

BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2023.171 vom 4. Mai 2024

BS Appellationsgericht, 2024-05-04, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs_appellationsgericht_VD.2023.171

FR: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2023.171 du 4 mai 2024

IT: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2023.171 del 4 maggio 2024

Volltext

Appellationsgericht

des Kantons Basel-Stadt

als Verwaltungsgericht

Dreiergericht

VD.2023.171

URTEIL

vom 4. Mai 2024

Mitwirkende

Dr. Stephan Wullschleger, lic. iur. André Equey, lic. iur. Mia Fuchs

und Gerichtsschreiber lic. iur. Johannes Hermann

Beteiligte

A____Rekurrent

[...]

B____Rekurrentin

[...]

gegen

Steuerverwaltung Basel-Stadt

Fischmarkt 10, 4001 Basel

Gegenstand

Rekursgegen einen Entscheid der Steuerrekurskommission

vom 24. August 2023

betreffend Kirchensteuer pro 2020

Mit definitiver Steuerrechnung 2020 vom 8. September 2020 stellte die Steuerabteilung der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt (nachfolgend Steuerabteilung) den Ehegatten A____ (nachfolgend Rekurrent) und B____ (nachfolgend Rekurrentin; zusammen Rekurrierende) eine Kirchensteuer von CHF 2'709.■ in Rechnung. Am 17. September 2020 erhoben die Rekurrierenden dagegen Einsprache. Sie beantragten die Aufhebung der Kirchensteuer für das Jahr 2020 und gaben den Kirchenaustritt des Rekurrenten per 30. September 2020 bekannt. Am 29. September 2020 rektifizierte die Steuerabteilung die

definitive Steuerrechnung 2020 aufgrund des Austritts des Ehemanns und setzte die Kirchensteuer auf CHF 2'371.─ herab. Mit Entscheid vom 12. Oktober 2020 wies die Steuerabteilung die Einsprache ab. Dagegen erhoben die Rekurrierenden Rekurs an die Rekurskommission der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt (nachfolgend Rekurskommission). Diese wies den Rekurs mit Entscheid vom 28. August 2021 ab, soweit er nicht gegenstandslos geworden war, und verzichtete auf die Auferlegung einer Spruchgebühr. Am 1. November 2021 meldeten die Rekurrierenden gegen diesen Entscheid beim Verwaltungsgericht Rekurs an. Innert erstreckter Frist begründeten sie diesen mit Eingabe vom 25. November 2021. Sie beantragten, dass die definitive Steuerrechnung 2020 vom 8. bzw. 29. September 2020 im Umfang des anteiligen Steuerbetrags der Rekurrentin aufgehoben und die Kirchensteuer für das Steuerjahr 2020 nur einmal und zwar von der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt (nachfolgend Steuerverwaltung) im Jahr 2021 basierend auf der Einkommenssteuer des Jahres 2020 eingefordert werde. Mit Urteil vom 25. Januar 2022 (VD.2021.238) trat das Verwaltungsgericht auf den Rekurs mangels Begründung nicht ein und erwog, dass er abzuweisen wäre, wenn darauf einzutreten wäre.

Mit Steuerrechnung 2020 vom 25. November 2021 stellte die Steuerverwaltung den Rekurrierenden eine Kirchensteuer von CHF 343.65 in Rechnung. Dabei handelt es sich aufgrund des Kirchenaustritts des Rekurrenten um die Hälfte der vollen Steuer. Gegen diese Veranlagung der Kirchensteuer erhoben die Rekurrierenden am 10. Dezember 2021 vorsorglich Einsprache bei der Steuerverwaltung. Nachdem das Verwaltungsgericht auf ihren Rekurs betreffend die von der Steuerabteilung in Rechnung gestellte Kirchensteuer für das Jahr 2020 nicht eingetreten war, hielten die Rekurrierenden mit Eingabe vom 21. Februar 2022 an ihrer Einsprache fest und beantragten die Aufhebung der Rechnung der Steuerverwaltung vom 25. November 2021 für die Kirchensteuer für das Jahr 2020. Diesen Antrag begründeten sie damit, dass mit der Steuerrechnung der Steuerabteilung vom 8. bzw. 29. September 2020 für das Steuerjahr 2020 bereits eine Kirchensteuer erhoben worden sei und eine doppelte Steuererhebung für das gleiche Steuerjahr unzulässig sei. Mit Entscheid vom 12. September 2022 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Gegen diesen Entscheid erhoben die Rekurrierenden Rekurs an die Steuerrekurskommission. Diese wies den Rekurs mit Entscheid vom 24. August 2023 ab.

1.

1.1 Gegen Entscheide der Steuerrekurskommission kann bezüglich der Kirchensteuer der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben werden (vgl. § 171 Abs. 1 und § 229a des Steuergesetzes [StG, SG 640.100]; § 15 Abs. 2 der Steuerordnung der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt vom 20. November 2018 [nachfolgend Steuerordnung 2018]; § 1 des Vertrags zwischen dem Kanton Basel-Stadt und der Römisch-Katholischen Kirche des Kantons Basel-Stadt betreffend Übertragung der Befugnisse zur Steuerveranlagung und zum Steuerbezug auf die kantonale Steuerverwaltung vom 13. November 2019). Gemäss § 92 Abs. 1 Ziff. 11 des Gerichtsorganisationsgesetzes (GOG, SG 153.100) ist das Dreiergericht zum Entscheid berufen.

1.2 Als Adressaten des angefochtenen Entscheids sind die Rekurrierenden von diesem unmittelbar berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Abänderung. Damit sind sie gemäss § 13 Abs. 1 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsrechtspflege (VRPG, SG 270.100) zum Rekurs legitimiert. Der Rekurs wurde rechtzeitig eingereicht und begründet (§ 171 Abs. 2 in Verbindung mit § 164 Abs. 2 und §

229a Abs. 4 StG). Darauf ist mit den nachstehenden Einschränkungen (vgl. unten E. 1.3) einzutreten.

1.3

1.3.1 Abgesehen von der Aufhebung der Steuerveranlagung der Steuerverwaltung für das Steuerjahr 2020 bezüglich der Kirchensteuer beantragen die Rekurrierenden auch, die zweimalige Erhebung der Kirchensteuer für das Steuerjahr 2020 sei für unzulässig zu erklären. Auf diesen Antrag ist aus den folgenden Gründen nicht einzutreten.

Ein Feststellungsurteil setzt ein aktuelles Feststellungsinteresse der antragstellenden Person voraus. Zudem sind Feststellungsanträge in aller Regel subsidiärer Natur und daher nur zulässig, wenn dem Anliegen der betroffenen Person nicht durch eine Leistungs- oder Gestaltungsverfügung entsprochen werden kann und die betroffene Person ohne eine Feststellung einen unzumutbaren Nachteil erleide (VGE VD.2023.60 vom 18. November 2023 E. 2.3). Zur Beurteilung des Antrags auf Aufhebung der angefochtenen Steuerveranlagung der Steuerverwaltung für die Steuerperiode 2020 hat das Verwaltungsgericht zu beurteilen, ob die zweimalige Steuererhebung für die Steuerperiode 2020 zulässig ist. Im Fall der Verneinung der Frage hätte es die angefochtene Steuerveranlagung der Steuerverwaltung vom 25. November 2021 für die Steuerperiode 2020 bezüglich der Kirchensteuer aufzuheben. Damit wären die Interessen der Rekurrierenden gewahrt. Ein darüber hinausgehendes schutzwürdiges Interesse der Rekurrierenden an einer selbständigen gerichtlichen Feststellung der Unzulässigkeit der zweimaligen Steuererhebung besteht nicht. Soweit die Rekurrierenden mit ihrem Antrag eine selbständige gerichtliche Feststellung der Unzulässigkeit der zweimaligen Erhebung der Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 im vorliegend zu beurteilenden konkreten Einzelfall verlangen sollten, ist daher auf den Antrag nicht einzutreten.

Im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Rekursverfahren betreffend einen Rekurs gegen eine individuell-konkrete Verfügung beziehungsweise einen individuell-konkreten Entscheid ist nur eine akzessorische Normenkontrolle möglich. Selbst wenn das Verwaltungsgericht die Norm, welche die zweimalige Erhebung der Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 vorsieht, vorfrageweise für unzulässig erachtete, könnte es sie im vorliegenden Verfahren nicht aufheben, sondern hätte es ihr bloss im vorliegenden Einzelfall die Anwendung zu versagen (vgl. Kiener/Rütsche/Kuhn, Öffentliches Verfahrensrecht, 3. Auflage, Zürich 2021, N 19 und 1760-1762). Eine Aufhebung der Norm als solcher wäre nur im Rahmen einer Beschwerde gegen einen Erlass im Sinn von § 30a Abs. 1 lit. b und §§ 30e ff. VRPG in Betracht gekommen. Soweit die Rekurrierenden mit ihrem Antrag sinngemäss die Aufhebung der Norm beantragen sollten, welche die zweimalige Erhebung der Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 vorsieht, kann auf ihren Antrag folglich ebenfalls nicht eingetreten werden.

1.3.2 Am 14. November 2018 beschloss der Grosse Rat des Kantons Basel-Stadt eine Teilrevision des StG, mit der unter anderem die gesetzliche Grundlage dafür geschaffen wurde, dass die öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen die Veranlagung und den Bezug der Kirchensteuer der Steuerverwaltung übertragen können. Gegen diesen Beschluss des Grossen Rats wurde das Referendum ergriffen. In der Volksabstimmung vom 19. Mai 2019 wurde der Grossratsbeschluss mit 59.05 % Jastimmen zu 40.95 % Neinstimmen angenommen. Die Rekurrierenden machen geltend, dass in den Abstimmungsunterlagen zu Unrecht nicht auf die zweimalige Steuererhebung für das Steuerjahr 2020 hingewiesen

worden sei und das positive Abstimmungsresultat mit grosser Wahrscheinlichkeit nur wegen des Fehlens dieser Information zustande gekommen sei. Eine entsprechende Rüge hätten die Rekurrierenden mit einer Beschwerde wegen Verletzung der Volksrechte gemäss § 30k VRPG vorbringen müssen. Die dafür in § 30n VRPG vorgesehenen Fristen sind abgelaufen. Im Rahmen des vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Rekurses ist darauf nicht einzutreten. Im Übrigen handelt es sich bei der Behauptung der Rekurrierenden, das positive Abstimmungsergebnis sei mit grosser Wahrscheinlichkeit nur deshalb zustande gekommen, weil in den Abstimmungsunterlagen nicht auf die zweimalige Steuererhebung für das Steuerjahr 2020 hingewiesen worden sei, um eine unbelegte Spekulation. Näherliegend erscheint vielmehr, dass die Mehrheit der Stimmberechtigten den Grossratsbeschluss auch im Fall eines ausdrücklichen Hinweises auf die sachlich begründete zweimalige Steuererhebung (vgl. dazu insbesondere unten E. 3.3.3) angenommen hätte.

Soweit sich der Vorwurf der ungenügenden Information der Steuerpflichtigen auch auf die Steuerordnung 2018 beziehen sollte, ist festzuhalten, dass deren Teilrevision nicht Gegenstand einer Abstimmung gebildet hat, zu der die Gesamtheit der Stimmberechtigten der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt aufgerufen worden ist. Die Teilrevision der Steuerordnung 2018 vom 4. Juni 2019 wurde von der Synode der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt beschlossen. 300 Stimmberechtigten hätte es freigestanden, innert sechs Wochen seit der Publikation einen Entscheid der Gesamtheit der Stimmberechtigten über den Synodalbeschluss zu verlangen (vgl. § 6 Ziff. 3 der Verfassung der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt). Davon wurde jedoch kein Gebrauch gemacht (vgl. Akten STRK.2022.88, S. 52), obwohl § 38 Abs. 2 der Steuerordnung 2018 in der Fassung gemäss Beschluss der Synode vom 4. Juni 2019 unmissverständlich festhält, dass aufgrund der Umstellung von der Vergangenheitsbemessung zur Gegenwartsbemessung zweimal eine Veranlagung für das Steuerjahr 2020 erfolgt, indem ein erstes Mal die Kirche und ein zweites Mal die Steuerverwaltung die Kirchensteuer für das Jahr 2020 veranlagt und bezieht.

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.

2.

2.1 Im Zusammenhang mit der zeitlichen Bemessung werden im Steuerrecht die Begriffe Steuerperiode, Bemessungsperiode, Veranlagungsperiode, Gegenwarts- und Vergangenheitsbemessung, Postnumerando- und Pränumerandobesteuerung sowie Postnumerando- und Pränumerandobezug unterschieden. Die Steuerperiode entspricht dem Zeitraum, für den die Steuer geschuldet wird. Bei einer einjährigen Steuerperiode wird auch vom Steuerjahr gesprochen. Der Zeitraum, in dem ■ bei der Einkommenssteuer ■ das der Steuerbemessung dienende Einkommen erzielt wird, heisst Bemessungsperiode. Die Veranlagungsperiode ist der Zeitraum vom Beginn der Veranlagung für eine Steuerperiode bis zum Beginn der Veranlagung für die nächste Steuerperiode. Bei der Gegenwartsbemessung fallen die Steuer- und die Bemessungsperiode zeitlich zusammen und bei der Vergangenheitsbemessung geht die Bemessungs- der Steuerperiode voran. Bei der Postnumerandobesteuerung folgt die Veranlagungsperiode der Steuerperiode und bei

der Pränumerandobesteuerung fallen die Steuer- und die Veranlagungsperiode zeitlich zusammen. Beim Postnumerandobezug wird die Steuer erst nach Ablauf der Steuerperiode fällig und beim Pränumerandobezug bereits vorher (VGE VD.2021.238 vom 25. Januar 2022 E. 2.1; vgl. Reich, Steuerrecht, 3. Auflage, Zürich 2020, § 16 N 3■6, 8 f., 11 und 13 f.).

2.2

2.2.1 Seit dem 1. Januar 1974 galt die Steuerordnung der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt vom 6. November 1973 (nachfolgend Steuerordnung 1973). Am 20. November 2018 beschloss die Synode der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt die Steuerordnung 2018. Diese wurde mit Beschluss der Synode vom 4. Juni 2019 teilweise revidiert. Am 1. Januar 2020 trat die Steuerordnung 2018 in Kraft (§ 40 Abs. 1 der Steuerordnung 2018). Gemäss § 40 Abs. 2 der Steuerordnung 2018 ersetzt sie die Steuerordnung 1973 und das Steuerreglement der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt vom 17. September 1990 (nachfolgend Steuerreglement).

2.2.2 Gemäss § 8 Abs. 1 der Steuerordnung 1973 wurde die Kirchensteuer jeweils für das laufende Kalenderjahr erhoben und war in zwei Raten zahlbar. Der Fälligkeitstermin war gemäss Art. 20 des Steuerreglements in der Regel für die erste Rate der 31. Mai und für die zweite Rate der 30. September. Steuerbeträge, die nicht bis zum Ende der Fälligkeit eingingen, wurden auf dem Rechtsweg unter Zurechnung von Verzugszinsen und Kosten eingezogen (Art. 8 Abs. 2 der Steuerordnung 1973). Gemäss § 2 Abs. 3 der Steuerordnung 1973 blieb in der Regel die kantonale Einkommenssteuer-Veranlagung des dem Bezug der Kirchensteuer vorangehenden Jahres die Grundlage für die Berechnung der Kirchensteuer. Gemäss Art. 2 des Steuerreglements bildete unter Vorbehalt von Art. 3■8 des Steuerreglements das zwei Jahre vor dem Kirchensteuerjahr erzielte Einkommen die Grundlage für die Berechnung der Kirchensteuer. Für den Vollzug war die Verwaltung der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt (nachfolgend Kirche) zuständig (Art. 19 des Steuerreglements). Damit galt gemäss der Steuerordnung 1973 die Vergangenheitsbemessung mit Pränumerandobesteuerung und Pränumerandobezug. Gestützt auf die Steuerordnung 1973 und das Steuerreglement wurde somit die Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 auf der Grundlage des in der Bemessungsperiode 2018 erzielten Einkommens in der Veranlagungsperiode 2020 von der Kirche veranlagt und bezogen sowie im Jahr 2020 fällig. Dementsprechend bestimmen § 38 Abs. 2, 4 und 5 der Steuerordnung 2018, dass die Kirche die Kirchensteuer für das Steuerjahr 2020 gemäss den bisherigen Normen gestützt auf das Bemessungsjahr 2018 veranlagt und bezieht und die entsprechende Kirchensteuer im Jahr 2020 fällig wird (VGE VD.2021.238 vom 25. Januar 2022 E. 2.2.2).

2.2.3 Gemäss der Steuerordnung 2018 wird die Kirchensteuer auf dem Einkommen für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben (§ 32 Abs. 1 der Steuerordnung 2018). Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr (§ 32 Abs. 2 der Steuerordnung 2018). Das steuerbare Einkommen bemisst sich nach den Einkünften in der Steuerperiode (§ 41 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 1 Abs. 1 und 2 der Steuerordnung 2018). Fällig wird die Kirchensteuer am 31. Mai des auf die Steuerperiode folgenden Kalenderjahres (§ 24 Abs. 1 der Steuerordnung 2018). Die Steuerveranlagung und der Steuerbezug erfolgen gemäss § 1 Abs. 2, § 7, § 9 und § 23 der Steuerordnung 2018 durch die Steuerverwaltung in analoger Anwendung des StG (§§ 137 ff. und 194 ff.) und der Steuerverordnung (StV, SG 640.110). Damit gilt gemäss der Steuerordnung 2018 die Gegenwartsbemessung mit

Postnumerandobesteuerung und Postnumerandobezug. Gestützt auf die Steuerordnung 2018 wird somit die Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 auf der Grundlage des in der Bemessungsperiode 2020 erzielten Einkommens in der Veranlagungsperiode 2021 von der Steuerverwaltung veranlagt und bezogen und im Jahr 2021 fällig. Dementsprechend bestimmt § 38 Abs. 2, 3 und 5 der Steuerordnung 2018, dass die Steuerverwaltung die Kirchensteuer für das Steuerjahr 2020 gestützt auf das Bemessungsjahr 2020 veranlagt und bezieht und die entsprechende Kirchensteuer im Jahr 2021 fällig wird (VGE VD.2021.238 vom 25. Januar 2022 E. 2.2.3).

2.2.4 Gemäss den Übergangsbestimmungen der Steuerordnung 2018 erfolgt aufgrund der Umstellung von der Vergangenheitsbemessung zur Gegenwartsbemessung zweimal eine Veranlagung für das Steuerjahr 2020. Das erste Mal veranlagt und bezieht die Kirche die Kirchensteuer für das Steuerjahr 2020 und das zweite Mal veranlagt und bezieht die Steuerverwaltung die Kirchensteuer für das Steuerjahr 2020 (§ 38 Abs. 2 der Steuerordnung 2018). Die zweimal für das Steuerjahr 2020 geforderte Kirchensteuer stützt sich aber auf unterschiedliche Bemessungsjahre und wird in unterschiedlichen Jahren fällig (§ 38 Abs. 5 der Steuerordnung 2018).

3.

3.1 Die Rekurrierenden rügen weder eine unrichtige Feststellung des Sachverhalts noch eine unrichtige Anwendung der einschlägigen Rechtsnormen. Sie machen aber geltend, es sei unzulässig, für das gleiche Steuerjahr 2020 zweimal die Kirchensteuer zu erheben.

3.2 Zunächst rügen die Rekurrierenden eine Verletzung des Legalitätsprinzips. Dieses wird als Grundsatz rechtsstaatlichen Handelns in Art. 5 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV, SR 101) und § 5 Abs. 1 der Verfassung des Kantons Basel-Stadt (KV, SG 111.100) sowie für Steuern als selbständiges verfassungsmässiges Recht in Art. 127 Abs. 1 BV (vgl. Hongler, in St. Galler Kommentar, 4. Auflage, Zürich 2023, Art. 127 BV N 2 und 4 f.) statuiert. Art. 36 Abs. 1 BV ist im vorliegenden Fall entgegen der Ansicht der Rekurrierenden nicht einschlägig, weil die Steuererhebung grundsätzlich keine Einschränkung eines Grundrechts darstellt (vgl. für die Eigentumsgarantie gemäss Art. 26 BV Reich, a.a.O., § 4 N 66 f.). Dass die Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 zweimal zu erheben ist, ergibt sich zweifelsfrei aus den vorstehend erwähnten gesetzlichen Grundlagen (vgl. oben E. 2.2, insbesondere 2.2.4). Die Rüge der Verletzung des Legalitätsprinzips ist damit unbegründet.

3.3

3.3.1 Weiter rügen die Rekurrierenden eine Verletzung des Willkürverbots gemäss Art. 9 BV und § 10 KV.

3.3.2 Eine Norm ist willkürlich, wenn sie sich nicht auf ernsthafte sachliche Gründe stützen lässt, sinn- und zwecklos ist, einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft (statt vieler BGer 2C_627/2021 vom 23. Dezember 2021 E. 5.1).

3.3.3 Die Umstellung von der Vergangenheitsbemessung mit Pränumerandobesteuerung auf die Gegenwartsbemessung mit Postnumerandobesteuerung (vgl. oben E. 2.2.2 f.) war notwendige Voraussetzung für die Übertragung der Veranlagung und des Bezugs der Kirchensteuer von der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt auf die Steuerverwaltung, weil diese die Veranlagung nur nach dem zweiten System vornimmt (vgl. Vernehmlassung

der Steuerverwaltung vom 4. November 2022, S. 4 [Akten STRK.2022.88, S. 19]; Stellungnahme der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt vom 4. Juli 2022, Rz. 8 [Akten STRK.2022.88, S. 48]). Der Zweck der in § 38 der Steuerordnung 2018 vorgesehenen zweimaligen Erhebung der Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 besteht darin, zu vermeiden, dass aufgrund des Wechsels der zeitlichen Bemessung bei der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt ein Liquiditätsengpass entsteht (vgl. angefochtener Entscheid, E. 4d und 5; Vernehmlassung der Steuerverwaltung vom 4. November 2022, S. 4 [Akten STRK.2022.88, S. 19]; Stellungnahme der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt vom 4. Juli 2022, Rz. 10 [Akten STRK.2022.88, S. 49]). Damit stützt sich die Regelung auf ernsthafte sachliche Gründe und ist weder sinn- noch zwecklos.

Welcher unumstrittene Rechtsgrundsatz durch die zweimalige Erhebung der Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 verletzt werden könnte, ist nicht ersichtlich und wird im Rekurs nicht dargelegt.

Entgegen der Ansicht der Rekurrierenden läuft die zweimalige Erhebung der Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 gemäss § 38 der Steuerordnung 2018 auch nicht in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwider.

Aus den vorstehenden Erwägungen folgt, dass die Rüge der Verletzung des Willkürverbots unbegründet ist.

3.4

3.4.1 Schliesslich rügen die Rekurrierenden eine Verletzung des Grundsatzes der Verhältnismässigkeit gemäss Art. 5 Abs. 2 BV und § 5 Abs. 2 KV.

3.4.2 Der Grundsatz der Verhältnismässigkeit verlangt, dass eine Massnahme zum Erreichen des angestrebten Ziels geeignet und erforderlich sowie den betroffenen Privaten zumutbar ist (vgl. Epiney, in: Basler Kommentar, 2015, Art. 5 BV N 70; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Auflage, Zürich 2020, N 514, 522, 527, 555 und 557; Schindler, in: St. Galler Kommentar, 4. Auflage, Zürich 2023, Art. 5 BV N 56). Wenn eine gleich geeignete, aber mildere Massnahme genügen würde, fehlt es an der Erforderlichkeit (vgl. Epiney, a.a.O., Art. 5 BV N 70; Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., N 527).

3.4.3 Die in § 38 der Steuerordnung 2018 vorgesehene zweimalige Erhebung der Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 ist zur Erreichung des damit angestrebten Ziels, einen Liquiditätsengpass bei der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt zu vermeiden (vgl. oben E. 3.3.3), zweifellos geeignet.

Eine gleich geeignete, aber mildere Massnahme wird von den Rekurrierenden nicht aufgezeigt und ist auch nicht ersichtlich. Zunächst verweisen die Rekurrierenden auf die Regelung des Wechsels der zeitlichen Bemessung im Kanton Basel-Landschaft. Damit meinen sie wohl § 198 des basel-landschaftlichen Steuergesetzes (SGS 331). Mit einer entsprechenden Regelung wäre zwar die Bemessungslücke geschlossen worden. Ein Liquiditätsengpass hätte damit aber nicht verhindert werden können. Weiter verweisen die Rekurrierenden auf die Möglichkeiten einer provisorischen Steuererhebung, eines Versands von Vorauszahlungseinladungen und eines Darlehens des Kantons. Grundsätzlich wäre zur Vermeidung eines Liquiditätsengpasses auch eine Regelung denkbar gewesen, wonach die Steuerverwaltung im Jahr 2021 die Kirchensteuer für die Steuerperiode 2021 und in den

Folgejahren jeweils die Kirchensteuer für die betreffende Steuerperiode provisorisch bezogen hätte. Weshalb eine solche Regelung für die Steuerpflichtigen generell milder gewesen wäre als die in § 38 der Steuerordnung 2018 vorgesehene, ist aber nicht ersichtlich und wird im Rekurs nicht dargelegt. Unabhängig davon, ob die Steuerbelastung mit einer solchen Regelung insgesamt tatsächlich geringer ausgefallen wäre als mit derjenigen von § 38 der Steuerordnung 2018 oder nicht, lässt sich die Qualifikation als mildere Massnahme insbesondere nicht mit einer geringeren Steuerbelastung begründen. Solange die Grundsätze der Besteuerung eingehalten werden, können weder der Kanton Basel-Stadt noch die Römisch-Katholische Kirche Basel-Stadt gestützt auf den Grundsatz der Verhältnismässigkeit gezwungen werden, von verschiedenen möglichen Regelungen diejenige zu wählen, die geringere Steuereinnahmen zur Folge hat. Abgesehen davon, dass nicht ersichtlich ist, weshalb die von den Rekurrierenden ins Feld geführte Regelung milder sein sollte als diejenige von § 38 der Steuerordnung 2018, wäre jene mit diversen Nachteilen behaftet gewesen. Insbesondere werden die Einkommenssteuer und die direkte Bundessteuer erst nach Ablauf der Steuerperiode fällig (§ 194 Abs. 1 lit. a StG; Art. 1 Abs. 1 der Verordnung des EFD über Fälligkeit und Verzinsung der direkten Bundessteuer [SR 642.124]) und erfolgt damit ein Postnumerandobezug (vgl. Reich, a.a.O., § 16 N 13 und § 26 N 65). Damit die Steuerverwaltung im Jahr 2021 provisorisch die Kirchensteuer für die Steuerperiode 2021 hätte beziehen können, hätte für die Kirchensteuer ein Fälligkeitstermin vor Ablauf der Steuerperiode und damit ein Pränumerandobezug vorgesehen werden müssen (vgl. Reich, a.a.O., § 16 N 14 f. und § 26 N 65). Indem für die von der Steuerverwaltung zu beziehenden Steuern unterschiedliche Bezugssysteme vorgesehen worden wären, wäre der Bezug erheblich erschwert worden. Da vor Ablauf der Steuerperiode die Steuererklärungen für die betreffende Steuerperiode noch nicht vorliegen, hätte der provisorische Bezug bei einem Pränumerandobezug zudem auf der Grundlage der Steuererklärungen oder allenfalls der Steuerveranlagungen für die vorhergehende Steuerperiode erfolgen müssen. Damit hätte eine erhöhte Wahrscheinlichkeit bestanden, dass die provisorisch bezogenen Steuerbeträge von den definitiv veranlagten abweichen. Dies hätte auch den Interessen der Steuerpflichtigen widersprochen. Blosser Einladungen zu freiwilligen Vorauszahlungen hätten zur Verhinderung eines Liquiditätsengpasses der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt nicht genügt. Schliesslich kann gestützt auf den Grundsatz der Verhältnismässigkeit auch nicht verlangt werden, dass der Kanton Basel-Stadt der Römisch-Katholischen Kirche Basel-Stadt ein Darlehen gewährt, um eine für die Steuerpflichtigen mildere Regelung des Wechsels der zeitlichen Bemessung der Kirchensteuer zu ermöglichen.

Insbesondere aus den nachstehenden Gründen ist die zweimalige Erhebung der Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 gemäss § 38 der Steuerordnung 2018 für die Steuerpflichtigen entgegen der Ansicht der Rekurrierenden auch zumutbar: Erstens ist die von der Steuerabteilung veranlagte und bezogene Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 in diesem Jahr fällig geworden und die von der Steuerverwaltung veranlagte und bezogene Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 erst im Jahr 2021 (vgl. oben E. 2.2.2 f.). Damit ist in jedem Jahr nur eine Kirchensteuer fällig geworden und haben die Steuerpflichtigen in jedem Jahr nur einmal Kirchensteuer bezahlen müssen. Zweitens werden die von der Steuerabteilung veranlagte und bezogene Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 nach dem Einkommen im Jahr 2018 bemessen und die von der Steuerverwaltung veranlagte und bezogene Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 nach dem Einkommen im Jahr 2020 (vgl. oben E. 2.2.2 f.). Damit wird keine Bemessungsperiode zweimal berücksichtigt und

wird nicht zweimal dasselbe Steuersubstrat besteuert (vgl. angefochtener Entscheid, E. 4e).

Aus den vorstehend dargelegten Gründen ist auch die Rüge der Verletzung des Grundsatzes der Verhältnismässigkeit unbegründet.

3.5 Aus den vorstehenden Erwägungen folgt, dass die zweimalige Erhebung der Kirchensteuer für die Steuerperiode 2020 entgegen der Ansicht der Rekurrierenden zulässig ist. Ihr Rekurs erweist sich damit als unbegründet. Er ist abzuweisen, soweit auf ihn eingetreten werden kann.

4.

Entsprechend dem Ausgang des verwaltungsgerichtlichen Rekursverfahrens haben die Rekurrierenden dessen Kosten zu tragen (vgl. § 30 Abs. 1 VRPG). Die Gerichtskosten werden in Anwendung von § 23 Abs. 2 des Gerichtsgebührenreglements (GGR, SG 154.810) auf CHF 1'200.■ festgesetzt.

://: Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

Die Rekurrierenden tragen die Gerichtskosten des verwaltungsgerichtlichen Rekursverfahrens mit einer Gebühr von CHF 1'200.■, einschliesslich Auslagen, in solidarischer Verbindung.

Mitteilung an:

APPELLATIONSGERICHT BASEL-STADT

Der Gerichtsschreiber

Gegen diesen Entscheid kann unter den Voraussetzungen von Art. 82 ff. des Bundesgerichtsgesetzes (BGG) innert 30 Tagen seit schriftlicher Eröffnung Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten erhoben werden. Die Beschwerdeschrift ist fristgerecht dem Bundesgericht (Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern) einzureichen. Für die Anforderungen an deren Inhalt wird auf Art. 42 BGG verwiesen. Über die Zulässigkeit des Rechtsmittels entscheidet das Bundesgericht.

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