



Fall-Nr.:	III/2-2019/7
Stelle:	Verwaltungsrekurskommission
Rubrik:	Arbeitnehmerschutz, Berufsbildung und Sozialhilfe
Publikationsdatum:	24.09.2021
Entscheiddatum:	27.04.2021

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 27. April 2021

Art. 71e lit. a VRP (sGS 951.1) in Verbindung mit Art. 78 Abs. 1 PersG (sGS 143.1). Art. 189 in Verbindung mit Art. 180 StG (sGS 811.1), Art. 188 Abs. 1 StG; Art. 139 in Verbindung mit Art. 132 DBG (SR 642.11). Forderung aus öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis. Aktivlegitimation des Kantons als Arbeitsgeber bejaht. Im Klageverfahren kommt im Gegensatz zum Rekurs nicht die Untersuchungsmaxime, sondern die Verhandlungsmaxime zur Anwendung. Das Gericht kann den Sachverhalt nur von Amtes wegen abklären, wenn dies durch wesentliche öffentliche Interessen geboten ist. Sowohl der Steuerpflichtige als auch der Schuldner der steuerbaren Leistung können gegen eine Verfügung über die Quellensteuer Einsprache erheben. Der beweispflichtige Kläger vermag eine Eröffnung der Verfügung gegenüber dem Beklagten nicht zu beweisen. Die Verfügung ist somit nicht in Rechtskraft erwachsen und vermag kein Rückgriffsrecht des Staates zu begründen (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung III/2, 27. April 2021, III/2-2019/7). Gegen diesen Entscheid wurde beim Verwaltungsgericht Beschwerde erhoben (B 2021/107).

Präsident Titus Gunzenreiner, Richter Rudolf Lippuner und Beat Fritsche,
Gerichtsschreiberin Franziska Geser

Kanton St. Gallen, Sicherheits- und Justizdepartement, Kläger,

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Titus Bossart, Museumstrasse 47, 9000 St.
Gallen,

gegen

X, Beklagter,



St.Galler Gerichte

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. oec. HSG David Zünd, Neugasse 26, Postfach
148, 9001 St. Gallen,

betreffend

Forderung aus öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis (Quellensteuer)

Rechtsbegehren des Klägers:

(gemäss Klage vom 28. Oktober 2019)

1.

Der Beklagte sei zu verpflichten, dem Kläger Fr. 63'929.70 zu bezahlen zzgl. Zins von
5% ab 22. Februar 2019.

2.

Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zzgl. MWST zulasten der Beklagten.

Rechtsbegehren des Beklagten:

(gemäss Klageantwort vom 19. Dezember 2019)

1.

Die Klage sei vollumfänglich abzuweisen.

2.

Eventualiter sei das Verfahren zu sistieren, bis eine rechtskräftige
Quellensteuerverfügung für die Steuerjahre 2013 bis 2018 vorliegt beziehungsweise
das eventualiter beim Steueramt des Kantons St. Gallen mit Schreiben vom 4.
Dezember 2019 eingereichte Revisionsbegehren rechtskräftig beurteilt wurde.



3.

Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zuzüglich Mehrwertsteuer zulasten des Klägers.

4.

Die ausseramtliche Entschädigung sei dem Rechtsvertreter des Beklagten zuzusprechen.

Sachverhalt:

A.- X trat am 1. August 2010 eine Stelle in der Strafanstalt Y an. Das Anstellungsverhältnis endete am 31. März 2018 zufolge Frühpensionierung. Im Rahmen der Berechnung des Überstunden- und Ferienguthabens zum Ende des Arbeitsverhältnisses stellte der kantonale Personaldienst fest, dass nie Quellensteuerabzüge vom Lohn des im Fürstentum Liechtenstein wohnhaften X vorgenommen worden waren. Nachträglich wurde er am 15. Mai 2018 beim kantonalen Steueramt als quellensteuerpflichtig gemeldet. Am 2. Oktober 2018 erging eine an den Arbeitgeber adressierte Quellensteuerverfügung. Anschliessend forderte der Arbeitgeber X offenbar auf, die Quellensteuer im Betrag von insgesamt Fr. 82'712.25, die er für den Arbeitnehmer an das Steueramt abgeliefert hatte, an ihn rückzuvergüten (Datum nicht aktenkundig). Der Rechtsvertreter von X stellte sich mit Schreiben vom 6. Dezember 2018 an den Kanton auf den Standpunkt, dass anlässlich der Anstellung vereinbart worden sei, dass der Arbeitgeber die Quellensteuer übernehme. Es liege eine Nettolohnvereinbarung vor. Dies wurde vom Arbeitgeber bestritten.

B.- Nach erfolglosem Verlauf der Schlichtungsverhandlung vor der Schlichtungsstelle in Personalsachen erhob der Kanton St. Gallen am 28. Oktober 2019 personalrechtliche Klage gegen X bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK) und stellte das eingangs erwähnte Rechtsbegehren. Die Klageantwort mit dem ebenfalls eingangs erwähnten Rechtsbegehren datiert vom 19. Dezember 2019, die Replik des Klägers vom 13. Februar 2020 und die Duplik des Beklagten vom 30. April 2020.

Auf die Vorbringen der Parteien ist, soweit erforderlich, in den Erwägungen einzugehen.



Erwägungen:

1.- Die Strafanstalt Y untersteht dem Amt für Justizvollzug des Sicherheits- und Justizdepartements und damit der Rechtspersönlichkeit des Kantons St. Gallen (Art. 7 der Verordnung über die Gefängnisse und Vollzugsanstalten, sGS 962.14). Während der Dauer seines öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnisses bei der Strafanstalt Y vom 1. August 2010 bis zum 31. März 2018 war der Beklagte beim Sicherheits- und Justizdepartement angestellt (act. 2/3-4). Folglich ist das kantonale Personalgesetz auf das Anstellungsverhältnis anwendbar (Art. 2 Abs. 1 lit. a des Personalgesetzes, sGS 143.1, abgekürzt: PersG). Die VRK beurteilt gemäss Art. 71e lit. a des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (sGS 951.1, abgekürzt: VRP) und Art. 78 Abs. 1 PersG in erster Instanz personalrechtliche Klagen zur Geltendmachung von vermögensrechtlichen Ansprüchen aus dem Arbeitsverhältnis sowie wegen Kündigung oder fristloser Kündigung (Art. 79 Abs. 1 lit. b Ziff. 1 und 2 PersG). Der Kläger verklagt den Beklagten auf Geldzahlung. Seine Forderung leitet er aus dem öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnis ab, das zwischen ihm und dem Beklagten bestanden hat. Die personalrechtliche Klage ist das verfahrensrechtliche Instrument, das zur Klärung entsprechender Ansprüche mit den spezialgesetzlichen Bestimmungen des kantonalen Personalgesetzes zur Verfügung steht. Ob tatsächlich ein Anspruch besteht oder nicht, ist eine materiell-rechtliche Frage, die bei der Prüfung der Eintretensvoraussetzungen unerheblich ist. Der Kläger macht also gegen den Beklagten einen vermögensrechtlichen Anspruch aus dem Arbeitsverhältnis geltend, womit es sich um einen der Rechtsgrundlage entsprechenden Streitgegenstand handelt.

Es ist ungewohnt und wohl erstmalig seit dem Inkrafttreten des PersG, dass der Arbeitgeber als Kläger auftritt. Aus dem Gesetz geht jedoch kein ausdrücklicher Ausschluss des Arbeitgebers als Kläger zur Geltendmachung vermögensrechtlicher Ansprüche aus dem Arbeitsverhältnis hervor. Eine fehlende Aktivlegitimation würde im Übrigen nicht zu einer Nichteintretensentscheidung, sondern zur Abweisung der Klage führen (vgl. PK VRP/SG-Gmünder, Art. 71e-71g N 10 f.). Im Übrigen ist unerheblich, dass das vorliegende Arbeitsverhältnis noch durch eine mitwirkungsbedürftige Verfügung und nicht durch Vertrag begründet wurde. So bestimmt Art. 107 PersG als Übergangsbestimmung, dass vor Vollzugsbeginn des PersG durch Verfügung



begründete Dienstverhältnisse als Arbeitsverhältnisse nach PersG weitergeführt werden.

Das Anhängigmachen einer personalrechtlichen Klage setzt ein Schlichtungsverfahren vor der Schlichtungsstelle für Personalsachen voraus (Art. 78 Abs. 2 PersG). Das Protokoll über die gescheiterte Schlichtungsverhandlung vom 30. April 2019 liegt vor; die Klagebewilligung datiert vom 10. September 2019. Die dreimonatige Frist zu Erhebung der personalrechtlichen Klage ab Abschluss des Schlichtungsverfahrens wurde mit der Eingabe vom 28. Oktober 2019 gewahrt; die Klage erfolgte rechtzeitig. Sie erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 81 PersG; Art. 82 Abs. 1 PersG in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VRP). Auf die Klage ist folglich einzutreten.

Da das Klageverfahren ein Zweiparteienverfahren ist, kommt vorliegend im Gegensatz zum Rekurs nicht die Untersuchungsmaxime, sondern die Verhandlungsmaxime zur Anwendung. Das Gericht kann den Sachverhalt nur von Amtes wegen abklären, wenn dies durch wesentliche öffentliche Interessen geboten ist. Im Übrigen bestimmen die Parteien durch ihre Behauptungen, Bestreitungen und Beweisanträge den Sachverhalt, über den das Gericht zu entscheiden hat (vgl. PK VRP/SG-Gmünder, Art 71e-71g N 28).

2.- Vorweg ist festzuhalten, dass vor Gericht unbestritten geblieben ist, dass der Beklagte grundsätzlich in der Schweiz quellensteuerpflichtig war. Dies ergibt sich denn auch aus Art. 15 Abs. 4 i.V.m. Art. 19 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA CH-FL) vom 10. Juli 2015, das am 22. Dezember 2016 in Kraft trat (SR 0.672.951.43). Bereits das alte DBA CH-FL vom 22. Juni 1995 hatte Entsprechendes vorgesehen (SR 0.672.951.43; vgl. dazu auch StB 115 Nr. 6). Bei seiner früheren Anstellung war der Beklagte aufgrund einer Sonderregelung hingegen nicht quellensteuerpflichtig gewesen.

3.- Der Beklagte bestreitet eine Verpflichtung zur nachträglichen Bezahlung der Quellensteuer. Er bringt vor, dass er nicht gewusst habe, dass er in der Schweiz



quellensteuerpflichtig sei. Da er bei seiner früheren Anstellung in der Schweiz nicht quellensteuerpflichtig gewesen sei, sei er als juristischer Laie davon ausgegangen, dass dies auch bei seiner Anstellung in der Strafanstalt Y nicht der Fall sei. Er habe sein Einkommen in Liechtenstein deklariert. Der Kläger hingegen hätte über die bestehende Quellensteuerpflicht Bescheid wissen müssen, was umso mehr gelte, als dieser selbst die Quellensteuer erhebe. Dass der Kläger bei der Anstellung des Beklagten keine Anmeldung bei der Abteilung für Quellensteuern vorgenommen habe, sei eine grobe Fahrlässigkeit des Klägers. Weiter führt der Beklagte aus, dass vertraglich vereinbart worden sei, dass vom vereinbarten Bruttolohn keine Quellensteuerabzüge erfolgen würden. So habe der damalige Anstaltsverwalter ihm eine Tabelle mit Lohnmodellen mit sämtlichen Abzügen unterbreitet. Darin sei kein Abzug für Quellensteuern aufgeführt gewesen. Der Beklagte habe somit davon ausgehen dürfen, dass kein Quellensteuerabzug erfolgen werde.

In der Tat ist es die Pflicht des Arbeitgebers, einen quellensteuerpflichtigen Arbeitnehmer anzumelden. Die Unterlassung der Vornahme des Quellensteuerabzugs ist gar strafbar (Art. 248 Abs. 2 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG). Nicht nachvollziehbar sind hingegen die Ausführungen, dass der Beklagte aufgrund einer Vereinbarung davon ausgehen dürfen, dass der Arbeitgeber für die Quellensteuer aufkomme. Der Umstand, dass die Quellensteuer bis auf die Nachfrage, ob der Beklagte quellensteuerpflichtig sei, vom Arbeitgeber nie thematisiert worden war, kann jedenfalls keine Zusicherung oder gar Vereinbarung darstellen. Ebenso wenig lässt sich eine Zusicherung oder Vereinbarung daraus ableiten, dass die Quellensteuer auf den Lohn Tabellen nicht aufgeführt gewesen war. Eine Lohn Tabelle hat eher allgemeinen Charakter, dient der Orientierung oder Einordnung in eine Lohnstufe und ist nicht auf ein einzelnes Arbeitsverhältnis abgestimmt. Dass der Lohn – entweder mit einer Quellensteuer oder im ordentlichen Steuerverfahren – zu versteuern ist, muss als selbstverständlich gelten. Für die Anwendbarkeit des Vertrauensschutzes fehlt es somit bereits an einer Vertrauensgrundlage (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Auflage 2020, Rz. 627 ff.). Aus den eingereichten Unterlagen sowie den übrigen Ausführungen des Beklagten ist vielmehr zu schliessen, dass sich auch der Arbeitgeber im Glauben befand, der Beklagte sei nicht quellensteuerpflichtig. Es handelte sich dabei um ein offenkundiges Versehen. Die Anmeldung unterblieb fälschlicherweise. Dafür, dass eine Nettolohnvereinbarung bestanden haben soll,



bestehen keine Anhaltspunkte. In klarem Widerspruch dazu steht im Übrigen auch, dass der Beklagte seine Steuererklärungen im Fürstentum Liechtenstein ausgefüllt und dort auch Steuern bezahlt hatte.

4.- Es ist nun zu prüfen, ob der Kläger gegen den Beklagten einen Anspruch auf Rückerstattung der vom Kläger für den Beklagten bezahlten Quellensteuer hat.

a) Der Kläger macht geltend, eine Forderung in der Höhe von Fr. 63'929.70 zuzüglich Zins von 5 % ab 22. Februar 2019 gegen den Beklagten zu haben. Er stützt sich dabei auf die Verfügung des Steueramts vom 2. Oktober 2018, womit eine Quellensteuer in der Höhe von Fr. 82'712.25 festgesetzt wurde, und verrechnet damit Guthaben des Beklagten aus Überstunden und Ferientagen. Als Steuerschuldner bezahlte der Kläger diese Steuer. Er erklärt, dass mit der Bezahlung der Schuld sämtliche formellen und materiellen Rechte und Pflichten aus dem Steuerrechtsverhältnis auf ihn übergegangen seien (Steuersubstitution), womit er ein Rückgriffsrecht gegen den Beklagten habe. Der Beklagte bestreitet die rechtmässige Eröffnung der entsprechenden Verfügung.

b) Hat der Schuldner der steuerbaren Leistung den Steuerabzug nicht oder ungenügend vorgenommen, verfügt die Steuerbehörde die Nachzahlung. Der Rückgriff des Schuldners auf den Steuerpflichtigen bleibt vorbehalten (Art. 188 Abs. 1 StG). Sowohl der Steuerpflichtige als auch der Schuldner der steuerbaren Leistung können gegen eine Verfügung über die Quellensteuer Einsprache erheben (Art. 189 i.V.m. Art. 180 StG; Art. 139 i.V.m. Art 132 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG).

c) Beim Arbeitgeber handelt es sich um den Schuldner der steuerbaren Arbeitsleistung und beim Arbeitnehmer um den effektiv Steuerpflichtigen, was unbestritten geblieben ist. Die Verfügung des Steueramts, Abteilung Quellensteuer, vom 2. Oktober 2018, war nur an das Sicherheits- und Justizdepartement adressiert. Es ist nicht ersichtlich, ob bzw. wann sie gegenüber dem Beklagten eröffnet oder diesem mitgeteilt wurde. Der Beklagte bestreitet, dass ihm die Verfügung jemals eröffnet worden sei. Am 4. Dezember 2019 ersuchte er das kantonale Steueramt St. Gallen um Erlass einer Verfügung über die Steuerjahre 2013 bis 2018. Eventualiter stellte er ein Revisionsbegehren. Als sich das Gericht im August 2020 beim Steueramt, Abteilung



Quellensteuer, über den Verfahrensstand in jener Angelegenheit erkundigte, erhielt es die Auskunft, der Erlass einer entsprechenden Verfügung sei in Bearbeitung. Nach wiederholter Nachfrage liess sich das Steueramt im Dezember 2020 dann dahingehend vernehmen, dass keine Verfügung ergehen werde. Es gebe keine gesetzliche Grundlage für eine Eröffnung der Quellensteuer gegenüber dem Arbeitnehmer. Eine Nachfrage beim Beklagten am 7. Januar 2021 ergab, dass von Seiten des Steueramts keine Reaktion auf seine Eingabe vom 4. Dezember 2019 erfolgt sei (act. 26 bis 28). Damit erübrigt sich der eventualiter gestellte Sistierungsantrag des Beklagten bis zum Abschluss des entsprechenden Verfahrens.

Der Kläger stützt sich folglich auf eine fragwürdige Grundlage. Eine Steuerverfügung, die gegenüber dem Steuerpflichtigen nicht eröffnet wurde und gegen die er kein Rechtsmittel ergreifen konnte, kann jedenfalls keine Grundlage für eine entsprechende Forderung bilden. Die Einsprachelegitimation des Steuerpflichtigen gegen eine Verfügung über die Quellensteuer indes ist, wie voranstehend ausgeführt, direkt im Gesetz verankert. Der Beklagte bestreitet, dass ihm die Verfügung vom 2. Oktober 2018 eröffnet wurde. Der beweispflichtige Kläger vermag eine Eröffnung der Verfügung gegenüber dem Beklagten nicht zu beweisen. Ein Kontakt zwischen dem Kläger und dem Beklagten über die Rückerstattungsforderung ist im Übrigen erst knapp zwei Monate später – also zu einem Zeitpunkt, zu dem die Rechtsmittelfrist schon lange verstrichen wäre – aktenkundig (act. 12). Der Beklagte hatte keinerlei Möglichkeit, sich dagegen zur Wehr zu setzen. Ohne Eröffnung konnte die Verfügung nicht in Rechtskraft erwachsen. Entgegen den Ausführungen des Klägers kann die Verfügung vom 2. Oktober 2018 somit keine Anspruchsgrundlage für eine Rückerstattung bilden. Ein Anspruch des Klägers ist deshalb von vornherein zu verneinen. Die Klage ist vollumfänglich abzuweisen.

Ob die in Liechtenstein bezahlten Steuern an den Beklagten zurückbezahlt worden sind oder nicht, ist im vorliegenden Verfahren unerheblich. Der Kläger könnte aus einer Rückzahlung nichts zu seinen Gunsten ableiten. Auch die Vermögensverhältnisse des Beklagten sind irrelevant. Da vorliegend eine Nachforderung der Quellensteuer – und nicht effektiv am Lohn vorgenommene Quellensteuerabzüge – Streitgegenstand ist, ist Art. 186 StG nicht anwendbar. Quellensteuerabzüge waren gerade nicht vorgenommen worden, was unbestritten geblieben ist. Die Vornahme einer Zahlung vom SJD ans



Steueramt – gestützt auf eine interne Verfügung, die gegenüber dem Steuerpflichtigen nie eröffnet wurde und somit nicht in Rechtskraft erwachsen ist – kann nicht gestützt auf Art. 188 Abs. 1 Satz 2 StG ein Rückgriffsrecht des Staates gegenüber dem Steuerpflichtigen begründen. Dies wäre im Übrigen geradezu rechtsmissbräuchlich und zudem rechtsstaatlich äusserst bedenklich.

5.- Der Kläger unterliegt. Dementsprechend sind ihm die amtlichen Kosten aufzuerlegen (Art. 95 VRP). Eine Gerichtsgebühr von Fr. 2'000.– erscheint angemessen (Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Da es sich beim Kläger um den Staat handelt, ist auf eine Erhebung der Kosten zu verzichten.

6.- Entsprechend dem Verfahrensausgang hat der Beklagte Anspruch auf Ersatz seiner ausseramtlichen Kosten (Art. 98 Abs. 1 VRP). Der Rechtsvertreter des Beklagten hat auf die Einreichung einer Kostennote verzichtet, gleichzeitig aber ausgeführt, dass seine Aufwendungen weit über Fr. 12'000.– liegen würden. Bei Verfahren vor der VRK beträgt das Honorar pauschal Fr. 1'500.– bis Fr. 15'000.– (Art. 22 Abs. 1 lit. b der Honorarordnung, sGS 963.75). Der Aufwand des Rechtsvertreters des Beklagten erstreckt sich im Wesentlichen auf Besprechungen mit seinem Mandanten und die Eingabe der Klageantwort sowie der Duplik. Es wurde keine Verhandlung durchgeführt. Ein gewisser Mehraufwand dürfte aufgrund der internationalen Problematik und der Komplexität der Rechtsfragen angefallen sein. Unter Berücksichtigung der Höhe des Streitwerts sowie in Anlehnung an zivilrechtliche Arbeitsprozesse und die bisherige Rechtsprechung der VRK in personalrechtlichen Streitigkeiten erscheint ein Honorar von Fr. 8'000.– als angemessen (vgl. Art. 14 lit. c HonO). Hinzuzählen sind die Barauslagen von Fr. 320.– (4% von Fr. 8'000.–, Art. 28^{bis} HonO) und die Mehrwertsteuer von Fr. 640.64 (7,7% auf dem Betrag von Fr. 8'320.–, Art. 29 HonO), weshalb die ausseramtliche Entschädigung insgesamt Fr. 8'960.64 beträgt. Entsprechend dem Antrag ist die Entschädigung direkt dem Rechtsvertreter auszubezahlen.

Entscheid:

1.

Die Klage wird abgewiesen.



2.

Die amtlichen Kosten von Fr. 2'000.– werden dem Kläger auferlegt; auf die Erhebung wird verzichtet.

3.

Der Kläger hat den Rechtsvertreter des Beklagten für die ausseramtlichen Kosten mit Fr. 8'000.– zuzüglich Barauslagen und Mehrwertsteuer zu entschädigen.