recht nicht oder nicht richtig angewendet oder von dem ihr zustehenden Ermessen unzulässigen Gebrauch gemacht hat.

E. 2

Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet (nur) die Abweisung eines Gesuchs um unentgeltliche Prozessführung für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission und die Festsetzung eines Kostenvorschusses von CHF 700.■ in jenem Verfahren.

2.1 Der Anspruch auf unentgeltliche Prozessführung und Verbeiständung wird in erster Linie durch das kantonale Prozessrecht geregelt. Daneben besteht er auch unmittelbar aufgrund von Art. 29 Abs. 3 der Bundesverfassung (BV; SR 101; vgl. auch Art. 6 Ziff. 3 lit. c EMRK). Nach gefestigter Praxis des Bundesgerichts gilt dieser verfassungsrechtliche Anspruch unabhängig von der Rechtsnatur der Entscheidungsgrundlagen und des Verfahrens für jedes staatliche Verfahren, in welches der Rechtsuchende einbezogen wird oder dessen er zur Wahrung seiner Rechte bedarf (BGE 130 I 180 E. 2.2 S. 182 und 128 I 225 E. 2.3 S. 227 mit Hinweis.; vgl. VGEVD.2011.59 vom 27. Oktober 2011 E. 2.1 und VGE 642/2003 vom 4. August 2003 E. 3a = BJM 2005 S. 100 ff.). Für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission finden sich in § 136 Abs. 1 und 2 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern (Steuerverordnung [StV; SG 640.110]) Bestimmungen zur unentgeltlichen Rechtspflege. Deren Regelung geht indessen nicht über die verfassungsrechtliche Minimalgarantie von Art. 29 Abs. 3 BV hinaus, sodass ohne weiteres auf die verfassungsrechtlichen Minimalansprüche abgestellt werden kann (vgl. Schwank, Das verwaltungsinterne Rekursverfahren des Kantons Basel-Stadt, in: Buser [Hrsg.], Neues Handbuch des Staats- und Verwaltungsrechts des Kantons Basel-Stadt, Basel 2008, S. 435 ff., 472 zu den identischen Bestimmungen von §§ 15 und 16 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die Verwaltungsgebühren [SG 153.810]).

Nach Art. 29 Abs. 3 BV hat jede Person, die nicht über die erforderlichen Mittel verfügt, Anspruch auf unentgeltliche Rechtspflege, wenn ihr Rechtsbegehren nicht aussichtslos erscheint. Soweit es zur Wahrung ihrer Rechte notwendig erscheint, hat sie ausserdem Anspruch auf unentgeltlichen Rechtsbeistand. Voraussetzung ist somit die Bedürftigkeit des Betroffenen und die Nichtaussichtslosigkeit der Rechtssache. Als aussichtslos sind nach der bundesgerichtlichen Praxis Prozessbegehren anzusehen, bei denen die Gewinnaussichten beträchtlich geringer sind als die Verlustgefahren und die deshalb kaum als ernsthaft bezeichnet werden können. Dagegen gilt ein Begehren nicht als aussichtslos, wenn sich

Gewinnaussichten und Verlustgefahren ungefähr die Waage halten oder jene nur wenig geringer sind als diese. Massgebend ist, ob eine Partei, die über die nötigen Mittel verfügt, sich bei vernünftiger Überlegung zu einem Prozess entschliessen würde (BGE 139 III 396 E. 1.1 S. 397, 138 III 217 E. 2.2.4 S. 218, 133 III 614 E. 5 S. 616). Ob im Einzelfall genügende Erfolgsaussichten bestehen, beurteilt sich aufgrund einer vorläufigen und summarischen Prüfung der Prozessaussichten zur Zeit, zu der das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt wird (zum Ganzen BGE 133 III 614 E. 5 S. 616 und 129 I 129 E. 2.3.1 S. 135 f. mit weiteren Hinweisen).

2.2 Im vorinstanzlichen Verfahren ist streitig, ob die Steuerverwaltung einen vom Beschwerdeführer geltend gemachten Unterstützungsabzug für seine im Irak wohnhafte Mutter über USD 10'000.00 zu Recht nicht gewährt hat. Die Vorinstanz hat erwogen, ein Unterstützungsabzug setze voraus, dass die steuerpflichtige Person den Nachweis der Vornahme von Unterhaltsleistung in Erfüllung einer rechtlichen Unterstützungspflicht und zumindest in der Höhe des Abzuges erbracht habe. Bei Geldzahlungen ins Ausland würden hierfür nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung grundsätzlich Post- oder Bankbelege verlangt. Die eingereichte Bestätigung von [...], wonach er vom Beschwerdeführer im Jahr 2012 ca. CHF 10'000.00 erhalten habe, um den Betrag dessen Mutter im Irak zu übergeben, genüge diesen strengen Beweisanforderungen nicht. Daher sei die Wahrscheinlichkeit, dass der Beschwerdeführer im von ihm angestregten Verfahren obsiege, derart gering, dass sie praktisch vernachlässigt werden könne. Dies habe die Abweisung des Gesuchs um unentgeltliche Prozessführung zur Folge.

2.3 Der Beschwerdeführer macht unter Verweis auf den Entscheid des Bundesgerichts 2A.609/2003 vom 27. Oktober 2004 geltend, Vorinstanz und Steuerverwaltung hätten die bundesgerichtliche Rechtsprechung zum Nachweis von Familienunterstützungsbeiträgen verkürzt wieder gegeben. Zwar verlange das Bundesgericht regelmässig einen Beleg geleisteter finanzieller Unterstützung von im Ausland wohnhaften Familienangehörigen mittels Bank- oder Postüberweisungen. Es habe aber auch entschieden, dass ein Steuerpflichtiger, der einen derartigen Nachweis nicht erbringen könne, den Beweis auch anhand einer Empfangsbestätigung des Begünstigten führen könne. Wenn der Nachweis der Unterstützung mittels Empfangsbestätigung von Seiten eines Familienmitglieds erfolgen könne, sei nicht ersichtlich, weshalb dieser nicht auch ■ wie hier ■ durch die Bestätigung des das Geld überbringenden Boten ([...]) zulässig sein soll. Dies müsse umso mehr gelten, als [...] über keine familiäre Bindung zum Beschwerdeführer verfüge und seiner Erklärung daher mindestens in demselben Mass Beweiskraft zukomme, wie einer Erklärung eines unterstützten Familienmitglieds. Unter diesen Umständen könne die eingereichte Beschwerde gegen die Verweigerung des geltend gemachten Familienunterstützungsbeitrags nicht von vornherein als aussichtslos bezeichnet werden, weshalb dem Beschwerdeführer die unentgeltliche Rechtspflege zu bewilligen sei. Im Sinne einer Eventualerwägung sei zudem darauf hinzuweisen, dass die Steuerverwaltung den Sozialabzug in früheren Jahren auch ohne Nachweis der Überweisung mittels Post oder Bank gewährt habe. Sie habe auch nicht angekündigt, ihre Praxis bezüglich des Belegs der Unterstützungsleistungen ändern zu wollen. Der Beschwerdeführer habe daher Anspruch auf den Schutz seines berechtigten Vertrauens in die Richtigkeit erwartungsbegründenden behördlichen Verhaltens.

E. 2.4

2.4.1 Gemäss § 35 Abs. 1 lit. b StG können Steuerpflichtige zur Berechnung ihres steuerbaren Einkommens den Betrag von CHF 5'500 für jede angehörige Person in Abzug bringen, an deren Unterhalt sie in Erfüllung einer rechtlichen Unterstützungspflicht mindestens in der Höhe des Abzuges beitragen haben. Dem entspricht im Grundsatz die Regelung von Art. 35 Abs. 1 lit. b des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11), wobei der gemäss Bundesrecht maximal mögliche Abzug CHF 6'500.─ beträgt. Die Beweislast für das Vorliegen der Voraussetzungen für diesen Abzug als steuermindernde Tatsache trägt die steuerpflichtige Person, die den Abzug beanspruchen will (BGer2C_154/2009 vom 28. September 2009 E. 5.2, mit Hinweisen). Wie die Vorinstanz zutreffend festgestellt hat, dürfen nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung wie bei allen internationalen Sachverhalten (BGE 138 II 239 E. 4.4 S. 249) im Falle der Unterstützung von Personen im Ausland an deren Nachweis besonders strenge Anforderungen gestellt werden (vgl. BGer 2C_524/2010 vom 16. Dezember 2010 E. 2.4; 2C_390/2008 vom 28. Juli 2008 E. 5.2 mit Hinweis auf 2P.416/1995 vom 19. August 1996, E. 3c, publ. in: StE 1997 B 92.51 Nr. 4; 2A.609/2003 vom 27. Oktober 2004, E. 2.4, publ. in: StE 1997 A 26 Nr. 1; Baumgartner, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. Aufl., Basel 2008 Art. 35 DBG N 26a). Daraus folgte, dass in der Praxis verschiedener Kantone Geldüberweisungen ins Ausland nur noch als erstellt erachtet worden sind, wenn entsprechende Bank- oder Postquittungen vorgelegt werden können (Bosshard/Bosshard/Lüdin, Sozialabzüge und Steuertarife im schweizerischen Steuerrecht, Zürich 2000, 198). Als Grundsatz gilt diese Praxis nach wie vor (VGE VD.2008.679 vom 17. März 2010 E. 3.1.1.; VGE ZG vom 28. Mai 2013, GVP 2013 S. 68, E. 2c; Schweighauser, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, §33 N 15). Wie der Beschwerdeführer aber zutreffend dargelegt hat, lässt das Bundesgericht in Einzelfällen auch Ausnahmen von diesem Grundsatz zu. So hat es festgestellt, für den plausiblen Beweis von Unterstützungsleistungen ins Ausland sei es dem Steuerpflichtigen bei fehlenden Post- oder Bankbelegen zuzumuten, zumindest eine schriftliche Bestätigung (Quittung) des Empfängers beizubringen und in geeigneter Form (beispielsweise über behördliche Bestätigungen) nachzuweisen, dass der Empfänger den Unterstützungsbetrag aus der Schweiz erhalten habe (BGer2A.609/2003 vom 27. Oktober 2004 E. 2.4; 2C_524/2010 vom 16. Dezember 2010 E. 2.4; VGE SG B 2009/203 vom 11. Mai 2010 E. 2.5). Gerade wenn in der Heimat der unterstützten Person nicht auf einen funktionierenden Zahlungsverkehr über Post- oder Bankinstitute zurückgegriffen werden kann, ist deshalb nicht ausgeschlossen, dass für den Beweis von Unterstützungsleistungen ins Ausland auch andere Belege genügen können.

Nach dem Gesagten erscheint es somit zumindest nicht ausgeschlossen, dass der Beschwerdeführer die Überweisung von Unterstützungsleistungen an seine Mutter auch ohne Bank- und Postbelege rechtsgenügend nachzuweisen vermag.

2.4.2 Der Beschwerdeführer bezieht sich sodann mit dem Hinweis, dass die Steuerverwaltung den Sozialabzug in früheren Jahren ohne Nachweis der Überweisung mittels Post oder Bank zugelassen habe, auf den in Art. 9 BV verankerten Grundsatz von Treu und Glauben. Die Vorinstanz hat sich hierzu nicht geäussert. Art. 9 BV verleiht einer Person Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden. Voraussetzung dafür ist, dass die Person, die sich auf Vertrauensschutz beruft,

berechtigterweise auf diese Grundlage vertrauen durfte und gestützt darauf nachteilige Dispositionen getroffen hat, die sie nicht mehr rückgängig machen kann; schliesslich scheidet die Berufung auf Treu und Glauben dann, wenn ihr überwiegende öffentliche Interessen gegenüberstehen. Als Folge der Bedeutung des Legalitätsprinzips im Abgaberecht wird der Vertrauensschutz in diesem Bereich allerdings nur zurückhaltend gewährt (VGE VD.2008.679 vom 17. März 2010 E. 3.2.2 mit Hinweis auf BGer 2A.279/2006 des Bundesgerichts vom 26. Februar 2007 E. 3.3; ZBl. 98 (1997) S. 272 ff.; Haefelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl. 2006, N 668 ff.; Sameli, Treu und Glauben im Verwaltungsrecht, ZSR 111 [1977] II S. 289 ff.).

Vorliegend stellt sich die Frage, ob eine Veranlagung grundsätzlich Vertrauen hinsichtlich der dabei zur Anwendung gelangten Überprüfungsdichte durch die Steuerverwaltung begründen kann. Nach ständiger Praxis des Bundesgerichts kommt einer Veranlagung bei periodischen Steuern nur für die betreffende Periode Rechtskraft zu; die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse können daher in einem späteren Veranlagungszeitraum durchaus anders gewürdigt werden (vgl. BGer 2C_273/2013 vom 16. Juli 2013 E. 3.3; 2C_361/2011 vom 8. November 2011 E. 3.3; 2C_948/2010 vom 31. Oktober 2011 E. 5.3.2, in: StE 2012 B 23.2 Nr. 40; 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E. 3.2, in: RDAF 2011 II S. 70; vgl. auch Urteil 2C_1023/2011 vom 10. Mai 2012 E. 5). Es liegt im Wesen der periodischen Veranlagung, dass die Steuerbehörde die Möglichkeit erhält, jeweils eine neue Beurteilung vorzunehmen und auch allfällige frühere Fehlleistungen zu korrigieren bzw. nicht mehr zu wiederholen; darin liegt kein widersprüchliches Verhalten, sondern es ist Ausprägung der Gesetzmässigkeit im Steuerrecht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., Zürich 2009, N 80 VB zu Art. 109-121 DBG; VGE SG B 2009/203 vom 11. Mai 2010 E. 2.6). Diese Praxis muss zumindest dort gelten, wo die steuerpflichtige Person bereits aus Gründen der Rechnungslegung zum entsprechenden Beleg verpflichtet ist. Mit Bezug auf den Beleg von familienrechtlichen Unterstützungsleistungen besteht hinsichtlich der Dokumentation aber bloss eine steuerrechtliche Obliegenheit. Es erscheint diesbezüglich nicht gänzlich ausgeschlossen, dass die frühere Zulassung von entsprechenden Sozialabzügen ohne den in der Regel zu fordernden Bank- oder Postbeleg den Beschwerdeführer zur Disposition veranlasst hat, die von ihm geleistete Unterstützung seiner Mutter über Boten zukommen zu lassen. Diese Disposition kann er nicht wieder rückgängig machen.

2.4.3 Insgesamt erscheinen die Erfolgsaussichten der vorinstanzlichen Beschwerde ungewiss. Es kann aber nicht gesagt werden, dass eine Partei mit genügenden Mitteln zur Führung eines Prozesses sich bei vernünftiger Überlegung nicht zu einem solchen entschliessen würde. Nach dem Gesagten ist die Beschwerde daher gutzuheissen.

E. 3

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind keine Kosten zu erheben und es ist dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung auszurichten. Deren Höhe ist mangels einer Honorarnote aufgrund des angemessenen Vertretungsaufwands vom Gericht zu schätzen. Dabei rechtfertigt sich unter Berücksichtigung des parallelen Verfahren VD.2014.86 aufgrund eines Aufwands von gut 4 Stunden ein Honorar von CHF 1■100.■ einschliesslich der notwendigen Auslagen zuzüglich Mehrwertsteuer zu 8%.