

BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2019.202 vom 7. Juli 2016

BS Appellationsgericht, 2016-07-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs_appellationsgericht_VD.2019.202

FR: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2019.202 du 7 juillet 2016

IT: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2019.202 del 7 luglio 2016

Erwägungen

E. 1.1

1.1.1 Mit Entscheid vom 23. Mai 2019 ist die Steuerrekurskommission auf den Rekurs bzw. die Beschwerde des Rekursgegners vom 18. Januar 2018 gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 21. Dezember 2017 eingetreten und hat den Rekurs bzw. die Beschwerde gutgeheissen. Sie hat den Einspracheentscheid aufgehoben und erkannt, dass auf die Besteuerung des aufgerechneten Betrags verzichtet werde.

1.1.2 Gemäss Art. 139 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) kann das kantonale Recht in seinen Vollzugsvorschriften bestimmen, dass sich das Einspracheverfahren und das Verfahren vor der kantonalen Rekurskommission nach den für die Anfechtung und Überprüfung eines Entscheids über kantonale rechtliche Quellensteuern massgebenden kantonalen Verfahrensvorschriften richtet, wenn der streitige Quellensteuerabzug sowohl auf Bundesrecht wie auf kantonalem Recht beruht. Diese Bestimmung erlaubt es den Kantonen, für den gesamten Quellensteuerabzug, der gemäss Art. 33 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG, SR 642.14) und Art. 85 Abs. 2 DBG zwingend sowohl die eidgenössischen als auch die kantonalen Quellensteuern umfasst, ein einheitliches Rechtsmittelverfahren vorzusehen (Jud/Rufener, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Auflage, Basel 2016, Art. 139 N 3). Gemäss § 4 der Verordnung über den Vollzug der direkten Bundessteuer (SG 660.100) richtet sich das Einsprache- und das Beschwerdeverfahren nach dem kantonalen Verfahrensrecht und wird die streitige Sache für Bund und Kanton zusammen behandelt, wenn der streitige Quellensteuerabzug sowohl auf Bundes- wie auf kantonalem Recht beruht. Das Rechtsmittelverfahren richtet sich damit einheitlich nach kantonalem Recht (vgl. VGE VD.2012.196 vom 15. August 2013 E. 1.2). Das Rechtsmittel gegen den Entscheid der Steuerrekurskommission vom 23. Mai 2019 betreffend Quellensteuer wird deshalb mit der Steuerverwaltung als Rekurs bezeichnet (so auch VGE VD.2018.118 vom 24. September 2018 sowie VGE VD.2012.196 vom 15. August 2013; anders VGE VD.2015.55 vom 31. August 2015)

1.1.3 Gegen den Endentscheid der Steuerrekurskommission vom 23. Mai 2019 kann gemäss § 171 Abs. 1 des Steuergesetzes (StG, SG 640.100) sowie § 10 Abs. 1 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsrechtspflege (VRPG, SG 270.100) Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben werden. Zuständig für dessen Beurteilung ist das Dreiergericht (§ 92 Abs. 1 Ziff. 11 des Gerichtsorganisationsgesetzes [SG 154.100]). Das Verfahren richtet sich nach den Bestimmungen des VRPG, soweit das Steuergesetz keine spezielle Vorschrift enthält (§ 171 Abs. 4 StG). Gemäss § 13 Abs. 1 VRPG i.V.m. § 171 Abs. 3 StG ist die Steuerverwaltung zum Rekurs legitimiert. Der Rekurs ist rechtzeitig eingereicht und begründet worden (vgl. § 171 Abs. 2 i.V.m. § 164 Abs. 2 StG). Darauf ist einzutreten.

1.1.4 Die Kognition des Verwaltungsgerichts richtet sich nach der allgemeinen Bestimmung von § 8 VRPG. Demnach prüft das Gericht insbesondere, ob die Vorinstanz das öffentliche Recht nicht oder nicht richtig angewandt, den Sachverhalt unrichtig festgestellt, wesentliche Form- oder Verfahrensvorschriften verletzt oder von dem ihr zustehenden Ermessen einen unzulässigen Gebrauch gemacht hat.

1.1.5 Da es sich bei Steuersachen nicht um zivilrechtliche Ansprüche im Sinne von Art. 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention (SR 0.101) handelt, muss keine Verhandlung durchgeführt und kann das Urteil auf dem Zirkulationsweg gefällt werden (§ 25 Abs. 2 VRPG; BGer 2P.7/2004 vom 8. Juni 2004 E. 1.3 und BGer 2P.41/2002 vom 10. Juni 2003 E. 5).

E. 1.2

1.2.1 Mit Verfügung vom 28. Februar 2018 hat die Sekretärin der Steuerrekurskommission im Auftrag des Präsidiums der Steuerrekurskommission den Rekurs des Rekursgegners gegen den Einspracheentscheid mangels Zahlung des Kostenvorschusses als dahingefallen abgeschlossen. Mit Verfügung vom 31. Mai 2018 hat die Sekretärin der Steuerrekurskommission im Auftrag des Präsidiums der Steuerrekurskommission die Verfügung vom 28. Februar 2018 wiedererwägungsweise aufgehoben und dem Rekursgegner eine Frist zur Bezahlung des Kostenvorschusses angesetzt. Dabei handelt es sich um einen Zwischenentscheid (VGE VD.2019.162 vom 16. Oktober 2019 E. 3.3; vgl. BGer 1B_152/2017 vom 24. April 2017 E. 1 und 2.2; Vogel, in: Auer et al., VwVG, Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2. Auflage, Zürich 2019, Art. 24 N 20).

1.2.2 Zwischenentscheide sind gemäss § 10 Abs. 2 VRPG nur dann selbständig anfechtbar, wenn sie einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken können. Dieser Nachteil muss rechtlicher und nicht nur tatsächlicher Natur sein (VGE VD.2019.162 vom 16. Oktober 2019 E. 1.2, VD.2017.6 vom 6. Juni 2017 E. 1.1, VD.2016.186 und VD.2016.206 vom 12. Januar 2017 E. 2.1; Stamm, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit, in: Buser [Hrsg.], Neues Handbuch des Staats- und Verwaltungsrechts des Kantons Basel-Stadt, Basel 2008, S. 477, 484). Diese Voraussetzung ist im vorliegenden Fall nicht erfüllt. Wegen des Grundsatzes der Einheit des Verfahrens nach Art. 111 Abs. 1 des Bundesgerichtsgesetzes (BGG, SR 173.110) müssen aber auch im kantonalen Verfahren die Art. 92 f. BGG beachtet werden (VGE VD.2019.162 vom 16. Oktober 2019 E. 1.2; vgl. VGE VD.2018.32 vom 26. Juni 2018 E. 2.2, VD.2017.143 vom 30. Januar 2018 E. 1.2; Hunziker, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Auflage, Basel 2016, Art. 50 N 11a; Hunziker/Mayer-Knobel, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Auflage, Basel 2016, Art. 140 N 7 f.; Seiler, in: Seiler et al. [Hrsg.], Bundesgerichtsgesetz (BGG), Stämpfli Handkommentar, 2. Auflage, Bern 2015, Art. 110 N 3 f. und Art. 111 N 5). Gegen selbständig eröffnete Vor- und Zwischenentscheide über die Zuständigkeit und über Ausstandsbegehren ist gemäss Art. 92 Abs. 1 BGG die Beschwerde an das Bundesgericht zulässig. Diese Entscheide können später nicht mehr angefochten werden (Art. 92 Abs. 2 BGG). Gegen andere selbständig eröffnete Vor- und Zwischenentscheide ist die Beschwerde an das Bundesgericht gemäss Art. 93 Abs. 1 BGG zulässig, wenn sie einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken können (lit. a) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen

Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (lit. b). Ist die Beschwerde nach dieser Bestimmung nicht zulässig oder ist von ihr kein Gebrauch gemacht worden, so sind die betreffenden Vor- und Zwischenentscheide durch Beschwerde gegen den Endentscheid anfechtbar, soweit sie sich auf dessen Inhalt auswirken (Art. 93 Abs. 3 BGG). Die Voraussetzung von Art. 92 Abs. 1 lit. a BGG ist bezüglich der Verfügung vom 31. Mai 2018 nicht erfüllt. Ob die Voraussetzungen von Art. 92 Abs. 1 lit. b BGG erfüllt sind, ist fraglich. Jedenfalls ist die Verfügung vom 31. Mai 2018 nicht angefochten worden. Zudem hat sie sich auf den Entscheid vom 23. Mai 2019 ausgewirkt. Folglich kann die Steuerverwaltung die Verfügung vom 31. Mai 2018 durch Rekurs gegen den Entscheid vom 23. Mai 2019 anfechten (siehe zur Anfechtungsmöglichkeit auch VGE VD.2019.162 vom 16. Oktober 2019 E. 3.3). Auf dem Deckblatt ihres Rekurses nennt die Steuerverwaltung als Anfechtungsobjekt nur den Entscheid vom 23. Mai 2019 und gemäss dem Wortlaut ihres Hauptbegehrens beantragt sie nur, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und infolge Verletzung des rechtlichen Gehörs zwecks Begründung der Restitutio in integrum sowie zwecks materieller Prüfung des quellensteuerpflichtigen Einkommens an die Steuerrekurskommission zurückzuweisen. Aus der Begründung des Rekurses ergibt sich jedoch ohne weiteres, dass die Steuerrekurskommission sinngemäss auch die Verfügung vom 31. Mai 2018 anfechtet und auch deren Aufhebung beantragt (vgl. zur Frage der Erforderlichkeit den Zwischenentscheid betreffender Rechtsbegehren BGer 4A_424/2011 vom 22. November 2011 E. 1.5.1 und 4A_334/2016 vom 7. Juli 2016 E. 2.2). Dies ergibt sich insbesondere daraus, dass die Steuerverwaltung geltend macht, die Sache sei nicht nur zur Begründung des Entscheids betreffend die Fristwiederherstellung, sondern auch zur eingehenden Prüfung der Frage der Fristwiederherstellung an die Steuerrekurskommission zurückzuweisen (vgl. Rekursbegründung, Ziff. 3.4). Damit ist der Rekurs vom 4. Oktober 2019 auch als Rekurs gegen die Verfügung vom 31. Mai 2018 entgegenzunehmen und darauf einzutreten.

E. 2.1

2.1.1 Gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung (BV, SR 101) haben die Parteien Anspruch auf rechtliches Gehör. Dieser umfasst insbesondere das Recht, über alle entscheidungsrelevanten Vorgänge und Grundlagen informiert zu werden (Anspruch auf vorgängige Orientierung), das Recht, sich zu allen rechtserheblichen Punkten vor dem Entscheid zu äussern (Anspruch auf vorgängige Äusserung) und das Recht auf Begründung des Entscheids (Anspruch auf Begründung; vgl. Kölz et al., *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3. Auflage, Zürich 2013, Rz. 317; Rhinow et al., *Öffentliches Prozessrecht, Grundlagen und Bundesrechtspflege*, 3. Auflage, Basel 2014, Rz. 214). Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann. In diesem Sinn müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt (zum Ganzen BGE 134 I 83 E. 4.1 S. 88; VGE VD.2018.52 vom 14. September 2018 E. 5). Ob nicht selbständig anfechtbare Zwischenverfügungen begründet werden müssen, ist umstritten (grundsätzlich dafür Kayser et al., in: Auer et al., *VwVG, Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren*, 2. Auflage, Zürich 2019, Art. 45 N 27; [grundsätzlich] dagegen Lachenmeier, in: Tarolli Schmidt et al., *Kommentar zum Basler Steuergesetz*, Basel 2019, § 145 N 29; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], *Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Kommentar zum*

Schweizerischen Steuerrecht, 3. Auflage, Basel 2016, Art. 116 N 32 f.). Falls eine Begründungspflicht verneint wird, ist die Zwischenverfügung im Endentscheid zu begründen, wenn ihre Rechtmässigkeit im Verfahren bestritten wird (Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 116 N 33).

2.1.2 Juristische Personen des öffentlichen Rechts können sich als Inhaber hoheitlicher Gewalt grundsätzlich nicht auf verfassungsmässige Rechte berufen. Diese stehen im Prinzip nur Privaten zu. Dieser Grundsatz erfährt indes gewisse Relativierungen. So können öffentlich-rechtliche Körperschaften namentlich dann den Schutz der Grundrechte in Anspruch nehmen, wenn sie nicht hoheitlich handeln, sondern sich auf dem Boden des Privatrechts bewegen oder sonst wie als dem Bürger gleichgeordnete Rechtssubjekte auftreten und durch den angefochtenen staatlichen Akt wie eine Privatperson betroffen werden (zum Ganzen BGE 144 II 77 E. 5.5 S. 86; vgl. BGE 145 I 239 E. 5.1 S. 244, 125 I 173 E. 1b S. 175). Zudem sind öffentlich-rechtliche Körperschaften Träger der Verfahrensgrundrechte, wenn sie sich gegen eine Verletzung ihrer Autonomie oder ihrer Bestandesgarantie zur Wehr setzen (Steinmann, in: St. Galler Kommentar, 3. Auflage 2014, Art. 29 BV N 15; vgl. BGE 131 I 91 E. 3.1 S. 95; Kiener et al., Grundrechte, 3. Auflage, Bern 2018, § 40 N 14). Umstritten ist, ob auch eine Behörde, die in einem Verfahren aufgrund eines gesetzlichen Beschwerderechts Parteistellung hat, Trägerin der Verfahrensgrundrechte ist und sich auf diese Berufen kann (vgl. Kiener et al., a.a.O., § 40 N 15; Kiener et al., Öffentliches Verfahrensrecht, 2. Auflage, Zürich 2015, Rz. 188 und 580 f.; Kölz et al., a.a.O., Rz. 177; Rhinow et al., a.a.O., Rz. 265; Waldmann, in: Basler Kommentar, 2015, Art. 29 BV N 10). Entsprechend der überzeugenden Auffassung namhafter Autoren ist diese Frage zu bejahen (Kiener et al., a.a.O., § 40 N 15; Kiener et al., a.a.O., Rz. 188 und 580 f.; Rhinow et al., a.a.O., Rz. 265; vgl. Steinmann, a.a.O., Art. 29 BV N 15; Frage offengelassen in VGE VD.2019.162 vom 16. Oktober 2019 E. 3.7; a.M. Kölz et al., a.a.O., Rz. 177; Waldmann, a.a.O., Art. 29 BV N 10). Mit Behördenbeschwerden wird die Durchsetzung öffentlicher Interessen bezweckt, insbesondere die richtige Anwendung des einschlägigen Rechts. Die Behörde ist in diesen Fällen zwar regelmässig nicht in eigenen verfassungsrechtlich geschützten Interessen betroffen. Die Verfahrensgrundrechte dienen aber nicht nur dem Individualrechtsschutz, sondern auch der Wahrheitsfindung im Prozess und dem Vertrauen der Öffentlichkeit in die Integrität von Justizverfahren (vgl. Kiener et al., a.a.O., § 40 N 15; Rhinow et al., a.a.O., Rz. 265). Wenn sich die Behörde nicht auf die Verfahrensgrundrechte berufen könnte, wäre nicht gewährleistet, dass sie die Interessen, zu deren Schutz ihr ein Beschwerderecht eingeräumt wird, im Verfahren auch tatsächlich wirksam wahren kann. Da die Steuerverwaltung gemäss § 13 Abs. 1 VRPG i.V.m. § 171 Abs. 3 StG zum Rekurs gegen den Entscheid der Steuerrekurskommission legitimiert ist, hat sie im Verfahren vor der Steuerrekurskommission Parteistellung. Folglich kann sie sich in diesem Verfahren auf den Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV berufen.

E. 2.2

2.2.1 Mit Eingabe vom 10. April 2018 hat der Rekursgegner sinngemäss die Wiederherstellung der Frist für die Bezahlung des Kostenvorschusses beantragt. Indem die Sekretärin der Steuerrekurskommission im Auftrag des Präsidiums der Steuerrekurskommission mit Verfügung vom 31. Mai 2018 die Abschreibungsverfügung vom 28. Februar 2018 wiedererwägungsweise aufgehoben und dem Rekursgegner eine Frist zur Bezahlung des Kostenvorschusses angesetzt hat, hat sie sinngemäss die Frist für

die Bezahlung des Kostenvorschusses wiederhergestellt.

2.2.2 Gemäss § 147 Abs. 5 StG kann bei Fristversäumnis die Wiederherstellung der Frist verlangt werden, wenn die säumige Person von ihrer Einhaltung durch ein unverschuldetes Hindernis abgehalten worden ist. Diese Bestimmung setzt für die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand voraus, dass die säumige Person von der Einhaltung der verpassten Frist durch ein unverschuldetes Hindernis abgehalten war. Damit wird ein allgemeines Prinzip des Verfahrensrechts zum Ausdruck gebracht, wonach die Wiederherstellung einer gesetzlichen Frist verlangt werden kann, wenn eine Partei oder ihr Vertreter unverschuldet davon abgehalten worden ist, innert Frist zu handeln (BGer 1C_491/2008 vom 10. März 2009 E. 1.2; VGE VD.2019.117 vom 6. Oktober 2019 E. 3.1, VD.2019.32 vom 6. Mai 2019 E. 3.1, VD.2018.14 vom 23. März 2018 E. 2.3; Häfelin et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Auflage, Zürich 2016, Rz. 1158; Kölz et al., a.a.O., Rz. 115). Dabei können unter Umständen nicht nur objektive, sondern auch subjektive, psychische Hinderungsgründe die Wiederherstellung einer Frist rechtfertigen (BGer 2C_958/2019 vom 19. November 2019 E. 2.2, 2C_869/2015 vom 5. Oktober 2015 E. 2.2; vgl. BGE 96 II 262 E. 1a S. 265; Kölz et al., a.a.O., Rz. 587; Vogel, a.a.O., Art. 24 N 7, 10 und 12). Massgeblich sind aber nur Gründe, die einer Person die Wahrung ihrer Interessen auch bei Einsatz der gehörigen Sorgfalt gänzlich verunmöglichen oder in unzumutbarer Weise erschweren (VGE VD.2019.117 vom 6. Oktober 2019 E. 3.1, VD.2019.32 vom 6. Mai 2019 E. 3.1, VD.2018.14 vom 23. März 2018 E. 2.3; vgl. Kölz et al., a.a.O., Rz. 587; Richner et al., Handkommentar zum DBG [Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer], 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 133 N 23). Ein Krankheitszustand bildet dann einen Wiedereinsetzungsgrund, wenn und solange er jegliches auf die Fristwahrung gerichtete Handeln verunmöglicht (BGE 119 II 86 E. 2a S. 87; BGer 2C_31/2011 vom 20. Januar 2011 E. 3 und 6S.54/2006 vom 2. November 2006 E. 2.2.1; VGE VD.2019.117 vom 6. Oktober 2019 E. 3.1, VD.2019.32 vom 6. Mai 2019 E. 3.1, VD.2016.242 vom 1. März 2017 E. 3; Rhinow et al., a.a.O., Rz. 1833). Dies setzt voraus, dass die Krankheit den Betroffenen daran hindert, fristgerecht zu handeln oder einen Dritten damit zu beauftragen (VGE VD.2019.117 vom 6. Oktober 2019 E. 3.1; BGer 2C_925/2018 vom 15. November 2018 E. 2.2.2; Egli, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz [VwVG], 2. Auflage, Zürich 2016, Art. 24 N 20). Die Fristwiederherstellung ist innert 30 Tagen seit dem Wegfall des Hindernisses schriftlich und begründet unter Beifügung der nötigen Beweismittel zu beantragen (VGE VD.2019.117 vom 6. Oktober 2019 E. 3.1, VD.2019.32 vom 6. Mai 2019 E. 3.1; vgl. § 147 Abs. 5 StG; Amstutz/Arnold, in: Basler Kommentar, 3. Auflage, 2018, Art. 50 BGG N 14; Egli, a.a.O., Art. 24 N 7; Schwank, Das verwaltungsinterne Rekursverfahren des Kantons Basel-Stadt, Eine Darstellung unter Berücksichtigung der Praxis des Regierungsrates als Rekursinstanz, Diss., Basel 2003, S. 143; Vogel, a.a.O., Art. 24 N 18; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Auflage, Basel 2016, Art. 133 N 21). Wenn eine Fristwiederherstellung erst nach Eintritt der Rechtskraft beantragt und gewährt wird, führt dies zur Aufhebung des Entscheids und mithin zur nachträglichen Beseitigung der Rechtskraft (Zweifel et al., Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. Auflage, Zürich 2018, § 26 N 66; vgl. dazu auch Richner et al., a.a.O., Art. 133 N 40).

E. 2.2.3

2.2.3.1 Aufgrund des Gesuchs vom 10. April 2018 und den damit eingereichten Beweismitteln ist es keineswegs offensichtlich, dass die Voraussetzungen der Fristwiederherstellung gemäss § 147 Abs. 5 StG erfüllt sind. Trotzdem hat die Steuerrekurskommission die Steuerverwaltung nicht über den Eingang des Gesuchs informiert (vgl. Rekurs, Ziff. 3.1 und 3.3) und das Fristwiederherstellungsgesuch mit Verfügung vom 31. Mai 2018 gutgeheissen, ohne dass die Steuerverwaltung in irgendeiner Art und Weise die Möglichkeit gehabt hätte, sich vor dem Entscheid zur Frage der Wiederherstellung zu äussern (Rekurs, Ziff. 3.1 und 3.3). Damit hat die Steuerrekurskommission den Anspruch der Steuerverwaltung auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV verletzt.

2.2.3.2 Die Verfügung vom 31. Mai 2018 ist überhaupt nicht begründet. Obwohl die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung vom 10. September 2018 (Ziff. II.A, S. 5 ff.) mit eingehender Begründung geltend gemacht hat, ein gültiger Fristwiederherstellungsgrund sei nicht nachgewiesen worden und es wäre zu erwarten gewesen, dass das Fristwiederherstellungsgesuch abgewiesen und auf den Rekurs nicht eingetreten worden wäre, hat die Steuerrekurskommission in der Begründung ihres Entscheids vom 23. Mai 2019 bloss in der Sachverhaltsschilderung erwähnt, die Verfügung vom 28. Februar 2018 sei "aufgrund der Hospitalisation" des Rekursgegners wiedererwägungsweise aufgehoben worden (angefochtener Entscheid, Sachverhalt lit. C). Dieser Hinweis stellt nicht ansatzweise eine hinreichende Begründung der Wiederherstellung der Frist für die Bezahlung des Kostenvorschusses dar. Erstens bildet eine Hospitalisation für sich allein genauso wenig einen Wiedereinsetzungsgrund wie eine Krankheit (vgl. dazu oben E. 2.2.2). Zweitens fehlen jegliche Angaben zur Dauer des allfälligen Hinderungsgrunds und der Wahrung der Frist für das Wiederherstellungsgesuch. Aufgrund des blossen Hinweises in der Sachverhaltsschilderung ist es der Steuerverwaltung nicht möglich gewesen, den Entscheid über die Fristwiederherstellung in voller Kenntnis der Sache an das Verwaltungsgericht weiterzuziehen. Damit hat die Steuerrekurskommission den Anspruch der Steuerverwaltung auf rechtliches Gehör erneut verletzt.

E. 2.3

2.3.1 Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist formeller Natur, womit seine Verletzung ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels zu dessen Gutheissung und zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids führt (BGE 137 I 195 E. 2.2 S. 197, 135 I 187 E. 2.2 S. 190). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung kann eine nicht besonders schwerwiegende Verletzung des rechtlichen Gehörs ausnahmsweise geheilt werden, wenn die betroffene Person die Möglichkeit erhält, sich vor einer Rechtsmittelinstanz zu äussern, die in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht über die gleiche Prüfungsbefugnis (Kognition) wie die Vorinstanz verfügt (vgl. BGE 137 I 195 E. 2.3.2 S. 197, 133 I 201 E. 2.2 S. 204, 129 I 129 E. 2.2.3 S. 135, 126 I 68 E. 2 S. 72; VGE VD.2017.282 vom 6. März 2018 E. 3.3.1, VD.2016.54 vom 16. Dezember 2016 E. 2.4; Häfelin et al., a.a.O., Rz. 1175; Kölz et al., a.a.O., Rz. 548; Rhinow et al., a.a.O., Rz. 271). Bei einer schwerwiegenden Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör ist eine Heilung dagegen nur anzunehmen, wenn und soweit die Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem (der Anhörung gleichgestellten) Interesse der betroffenen Partei an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht zu vereinbaren wären (BGE 137 I 195 E. 2.3.2 S. 197 f., 133 I 201 E. 2.2

S. 204 f.; VGE VD.2017.282 vom 6. März 2018 E. 3.3.1, VD.2016.54 vom 16. Dezember 2016 E. 2.4; vgl. Kölz et al., a.a.O., Rz. 548).

2.3.2 Die mehrfache Verletzung des Anspruchs der Steuerverwaltung auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV wiegt schwer. Eine Rückweisung der Sache an die Steuerrekurskommission führt nicht zu einem formalistischen Leerlauf. Erstens ermöglicht sie der Steuerrekurskommission, die bisher wohl nur von ihrer Sekretärin geprüfte Frage der Wiederherstellung der Frist für die Bezahlung des Kostenvorschusses erneut zu prüfen und darüber zu entscheiden. Zweitens kann die Steuerrekurskommission mit der Rückweisung dazu angehalten werden, den Entscheid über die Wiederherstellung mit einer Begründung zu versehen, die es im Fall der Gutheissung des Wiederherstellungsgesuchs der Steuerverwaltung und im Fall der Abweisung des Gesuchs dem Rekursgegner ermöglicht, in Kenntnis der Überlegungen, auf welche die Steuerrekurskommission ihren Entscheid stützt, diesen an das Verwaltungsgericht weiterzuziehen. Im Übrigen verfügt das Verwaltungsgericht nicht über die gleiche Kognition wie die Steuerrekurskommission. Mit dem Rechtsmittel an die Steuerrekurskommission können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 140 Abs. 3 DBG). Dies bedeutet, dass die Steuerrekurskommission auch in das Ermessen der Veranlagungsbehörde eingreifen und, soweit Ermessen besteht, ihr Ermessen anstelle desjenigen der Veranlagungsbehörde setzen kann (Hunziker, a.a.O., Art. 50 N 14; Hunziker/Mayer-Knobel, a.a.O., Art. 140 N 51; vgl. Biaggi, in: Tarolli Schmidt et al., Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 2019, § 164 N 7). Das Verwaltungsgericht hingegen entscheidet mangels einer besonderen gesetzlichen Vorschrift über die Angemessenheit des angefochtenen Entscheids nicht (vgl. § 8 Abs. 5 VRPG; Sarasin, in: Tarolli Schmidt et al., Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 2019, § 171 N 21; Hunziker/Mayer-Knobel, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Auflage, Basel 2016, Art. 145 N 3). Unter den gegebenen Umständen ist eine Heilung der Verletzung des Anspruchs auf rechtliche Gehör im vorliegenden Fall ausgeschlossen. Daher sind die Verfügung vom 31. Mai 2018 und der Entscheid vom 23. Mai 2019 aufzuheben.

2.3.3 Wenn das Verwaltungsgericht eine Beschwerde wegen Missachtung wesentlicher Form- oder Verfahrensvorschriften für begründet erachtet, weist es die Sache an die Behörde zurück, von welcher der aufgehobene Entscheid ausgegangen ist (vgl. § 20 Abs. 1 und 3 lit. b VRPG; Stamm, a.a.O., S. 477, 513; Wullschleger/Schröder, Praktische Fragen des Verwaltungsprozesses im Kanton Basel-Stadt, in: BJM 2005, S. 277, 309). Ein Zwischenentscheid bindet die Instanz, die ihn erlassen hat (BGE 133 V 477 E. 5.2.3 S. 484, 128 III 191 E. 4a S. 194 f.; VGE VD.2019.162 vom 16. Oktober 2019 E. 3.3). Da die Frist für die Bezahlung des Kostenvorschusses bereits mit der Verfügung vom 31. Mai 2018 wiederhergestellt worden ist, hat die Steuerrekurskommission folglich das Wiederherstellungsgesuch in ihrem Entscheid vom 23. Mai 2019 grundsätzlich nicht mehr zu beurteilen gehabt (vgl. VGE VD.2019.162 vom 16. Oktober 2019 E. 3.3). Ob der Umstand, dass die Verfügung von der Sekretärin der Steuerrekurskommission erlassen worden ist, der grundsätzlichen Bindungswirkung des Zwischenentscheids entgegengestanden hat und die Steuerrekurskommission deshalb im Endentscheid trotzdem nochmals über das Wiederherstellungsgesuch zu entscheiden gehabt hat oder ob der Umstand, dass beim Erlass der Verfügung vom 31. Mai 2018 der Anspruch der Steuerverwaltung auf rechtliches Gehör verletzt worden ist, Anlass für einen neuen

Entscheid über das Wiederherstellungsgesuch geboten hat, kann im vorliegenden Verfahren offen bleiben. Weil mit dem vorliegenden Urteil des Verwaltungsgerichts sowohl der Entscheid der Steuerrekurskommission vom 23. Mai 2019 als auch die Verfügung der Sekretärin der Steuerrekurskommission vom 31. Mai 2018 aufgehoben werden, ist die Steuerrekurskommission nicht mehr an diese Verfügung gebunden und hat sie die Frage der Wiederherstellung der Frist für die Bezahlung des Kostenvorschusses neu zu prüfen und zu entscheiden sowie ihren Entscheid zu begründen. Für den Fall, dass das Wiederherstellungsgesuch abgewiesen wird, bleibt es bei der Abschreibung des Rekurses gegen den Einspracheentscheid gemäss Verfügung vom 28. Februar 2018. Aus diesem Grund hat das Verwaltungsgericht die materielle Frage, ob der Rekursgegner auf den von der Steuerverwaltung aufgerechneten CHF 196'920.■ Quellensteuer schuldet oder nicht, derzeit nicht zu beantworten.

E. 3

Aus den vorstehenden Gründen ist der Rekurs gutzuheissen und sind der Entscheid der Steuerrekurskommission vom 23. Mai 2019 und die Verfügung der Sekretärin der Steuerrekurskommission vom 31. Mai 2018 aufzuheben und die Sache zur Fortsetzung des Verfahrens im Sinn der Erwägungen an die Steuerrekurskommission zurückzuweisen. Bei diesem Ausgang des verwaltungsgerichtlichen Rekursverfahrens sind keine Kosten zu erheben.

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