

ZH_VERWALTUNGSGERICHT VB.2013.00364 vom 18. Dezember 2013

ZH Verwaltungsgericht, 2013-12-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__VB.2013.00364

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT VB.2013.00364 du 18 décembre 2013

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT VB.2013.00364 del 18 dicembre 2013

Regeste

Steuerkraftabschöpfung / Kürzung | [Kürzung der Steuerkraftabschöpfung in Anwendung von § 16 aFAG] Zulässiger Gegenstand einer verwaltungsgerichtlichen Beschwerde (E. 1.5). Anwendbares Recht (E. 2.1). Gemäss § 16 Abs. 1 aFAG werden Steuerkraftablieferungen soweit gekürzt, als sie ein Ansteigen des Gemeindesteuerfusses auf mehr als das um zehn Prozentpunkte reduzierte Kantonsmittel bewirken würden. Der Gesetzgeber wählte für die Prüfung der Kürzung eine hypothetische Neuberechnung der Jahresrechnung bzw. des Voranschlags unter Berücksichtigung des Abschöpfungsbetreffnisses und unter Anwendung des Grenzsteuersatzes (E. 3.1). Rückstellungen im Sinn des § 23a VGH sind bei ihrer Bildung vollumfänglich als Aufwand in der betreffenden Jahresrechnung zu berücksichtigen, wirken sich indes im Folgejahr nicht (erneut) auf die Jahresrechnung aus, wenn sie nicht aufgelöst werden. Einer im Vorjahr gestützt auf § 23a VGH gebildeten Rückstellung für den Steuerkraftausgleich ist indessen im Rahmen einer allfälligen Kürzung der betreffenden Steuerkraftablieferung insofern Rechnung zu tragen, als die für das Ausgleichsjahr verfügte Steuerkraftabschöpfung die (hypothetische) Jahresrechnung des Ausgleichsjahres nur noch im Umfang der Differenz zur Rückstellung aufwandwirksam zu beeinflussen vermag (E. 3.6). Mit Blick auf § 16 aFAG lassen sich verschiedene Methoden zur Berechnung einer allfälligen Kürzung rechtfertigen. Angesichts der Komplexität des Finanzausgleichs ist der rechtsanwendenden Behörde ein gewisser Beurteilungsspielraum mit Blick auf die Wahl der geeigneten Berechnungsmethode zuzugestehen und sind gewisse Vereinfachungen unter anderem mit Blick auf die Praktikabilität des Gesamtsystems in Kauf zu nehmen (E. 4.5). Die von der Beschwerdegegnerin langjährig und konsequent praktizierte Berechnungsmethode, wonach im Rahmen des Kürzungsentscheids nur die Steuern des Rechnungsjahres auf den Grenzsteuersatz umgerechnet wurden, erscheint sachgerecht (E.4.6 f.). Abweisung der Beschwerde, soweit auf sie eingetreten wird.

Erwägungen

E. 4

Abteilung VB.2013.00364 Urteil der 4. Kammer vom 18. Dezember 2013 Mitwirkend: Abteilungspräsident Iso Schumacher (Vorsitz), Verwaltungsrichter Peter Sprenger, Verwaltungsrichter Marco Donatsch, Gerichtsschreiberin Eva Heierle. In Sachen Stadt Kloten, vertreten durch den Stadtrat von Kloten, dieser vertreten durch RA A, Beschwerdeführerin, gegen Staat Zürich, vertreten durch das Gemeindeamt des Kantons Zürich, Abteilung Gemeindefinanzen, Beschwerdegegner, betreffend Steuerkraftabschöpfung / Kürzung, hat sich ergeben: I. A. Am 12. Oktober 2010 ersuchte die Stadt Kloten das Gemeindeamt des Kantons Zürich unter Bezugnahme auf den

nehmen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Staatskasse". Am 20./21. Juni 2013 liess sich die Justizdirektion mit dem Schluss auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf eingetreten werde, vernehmen. Das Gemeindeamt beantragte mit Beschwerdeantwort vom 20. Juni 2013 die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Die Stadt Kloten liess mit Eingabe vom 6. August 2013 an den gestellten Anträgen festhalten. Am 26./30. August 2013 reichte die Justizdirektion hierauf eine Vernehmlassung ein; das Gemeindeamt liess sich mit Eingabe vom 30. August 2013 vernehmen. Die Stadt Kloten nahm zu den beiden letztgenannten Eingaben am 23. September 2013 Stellung. Das Gemeindeamt hielt am 4. Oktober 2013 an den gestellten Anträgen fest; die Justizdirektion verzichtete implizit auf weitere Vernehmlassung. Die Kammer erwägt:

1. 1.1 Das Verwaltungsgericht prüft seine Zuständigkeit nach § 70 in Verbindung mit § 5 Abs. 1 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 (VRG, LS 175.2) von Amtes wegen. Gemäss § 41 Abs. 1 in Verbindung mit § 19 Abs. 1 lit. a VRG ist das Verwaltungsgericht für Beschwerden gegen erstinstanzliche Rekursentscheide über Anordnungen unter anderem betreffend den Finanzausgleich zuständig (vgl. auch §§ 41–44 in Verbindung mit § 19 Abs. 3 Satz 1 VRG).

1.2 Gemäss § 54 VRG muss die Beschwerdeschrift einen Antrag und dessen Begründung enthalten. Das Erfordernis des Antrags besagt zunächst, dass der Beschwerdewille zum Ausdruck gebracht werden muss (Alfred Kölz/Jürg Bosshart/Martin Röhl, Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 2. A., Zürich 1999, § 54 N. 2). Aus dem Antrag muss sodann ersichtlich sein, wie das Dispositiv des angefochtenen Entscheids abzuändern ist (Kölz/Bosshart/Röhl, § 54 N. 3). Feststellungsbegehren sind zulässig, wenn ein rechtliches Interesse an der Feststellung besteht; der Begriff des rechtlichen Interesses ist dabei weit auszulegen. Am rechtlichen Interesse fehlt es in der Regel, wenn ein Leistungsbegehren gestellt werden kann (vgl. Kölz/Bosshart/Röhl, § 19 N. 62). Mit der vorliegenden Beschwerde wird zunächst die Aufhebung von Ziff. I Satz 2 des Rekursentscheids vom 10. April 2013 (Antrag 1) und sodann die Feststellung beantragt, dass der Steuerabschöpfungsbetrag für das Jahr 2011 von Fr. 7'323'605.- auf Fr. 499'523.18 zu kürzen sei (Antrag 2). Es stellt sich daher vorliegend die Frage, ob der Beschwerdeantrag 2 als Feststellungs- oder Leistungsbegehren entgegenzunehmen ist. Beschwerdeanträge sind auszulegen. Nach dem an sich klaren Wortlaut des Beschwerdeantrags 2 stellt die Beschwerdeführerin ein Feststellungsbegehren. In Rz. 26 der Beschwerdebegründung führt die Beschwerdeführerin hingegen aus, sie beantrage die Kürzung der Steuerkraftabschöpfung für das Jahr 2011 auf Fr. 499'523.18. Ebenso verlangt die Beschwerdeführerin in Rz. 63 ihrer Beschwerdeschrift, die vom Beschwerdegegner verfügte Steuerkraftabschöpfung sei auf Fr. 499'523.18 zu kürzen. Es ist somit vorliegend davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin entgegen der diesbezüglich missverständlichen Formulierung von Beschwerdeantrag 2 verlangt, der Betrag der Steuerkraftabschöpfung 2011 sei durch das Verwaltungsgericht auf Fr. 499'523.18 festzusetzen, womit der Beschwerdeantrag 2 als Leistungsbegehren entgegenzunehmen ist.

1.3 Die Beschwerdeführerin verlangt, der Steuerabschöpfungsbetrag 2011 – vom Beschwerdegegner mit Verfügung vom 5. April 2012 definitiv auf Fr. 7'323'605.- festgesetzt – sei auf Fr. 499'523.18 zu kürzen. Der Streitwert des vorliegenden Verfahrens beträgt somit Fr. 6'824'081.82, weshalb über die Sache gemäss § 38 Abs. 1 VRG in Dreierbesetzung zu befinden ist.

1.4 Die Legitimation der Beschwerdeführerin ergibt sich aus § 49 in Verbindung mit § 21 Abs. 2 lit. c VRG, wonach Gemeinden zur Ergreifung eines Rechtsmittels legitimiert sind, wenn sie bei der Erfüllung von gesetzlichen Aufgaben

in ihren schutzwürdigen Interessen verletzt sind, insbesondere bei einem wesentlichen Eingriff in ihr Finanz- oder Verwaltungsvermögen. Die Kammer bejaht die Legitimation vom Gemeinden zur Anfechtung von Anordnungen bezüglich des interkommunalen Finanzausgleichs (vgl. VGr, 24. August 2011, VB.2011.00220, E. 1.2).

1.5 1.5.1 Gegenstand einer verwaltungsgerichtlichen Beschwerde kann nur bilden, was bereits Streitgegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens war oder hätte sein sollen (§ 52 Abs. 1 in Verbindung mit § 20a Abs. 1 VRG; Kölz/Bosshart/Röhl, § 52 N. 3 ff.). Der Streitgegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens bestimmt sich zum einen durch den Inhalt der Ausgangsverfügung und zum anderen durch die im Rekursantrag enthaltene Rechtsfolgebehauptung (Kölz/Bosshart/Röhl, Vorbem. zu §§ 19–28 N. 86 ff., auch zum Folgenden). Eine Änderung des Sachbegehrens würde dem Grundsatz widersprechen, dass der Streitgegenstand beim Durchlaufen des funktionellen Instanzenzugs nicht erweitert werden kann, und ist daher unzulässig, soweit mehr oder anderes als ursprünglich verlangt wird (vgl. Kölz/Bosshart/Röhl, § 20 N. 36 und § 52 N. 3).

1.5.2 Die Beschwerdeführerin macht in der Beschwerdeschrift erstmals geltend, im Rahmen der Kürzung der Steuerkraftabschöpfung 2011 sei zu berücksichtigen, dass sie in der Jahresrechnung 2011 mit Blick auf die Unterdeckung der BVK Personalvorsorge des Kantons Zürich Rückstellungen in der Höhe von Fr. 8'361'749.- hätte bilden dürfen und müssen. Sie beantragt entsprechend neu die Kürzung der Steuerkraftabschöpfung 2011 auf Fr. 499'523.18, während sie im Rekursverfahren noch eine Kürzung auf Fr. 2'176'410.56 verlangte. Damit stellt die Beschwerdeführerin in Beschwerdeantrag 2 ein klarerweise gegenüber dem Rekursverfahren erweitertes Rechtsbegehren, auf das sich im Umfang der Erweiterung nicht eintreten lässt.

1.5.3 Die rechtliche Begründung bildet nicht Bestandteil des Streitgegenstands; sie kann daher im Rahmen des streitigen Lebenssachverhalts während des Verfahrens grundsätzlich geändert werden. Zudem können in Beschwerdeverfahren, in denen das Verwaltungsgericht – wie vorliegend – als erste gerichtliche Instanz entscheidet, gestützt auf § 52 Abs. 1 in Verbindung mit § 20a Abs. 2 VRG uneingeschränkt neue Tatsachen behauptet werden, soweit sie sich im Rahmen des Streitgegenstands halten. Ebenso ist im Rahmen des Streitgegenstands die Bezeichnung und Einreichung neuer Beweismittel im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ohne Weiteres zulässig. Es steht der beschwerdeführenden Partei damit auch offen, gestützt auf neue Tatsachen das (unveränderte) Rechtsbegehren auf neue Rechtsgründe zu stützen, sofern sich daraus keine unzulässige Erweiterung des Streitgegenstands ergibt. Dies ist der Fall, sofern nicht auf einen wesentlich verschiedenen, ausserhalb des Streitgegenstands liegenden Sachverhalt abgestellt und kein wesentlich abweichender Rechtsgrund geltend gemacht wird. Demgegenüber ist von einem unzulässigen neuen Sachbegehren auszugehen, wenn sich dieses auf einen ausserhalb des vorinstanzlichen Streitgegenstands liegenden Sachverhalt und auf einen anderen Rechtssatz abstützt, selbst wenn damit dieselbe Rechtsfolge wie bei der Vorinstanz bezweckt wird. Der Streitgegenstand kann mit anderen Worten nicht unter Berufung auf den Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen erweitert werden.

1.5.4 Die Beschwerdeführerin beantragte im Rekursverfahren, es sei die verfügte Steuerkraftabschöpfung auf den Betrag von Fr. 2'176'410.56 zu kürzen. Zur Begründung führte sie an, entgegen der erstinstanzlichen Verfügung müsse eine im Jahr 2010 für die Steuerkraftabschöpfung 2011 gebildete Rückstellung in der Höhe von Fr. 7'100'000.- im Rechnungsjahr 2011 nicht aufgelöst und dürfe sie entsprechend im Rahmen des Kürzungsentscheids nicht als ertragswirksam berücksichtigt werden. Zudem seien die Steuernachträge und bestimmte weitere, in Zusammenhang mit Steuern stehende

Erträge der Jahresrechnung 2011 auf den Grenzsteuersatz umzurechnen. Wie dargelegt, beantragt die Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren demgegenüber erstmals, es seien im Rahmen des Kürzungsentscheids Rückstellungen im Zusammenhang mit der BVK-Unterdeckung aufwanderhöhend zu berücksichtigen. Sie bringt sinngemäss vor, die Jahresrechnung 2011 sei fehlerhaft, da die Bildung von Rückstellungen für die BVK-Unterdeckung bereits im Jahre 2011 als zulässig hätte erachtet werden müssen. Sie habe entsprechend einer informellen Vorgabe der Beschwerdegegnerin vom 9. Januar 2012, wonach entsprechende Rückstellungen mit dem geltenden Rechnungslegungsmodell unvereinbar erschienen, im Jahr 2011 keine solchen gebildet. Erst während der Rechtsmittelfrist für die vorliegende Beschwerde habe sie von einem Gutachten Kenntnis erlangt, das ihre Forderung nach Bildung einer entsprechenden Rückstellung im Jahr 2011 untermauere. Damit macht die Beschwerdeführerin sinngemäss geltend, es sei eine weitere – im Rekursverfahren nicht thematisierte – ertragsmindernde Position in die Prüfung der Kürzungsvoraussetzungen miteinzubeziehen. Gestützt auf diese neu geltend gemachte Position erweitert die Beschwerdeführerin sodann ihr Kürzungsbegehren um Fr. 1'676'887.38. Mithin liegt in der Geltendmachung der gemäss Beschwerdeführerin zu berücksichtigenden Rückstellung im Zusammenhang mit der BVK-Unterdeckung keine neue Begründung für ihr bereits im Rekursverfahren geltend gemachtes Kürzungsbegehren. Vielmehr unterbreitet sie dem Verwaltungsgericht neu im Wesentlichen die folgenden Streitpunkte zur Prüfung: Es gelte zu beurteilen, ob die angebehrte Rückstellung im Jahr 2011 zulässig gewesen, eine nachträgliche Korrektur der Jahresrechnung 2011 noch möglich und zulässig, allenfalls bei fehlender tatsächlicher und nachträglich nicht möglicher effektiver Bildung der Rückstellung deren Berücksichtigung lediglich im Rahmen des Kürzungsentscheids zulässig wäre und ob die Beschwerdeführerin, welche unbestrittenermassen weder eine solche Rückstellung gebildet noch deren Bildung durchzusetzen versucht habe, sich auf die von ihr ordentlich verabschiedete Jahresrechnung 2011 behaften lassen müsse oder ob der Beschwerdegegner sich in einer Weise verhalten habe, welche bei der Beschwerdeführerin das begründete Vertrauen erweckt habe, sie habe keine Veranlassung, ihre Forderung auf Aufnahme der betreffenden Rückstellung in die Jahresrechnung 2011 durchzusetzen. Die von der Beschwerdeführerin angebehrte Berücksichtigung einer Rückstellung in Zusammenhang mit der BVK-Unterdeckung stützt sich damit auf einen ausserhalb des Streitgegenstands liegenden Sachverhalt und andere Rechtssätze. Angesichts des Grundsatzes der Fixierung des Streitgegenstands ist daher auf das entsprechende Vorbringen auch soweit nicht einzutreten, als den weiteren, für die angebehrte Kürzung angeführten Gründen nicht gefolgt werden kann. 1.6 Die Beschwerdeführerin beantragt eine Neuverteilung der Kosten des Rekursverfahrens; diese seien nicht zu einem Viertel, sondern gesamthaft auf die Staatskasse zu nehmen (Beschwerdeantrag 4). Eine Begründung für die beantragte Modifikation des vorinstanzlichen Kostenentscheids fehlt sowohl in der Beschwerdeschrift als auch in den weiteren Eingaben der Beschwerdeführerin. Es ist daher davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin die Neuverteilung der Rekurskosten (nur) für den Fall ihres Obsiegens vor Verwaltungsgericht beantragt. Auf eine unabhängig davon beantragte Überprüfung des vorinstanzlichen Kostenentscheids liesse sich mangels Begründung nicht eintreten (vgl. § 54 Abs. 1 VRG; ferner Kölz/Bosshart/Röhl, § 54 N. 6 und § 56 N. 8). 1.7 Da die Zulässigkeit der geltend gemachten Rückstellung in Zusammenhang mit der BVK-Unterdeckung im Rahmen des vorliegenden Verfahrens nicht beurteilt werden kann, erweist sich das Sistierungsgesuch zum heutigen Zeitpunkt als gegenstandslos. 2. 2.1 Am

1. Januar 2012 ist das Finanzausgleichsgesetz vom 12. Juli 2010 (FAG, LS 132.1) an die Stelle des Gesetzes über die Staatsbeiträge an die Gemeinden und über den Finanzausgleich vom 11. September 1966 getreten (vgl. § 32 FAG). Gemäss § 41 FAG wird nach Inkrafttreten dieses Gesetzes auf die Kürzung und Rückforderung von Beiträgen des Steuerkraftausgleichs gemäss §§ 9–18 aFAG verzichtet. Vorliegend ersuchte die Beschwerdeführerin erstmals am 12. Oktober 2010 um Kürzung der Steuerkraftabschöpfung 2011. Es ist daher über das Kürzungsbegehren in Anwendung alten Rechts zu befinden.

2.2 Beim Steuerkraftausgleich erhalten Gemeinden mit einer relativen Steuerkraft unter dem Kantonsmittel Beiträge aus einem Ausgleichsfonds, welcher durch Gemeinden mit überdurchschnittlicher Steuerkraft gespeist wird (§§ 10 und 14 aFAG). Ablieferungspflichtig sind Gemeinden, deren relative Steuerkraft das Kantonsmittel um mehr als 15 % übersteigt (§ 15 Abs. 1 aFAG). Das für das hier interessierende Jahr 2011 geltende Finanzausgleichssystem bemisst die Höhe der Steuerkraftablieferungen anhand des Steuerertrages des vorangehenden Jahres: Als für die Berechnung der Steuerkraftabschöpfung massgebende absolute Steuerkraft einer Gemeinde gilt der auf 100 % umgerechnete Ertrag der allgemeinen Gemeindesteuern und der Quellensteuern des letzten Jahres, dessen Ergebnisse bekannt sind (§ 39 Abs. 1 aFAG und § 10 Abs. 1 der Verordnung vom Finanzausgleichsgesetz vom 29. November 1978 [Finanzausgleichsverordnung, aFAV; GS I 107]). Ersterer ergibt sich aus dem Brutto-Steuer-Soll der per Ende des letzten Jahres vorläufig abgerechneten Steuern; dieser Betrag wird ergänzt durch den Mehr- oder Minderertrag zwischen der definitiven Steuerabrechnung des vorangegangenen Jahres und der dieser vorangegangenen vorläufigen Steuerabrechnung (§ 10 Abs. 2 aFAV). Die Quellensteuer wird in gleicher Weise erfasst (§ 10 Abs. 3 aFAV). Zum Bruttoertrag sind die Soll-Änderungen aus früheren Jahren und die Einnahmen aus Steuerauscheidungen mit anderen Gemeinden hinzuzurechnen; abzuzählen sind dagegen die Abzüge (Skonti, Herabsetzungen, Erlasse, Abschreibungen und Zinsausgaben) sowie die im Ausscheidungsverfahren ausbezahlten Nettobeträge (§ 10 Abs. 4 aFAV). Der auf diese Weise ermittelte Nettosteuerertrag wird unter Berücksichtigung der zur Anwendung gelangten Steuerfüsse auf 100 % umgerechnet (§ 10 Abs. 5 aFAV). Die Ablieferungen werden soweit gekürzt, als sie ein Ansteigen des Gemeindesteuerfusses auf mehr als das um zehn Steuerprozent reduzierte Kantonsmittel bewirken würden (§ 16 Abs. 1 aFAG; sogenannter Grenzsteuersatz).

2.3 Die Berechnung und die Höhe der Steuerkraftabschöpfung für das Jahr 2011 werden vorliegend nicht in Frage gestellt. Die Beschwerdeführerin macht hingegen geltend, das Abschöpfungsbetreffnis sei zu kürzen, wobei im Rahmen des Kürzungsentscheids erstens die Rückstellungen 2010 für den Steuerkraftausgleich 2011 vollumfänglich zu berücksichtigen, zweitens die zu berücksichtigenden Nachsteuern zum Grenzsteuersatz von 102 % zu bemessen und drittens Rückstellungen in der Höhe von Fr. 8'361'749.- für allfällige Sanierungsmassnahmen in Zusammenhang mit der BVK-Unterdeckung zuzulassen seien. Wie oben dargestellt, ist auf letzteres Ansinnen nicht einzutreten. Es gilt im Folgenden zu prüfen, ob bzw. inwieweit die Rückstellungen 2010 im Rahmen des Kürzungsentscheids zu berücksichtigen und zu welchem Satz die Nachsteuern zu bemessen sind.

3. 3.1 Nach § 16 Abs. 1 aFAG werden die Steuerkraftablieferungen soweit gekürzt, als sie ein Ansteigen des Gemeindesteuerfusses auf mehr als das um 10 Steuerprozent reduzierte Kantonsmittel bewirken würden. Die Steuerkraftabschöpfung wird mit anderen Worten soweit gekürzt, dass der Gemeindesteuerfuss infolge der verfügbaren Ablieferung zur Deckung des Aufwands nicht auf einen Steuersatz angehoben werden müsste, welcher über

dem um 10 Stellenprozente reduzierten Kantonsmittel liegt. Die Regelung des § 16 aFAG bezweckt zu verhindern, dass eine Gemeinde mit mittlerem oder gar hohem Steuerfuss Steuerkraftausgleichsbeiträge zu bezahlen hat (vgl. ABl 1978, 1384 ff., 1432 f.; ABl 1979, 1289 ff., 1305). Gemeinden, die eine solche Kürzung verlangen, haben glaubhaft zu machen, dass ihr Voranschlag und der sich daraus ergebende Steuerfuss den Grundsätzen einer ordnungs- und plangemässen Haushaltsführung entsprechen; sie haben ihre Vorschlagsentwürfe bis spätestens Ende Oktober des Vorjahres der für das Gemeinwesen zuständigen Direktion einzureichen, wobei eine Fristerstreckung in begründeten Ausnahmefällen möglich ist (§ 16 Abs. 2 aFAG). Die für das Gemeinwesen zuständige Direktion entscheidet über die Kürzungen; Änderungen im Zusammenhang mit der Rechnungsprüfung bleiben vorbehalten (§ 16 Abs. 3 aFAG). Wie die Vorinstanz zutreffend ausführt, wählte der Gesetzgeber für die Prüfung der Kürzung eine hypothetische Neuberechnung der Jahresrechnung bzw. des Voranschlags unter Berücksichtigung des Abschöpfungsbefehls und unter Anwendung des Grenzsteuersatzes.

3.2 Die Beschwerdeführerin bildete im Jahr 2010 Rückstellungen für die Steuerkraftabschöpfung 2011 in der Höhe von Fr. 7'100'000.-. Sie löste diese indes im Jahr 2011 nicht auf, so dass sich die Frage stellt, inwiefern diese Rückstellungen im Rahmen einer allfälligen Kürzung des Steuerkraftabschöpfungsbefehls 2011 zu berücksichtigen sind.

3.3 Die Vorinstanz erwägt, Rückstellungen für die Steuerkraftabschöpfung seien erst bei ihrer Verwendung, das heisst im Zeitpunkt des Mittelabflusses, aufzulösen. Dies sei regelmässig, aber – wie vorliegend – nicht zwingend im Ausgleichsjahr der Fall. Vom korrekten Zeitpunkt der Auflösung einer Rückstellung für die Steuerkraftabschöpfung sei die Frage zu unterscheiden, inwiefern solche Rückstellungen bei der Prüfung der Kürzungsvoraussetzungen nach § 16 aFAG zu berücksichtigen seien. Die Auflösung einer Rückstellung stelle im Grundsatz eine reine Bilanzbuchung dar. Die Jahresrechnung werde mit anderen Worten nur in der Höhe einer allfälligen Differenz zwischen der Rückstellung und der endgültig festgesetzten Abschöpfung beeinflusst. Da § 16 aFAG darauf abziele, die Auswirkungen der Abschöpfung auf den Finanzhaushalt der Gemeinde zu prüfen, müssten die Rückstellungen für die Steuerkraftabschöpfung bei der Berechnung der Kürzungsvoraussetzungen zwingend berücksichtigt werden, soweit sie im vorgenannten Sinn Einfluss auf die Jahresrechnung hätten. Es müsse somit die Differenz zwischen dem Abschöpfungsbetrag und der im Vorjahr getätigten Rückstellung Eingang in die Berechnung finden. Damit sei auch sichergestellt, dass eine Gemeinde die Kürzung einer Steuerkraftabschöpfung nicht durch Steuerung des Zeitpunkts der Auflösung der Rückstellungen beeinflussen könne.

3.4 Die Beschwerdeführerin wendet hiergegen ein, sie habe sich strikt an die Vorgaben des Rechnungsergebnisses 2011 gehalten. Der Differenzbetrag von Fr. 223'605.- sei den beteiligten Parteien erst im Jahr 2012 bekannt geworden. Dadurch werde der Rahmen zu weit gezogen. Denn es würde den beteiligten Parteien erlaubt, allfällige später offenkundig werdende Änderungen aller Rückstellungen des betreffenden Rechnungsjahres nachträglich im Kürzungsverfahren zu berücksichtigen, wobei auf beiden Seiten Aufwand entstehen würde, der unter dem Gesichtspunkt der Praktikabilität wohl nicht mehr zu rechtfertigen wäre. Andererseits verstosse die nur punktuelle Berücksichtigung von Differenzbeträgen offensichtlich gegen das Gebot der Rechtsgleichheit.

3.5 Die Verordnung über den Gemeindehaushalt vom 26. September 1984 (VGH, LS 133.1) wurde im Zuge der Einführung des Harmonisierten Rechnungsmodells erlassen, welches die Bildung von Rückstellungen stark einschränkt (vgl. ABl 2008, 1843). Dies führte indes bei finanzstarken

Gemeinden zum Problem, dass die Jahresrechnungen durch die hohen Steuereinnahmen ein sehr gutes Ergebnis erzielten, das ins Eigenkapital floss. Im Folgejahr musste aufgrund der gestiegenen Steuerkraft eine höhere Abschöpfung geleistet werden, was zu einer entsprechenden Belastung der Rechnung führte (vgl. AB1 2008, 1844, auch zum Folgenden). Diese Problematik verschärfte sich angesichts der zunehmend schwankenden Steuerkraft der Gemeinden, weshalb mit Wirkung per 1. Oktober 2009 die Bestimmung des § 23a VGH in Kraft gesetzt wurde, welche den politischen Gemeinden gestattet, Rückstellungen für Steuerkraftabschöpfungen zu bilden. Mittels der Kürzung der Steuerkraftablieferungen soll ein Ansteigen des Gemeindesteuerfusses auf mehr als das um zehn Prozentpunkte reduzierte Kantonsmittel verhindert werden (vgl. § 16 Abs. 1 aFAG). Im Rahmen des Kürzungsentscheids gilt es daher zu prüfen, ob bzw. in welchem Umfang die im Jahr 2011 nicht aufgelöste Rückstellung aus dem Jahr 2010 die Jahresrechnung 2011 zu beeinflussen vermochte.

3.6 Eine Rückstellung im Sinn des § 23a VGH ist eine auf einem Ereignis in der Vergangenheit gründende, wahrscheinliche, vereinbarte oder faktische Verpflichtung, deren Höhe und/oder Fälligkeit ungewiss, aber schätzbar ist. Rückstellungen sind bei ihrer Bildung (vollumfänglich) als Aufwand in der betreffenden Jahresrechnung zu berücksichtigen und zudem in der Bilanz auszuweisen. Die von der Beschwerdeführerin im Jahr 2010 getätigte Rückstellung für die Steuerkraftablieferung 2011 in der Höhe von Fr. 7'100'000.- war entsprechend in vollem Umfang als Aufwand für das Jahr 2010 zu berücksichtigen. Die Rückstellung wirkte sich indes im Folgejahr nicht (erneut) auf die Jahresrechnung aus. Wie die Vorinstanz zutreffend ausführt, handelt es sich bei der Auflösung einer Rückstellung im Grundsatz um eine reine Bilanzbuchung. Erneuten Einfluss auf die Jahresrechnung könnte die Rückstellung nur gezeitigt haben, wenn die Rückstellung im Jahr 2011 aufgelöst worden wäre und die verfügte Steuerkraftabschöpfung 2011 die Höhe der Rückstellung nicht erreicht, mithin die Auflösung der Rückstellung zu einem ausserordentlichen Ertrag geführt hätte, welcher in der Jahresrechnung 2011 sodann hätte ausgewiesen und im Rahmen des Kürzungsentscheids berücksichtigt werden müssen. Allerdings ist der von der Beschwerdeführerin im Jahr 2010 gebildeten Rückstellung in der Höhe von Fr. 7'100'000.- insoweit Rechnung zu tragen, als die verfügte Steuerkraftabschöpfung in der Höhe von Fr. 7'323'605.- sich nur noch im Umfang der Differenz zur Rückstellung von Fr. 223'605.- aufwanderhöhend auswirkt, da die Rückstellung bereits im Vorjahr bei der Bildung vollumfänglich aufwandmindernd zu berücksichtigen war. Dies führt mit der Vorinstanz zum Ergebnis, dass im Rahmen des Kürzungsentscheids nur die Differenz zwischen der im Jahr 2010 getätigten Rückstellung für den Steuerkraftausgleich 2011 und der definitiv verfügten Steuerkraftabschöpfung 2011 aufwanderhöhend zu berücksichtigen ist.

E. 4.1

Umstritten ist sodann, ob im Rahmen des Kürzungsentscheids nebst den Steuererträgen des Ausgleichsjahres auch die Steuernachträge der dem Ausgleichsjahr vorangehenden Jahre auf den Grenzsteuersatz von vorliegend 102 % umzurechnen sind.

E. 4.2

Die Vorinstanz erwägt diesbezüglich, bereits aus dem Wortlaut des § 16 aFAG ergebe sich, dass nach dem Willen des Gesetzgebers lediglich ein Steuerfuss angepasst werden solle, womit naheliegenderweise nur der Steuerfuss des betreffenden Ausgleichsjahres gemeint sein könne. Auch unter Beizug von § 133 des Gemeindegesetzes vom 6. Juni 1926 (GG, LS 131.1) dränge sich der gleiche Schluss auf. Gemäss dieser Bestimmung sei der

Gemeindesteuerfuss jeweils so festzusetzen, dass er die laufende Rechnung ausgleiche. Die Vorgabe des § 133 GG sei insofern mit § 16 aFAG vergleichbar, als auch in dessen Rahmen geprüft werden müsse, ob bzw. in welchem Umfang für die Deckung des (zusätzlichen) Aufwands (in Form der Steuerkraftabschöpfung) der Steuerfuss angepasst werden müsste. Vor diesem Hintergrund sei auch für § 16 aFAG davon auszugehen, dass ausschliesslich eine (hypothetische) Anpassung des Steuerfusses für das betreffende Ausgleichsjahr in Frage kommen könne. Dies schliesse die Berücksichtigung von Steuernachträgen sowie die Anpassung von Steuerfüssen aus vorangehenden Jahren aus. Sodann diene die ausschliessliche Umrechnung des Steuerertrags des betreffenden Jahres der Einfachheit und Transparenz des Finanzausgleichs und gewährleiste eine einfache Handhabung durch Kanton und Gemeinden. Ferner sei der Zeitpunkt des Eingangs einer Steuer zufällig und kein sachliches Kriterium, um Steuererträge, die das gleiche Steuerjahr betreffen, aber in verschiedenen Jahren eingehen, im Rahmen von § 16 aFAG nach unterschiedlichen Grenzsteuerfüssen zu beurteilen. Dieses Vorgehen könne zwar dazu führen, dass je nach Umfang der Steuernachträge ein unterschiedlich hoher Anteil der gesamten Steuererträge zum Grenzsteuersatz berücksichtigt werde. Diese Ungleichbehandlung beruhe indes auf sachlichen Gründen und führe nicht zu einer systematischen Benachteiligung bestimmter Gemeinden.

E. 4.3

Die Beschwerdeführerin bringt dagegen sinngemäss vor, der im Rahmen des Kürzungsentscheids zu berücksichtigende Steuerertrag umfasse entsprechend § 10 aFAV nebst dem Steuerertrag des laufenden Jahres unter anderem auch die Steuernachträge, weshalb alle Bestandteile des Gesamtsteuerertrages auf den Grenzsteuersatz umzurechnen seien. Dies sei für sie vor allem deshalb wesentlich, weil die Steuernachträge im betreffenden Jahr gut einen Drittel des gesamten Steuerertrages ausmachten. Aus dem Umstand, dass der Steuerfuss des laufenden Jahres grundsätzlich wie auch derjenige der Steuernachtragsjahre nicht mehr verändert werden könne, ergebe sich die logische Folge einer Umrechnung aller Steuerjahre auf den Grenzsteuerwert, zumal der Aufwandüberschuss der laufenden Rechnung über Steuern finanziert werden müsse, die sich sowohl aus denjenigen des Rechnungsjahres als auch aus den übrigen Steuererträgen zusammensetzten. Auch gehe § 133 GG vom einheitlichen Charakter der Steuern, insbesondere der Steuern des laufenden Jahres, des Vorjahres und der Quellensteuern, aus. Die vom Beschwerdegegner praktizierte Vereinfachung der Berechnung habe für die Beschwerdeführerin einen Steuerkraftausgleichsbetrag zur Folge, der den tatsächlich eingegangenen Steuererträgen um rund Fr. 2'000'000.- "widerspricht". Das Interesse an Einfachheit und Transparenz der damit gewährleisteten einfachen Handhabung durch Kanton und Gemeinden könnten die resultierenden Verletzungen des Prinzips der Finanzgleichheit sowie des Gebots der Sachgerechtigkeit nicht rechtfertigen. Erst recht sei angesichts des Differenzbetrages von Fr. 2'000'000.- der Raum für gewisse Schematisierungen auf Kosten der Gleichbehandlung weit überschritten. Weiter entbehrten die vorinstanzlichen Ausführungen betreffend Nachsteuern des notwendigen Sachverstands, da in der Jahresrechnung nicht die Steuereingänge, sondern die Mehr-/Mindererträge aus den Steuerveranlagungen ausgewiesen würden, weshalb kein Zusammenhang mit dem Eingang der betreffenden Steuer bestehe.

E. 4.4

Das seit dem Steuerjahr 1999 anwendbare Steuergesetz vom 8. Juni 1997 (StG, LS 631.1) führte bei den Staats- und Gemeindesteuern sowohl für natürliche als auch für juristische Personen zu einem Wechsel von der Vergangenheits- zur Gegenwartsbemessung (vgl. §§ 49 f., 83 ff. und 269 Abs. 1 StG; ferner Art. 16 in Verbindung mit Art. 62 ff. des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG, SR 642.14] sowie Art. 31 StHG). Die Steuern werden jährlich für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben (René Eichenberger/Pierre-Olivier Gehrig, Der Übergang zur Gegenwartsbemessung im neuen Zürcher Steuergesetz, Zürich 2000, S. 1). In der Steuerperiode, bei vom Kalenderjahr abweichenden Steuerperioden im Kalenderjahr, in dem die Steuerperiode endet, wird dem Steuerpflichtigen eine provisorische Rechnung zugestellt (§ 173 Abs. 1 Satz 1 StG). Grundlage der provisorischen Rechnung sind die Steuerfaktoren der letzten Steuererklärung oder der letzten Einschätzung oder der mutmassliche Steuerbetrag für die laufende Steuerperiode (§ 173 Abs. 2 StG). Nach Vornahme der Einschätzung wird die Schlussrechnung zugestellt (§ 173 Abs. 3 StG). Die Steuererträge des laufenden Rechnungsjahres werden daher zunächst im Rahmen der provisorischen Steuerveranlagung ermittelt. Differenzen zwischen der im Rahmen der provisorischen Steuerveranlagung und der im Rahmen des späteren Einschätzungsverfahrens ermittelten Steuerschuld werden – sobald diese definitiv feststehen – in der Jahresrechnung als Steuernachtrag eines vorangehenden Jahres ausgewiesen. Beim in der Jahresrechnung 2011 der Beschwerdeführerin als "Steuern früherer Jahre" ausgewiesenen Ertrag handelt es sich daher um die Differenz zwischen den provisorischen Steuerveranlagungen und den im Jahre 2011 definitiv festgesetzten Steuerveranlagungen vorangehender Jahre.

E. 4.5

Das Gesetz enthält keine näheren Bestimmungen über die im Rahmen eines allfälligen Kürzungsentscheids anwendbare Berechnungsmethode. Vielmehr lässt es einen diesbezüglichen Interpretationsspielraum offen, weshalb sich im Licht von § 16 aFAG verschiedene Berechnungsmethoden rechtfertigen lassen. Vorliegend gilt es zu berücksichtigen, dass sich die Frage der anwendbaren Berechnungsmethode bei Kürzungen von Steuerkraftablieferungen nicht isoliert, sondern im Rahmen des umfassenden und komplexen Finanzausgleichssystems unter altem Recht stellt. Gerade die Komplexität dieses Systems setzt indes notwendigerweise voraus, dass die mit dessen Umsetzung betraute Behörde das Recht einheitlich anwendet, weshalb der anwendenden Behörde ein gewisser Beurteilungsspielraum zuzugestehen sowie gewisse Vereinfachungen unter anderem mit Blick auf die Praktikabilität des Gesamtsystems in Kauf zu nehmen sind (vgl. Kölz/Bosshart/Röhl, § 50 N. 73 ff.).

E. 4.6.1

Die Umrechnung der – vorliegend zu einem Steuersatz über dem Grenzsteuersatz erhobenen – Nachsteuern auf den Grenzsteuersatz würde dazu führen, dass im Rahmen des Kürzungsentscheids von einem Ertrag aus Steuernachträgen ausgegangen würde, der tiefer liegt als die der Gemeinde tatsächlich zugeflossenen Mittel. Daraus resultierte eine Abweichung von der effektiven Finanzlage der Beschwerdeführerin. Gemäss dem Prinzip der Finanzgleichheit, das aus dem in Art. 8 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV, SR 101) verankerten Gleichheitsgebot abgeleitet wird, sind die Gemeinden in Bezug auf ihre Finanzverhältnisse nach Massgabe ihrer Gleichheit gleich und nach Massgabe ihrer Ungleichheit ungleich zu behandeln (vgl. Anna Pippig, Verfassungsrechtliche Grundlagen

des Finanzausgleichs, Zürich etc. 2002, S. 231 f.; ferner VGr, 23. März 2011, VB.2010.00383, E. 4.1). Aus dem Grundsatz der Finanzgleichheit fliesst zunächst das Gebot der Sachgerechtigkeit, welches insbesondere das Gebot der Wirklichkeitstreue umfasst. Diesem zufolge ist eine objektive und zeitgerechte Darstellung der tatsächlichen Finanzlage aufgrund vergleichbarer Werte vorzunehmen (vgl. Pippig, S. 243 und 274). Die angerufenen Grundsätze stehen der vom Beschwerdegegner angewendeten Berechnungsmethode somit nicht entgegen.

E. 4.6.2

Gemäss der von der Beschwerdeführerin favorisierten Berechnungsmethode müsste konsequenterweise auch der Ertrag aus Nachsteuern, welche für Steuerjahre geschuldet werden, in denen ein Steuersatz unter dem Grenzsteuersatz festgesetzt war, auf jenen umrechnet werden. Dies führte jedoch dazu, dass im Rahmen des Kürzungsentscheids von einem Steuernachtrag ausgegangen würde, der höher wäre als der der Gemeinde effektiv zugeflossene Ertrag. Die Gemeinde könnte den entsprechenden Mittelzufluss sodann nicht mehr herbeiführen, da eine nachträgliche Korrektur des Steuerfusses der vergangenen Jahre nicht mehr möglich wäre. Die Berechnungsmethode des Beschwerdegegners trägt dieser Problematik Rechnung und erscheint sachgerecht.

E. 4.6.3

Der Differenz zwischen den im Rahmen der provisorischen Steuerveranlagungsverfahren ermittelten Steuererträgen und den nunmehr feststehenden Steuernachträgen wurde insofern bereits Rechnung getragen, als im Rahmen früherer Steuerkraftabschöpfungsverfahren der mit den jeweiligen Steuerjahren übereinstimmenden Ausgleichsjahre von einem abweichenden – vorliegend jeweils tieferen – Steuerertrag des betreffenden Ausgleichsjahres ausgegangen wurde. Eine erneute Berücksichtigung dieser Differenz erscheint vor diesem Hintergrund nicht zwingend. Es ist durchaus möglich, dass im Rahmen eines früheren Kürzungsentscheids aufgrund des – dazumal tiefer eingeschätzten – Steuerertrags einem Kürzungsgesuch stattgegeben wurde, obwohl sich zu einem späteren Zeitpunkt herausstellt, dass die Kürzungsvoraussetzungen bei Anwendung des nunmehr definitiv feststehenden Steuerertrags des Ausgleichsjahrs nicht mehr erfüllt wären.

E. 4.7

Der Beschwerdegegner hat § 16 aFAG unbestrittenermassen langjährig und konsequent dahingehend ausgelegt und angewendet, dass im Rahmen des Kürzungsentscheids nur die Steuern des Ausgleichsjahres auf den Grenzsteuersatz umgerechnet werden. Diese Berechnungsmethode erweist sich wie dargelegt als sachgerecht und ist zumindest nicht rechtsverletzend.

E. 5

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf eingetreten wird.

E. 6

Ausgangsgemäss sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen; eine Parteientschädigung kann nicht zugesprochen werden (§ 65a Abs. 2 in Verbindung mit § 13 Abs. 2 Satz 1 und § 17 Abs. 2 VRG).

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