

13 Kantonssteuern. Anfechtbarkeit und Überprüfbarkeit von Pfandrechtsverfügungen (Praxisänderung).

- Der vom gesetzlichen Pfandrecht belastete Eigentümer kann eine Pfandrechtsverfügung ungeachtet des Verhaltens des Steuerpflichtigen vollumfänglich anfechten und es ist ihm volle Akteneinsicht zu gewähren.

Imposte cantonali. Impugnabilità e verificabilità di decisioni di pegno legale (cambiamento della prassi).

- Independentemente dal comportamento del contribuente, il proprietario garante del pegno legale può impugnare sotto tutti gli aspetti una decisione di pegno legale ed a questi va garantito il pieno diritto alla visione degli atti.

Erwägungen:

2. Gemäss Art. 133 Abs. 4 EGzZGB unterliegt die Pfandrechtsverfügung den gleichen Einsprache- und Anfechtungsmöglichkeiten wie die gesicherte Forderung. Die Pfandeigentümer sind somit im Pfandrechtsverfahren grundsätzlich berechtigt, nebst der Pfandsumme auch den Bestand und Umfang der an den Steuerschuldner ergangenen und durch das Pfandrecht gesicherten Forderung erneut in Frage zu stellen. Das Verwaltungsgericht hat in seiner bisherigen Rechtsprechung daraus gefolgert, der Rechtsschutz des Pfandeigentümers entspreche somit jenem des Steuerschuldners (vgl. PVG 1998 Nr. 36; VGE 46/95). Deshalb könne eine Pfandrechtsverfügung, welche auf einer vom Steuerpflichtigen verschuldeten Ermessenstaxation beruhe, auch vom Pfandeigentümer nur mit dem Vorwurf der Willkür und nur aufgrund der Aktenlage angefochten werden, wie sie im Zeitpunkt der Ermessenstaxation bestanden habe. Daran lässt sich nicht länger festhalten. Kennzeichnend für das Pfandrechtsverfahren ist, dass der Pfandeigentümer dazu verpflichtet wird, für eine fremde Schuld zu haften. Dies kann jedoch nicht zugleich bedeuten, dass er auch für das Verschulden eines Dritten einzustehen hat. Das Rechtsgleichheitsgebot verlangt nicht nur, dass Gleiches gleich, sondern auch, dass Ungleiches ungleich behandelt wird. Darauf läuft es aber hinaus, wenn der Pfandeigentümer, dem ja kein unkorrektes Verhalten vorgeworfen werden kann, den gleichen Einschränkungen unterworfen wird wie der Steuerpflichtige, der seine Pflichten im Veranlagungsverfahren vernachlässigt hat. Es lässt sich mit dem Rechtsgleichheitsgebot nicht vereinbaren, den

Pfand Eigentümer für Verfahrensfehler oder gar dolosen Willen des Steuerpflichtigen entstehen zu lassen. Dadurch würde der Dritteigentümer aber auch in seinem Anspruch auf das rechtliche Gehör in verfassungswidriger Weise eingeschränkt. Die Gehörs-garantie ist ein verfassungsmässig geschütztes Individualrecht, hat also den Charakter eines eigenständigen Grundrechtes (vgl. Albertini, Der verfassungsmässige Anspruch auf rechtliches Gehör im Verwaltungsverfahren des modernen Staates, Bern 2000, S. 48 und 139). Das rechtliche Gehör bildet ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht am Verfahren, ein Instrument zur Wahrung der Subjektstellung im Verfahren (Albertini, a.a.O., S. 72). Teilgehalte der Gehörs-garantie sind u.a. der Anspruch auf Akteneinsicht und auf Mitwirkung am Beweisverfahren. Letzterer umfasst die Teilansprüche, Beweisanträge zu stellen, Beweismittel einzureichen, an den Beweiserhebungen teilzunehmen und sich zum Ergebnis des Beweisverfahrens zu äussern (vgl. Hotz, St.Galler Kommentar zu Art. 29 BV Rz 33). Durch die bisher verfolgte Praxis mit Kognitionseinschränkung und damit verbundenem Novenverbot wird nun das Individualrecht des Pfand-eigentümers auf rechtliches Gehör in sachlich nicht vertretbarer Weise verletzt, gibt es doch keinen Grund, die Gehörs-garantie einer Person wegen des Fehlverhaltens eines Dritten einzuschränken. Die verfassungskonforme Interpretation von Art. 133 Abs. 4 EGzZGB gebietet es daher, diese Bestimmung so anzuwenden, dass dem Pfand-eigentümer die gleichen Einsprache- und Anfechtungsmöglichkeiten wie dem korrekten Steuerpflichtigen eingeräumt werden. Das Pfandrechtsverfahren wird insoweit zu einem zweiten Veranlagungsverfahren, wobei sich die Wirkungen einer allfälligen Änderung der ursprünglichen Veranlagungsverfügung indes-sen nicht auf den Steuerschuldner erstrecken, sondern sich auf die Pfandhaft beschränken. Insoweit ist dem Pfand-eigentümer damit volle Akteneinsicht zu gewähren; er kann neue Beweismittel einreichen, die Erhebung von Beweisen beantragen und dazu Stellung nehmen. Schliesslich ist die Veranlagung von der Steuer-verwaltung auf ihre materielle Richtigkeit und nicht nur auf offensichtliche Unrichtigkeit bzw. Willkür hin zu überprüfen. Das führt dazu, den angefochtenen Einspracheentscheid ohne materielle Prüfung aufzuheben und die Sache an die Vorinstanz zurück-zuweisen, damit sie im Sinne des Gesagten verfare.

A 03 51

Urteil vom 17. November 2003