

Grundstückgewinnsteuer

Parteistellung der Gemeinde

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 11. August 1999

Das Recht zur Erhebung der Grundstückgewinnsteuer steht ausschliesslich dem Kanton zu. Der Gemeinde kommt in diesem Veranlagungsverfahren keine Parteistellung oder Mitsprache zu. Wird zufolge eines Verwaltungsgerichtsentscheids eine Grundstückgewinnsteueranmeldung korrigiert, hat die Gemeinde den ihr im Rahmen des Finanzausgleichs zu viel ausgerichteten Anteil an der Grundstückgewinnsteuer dem Kanton zurückzuerstatten.

Tatsachen:

A. Infolge Uneinigkeit anlässlich der Zonenplanrevision im Jahre 1966/1967 schloss die Einwohnergemeinde X (Gemeinde) mit der Erbgemeinschaft AB-C (Erbengemeinschaft) mit Datum vom 2. Juli 1970 einen Vergleich ab. Im Zuge der Zonenplanrevision waren einige Grundstücke der Erbgemeinschaft in der Heide umgezont worden. Im Rahmen des Vergleichs erwarb die Gemeinde einige Grundstücke der Erbgemeinschaft. Diese erhielt als Gegenleistung drei Grundstücke (Parzellen 1101, 1102, 1103) sowie eine Aufzählung von Fr. 1,2 Mio.

Mit Kaufvertrag vom 30. März 1972 veräusserte die Erbgemeinschaft den gesamten Besitz in der Heide und damit gleichzeitig auch die von der Gemeinde erworbenen drei Grundstücke. Als Teil des Kaufvertrages vereinbarten die Parteien einen Gewährleistungsvorbehalt insofern, als sich der Netto-Kaufpreis von Fr. 26'353'400.– prozentual erhöhen bzw. reduzieren sollte, soweit im Rahmen der Quartierplanung in der Heide die öffentlichrechtlich zugesicherte Gesamtnutzungsfläche grösser resp. kleiner als 57'775 m² werden sollte.

Die Steuerverwaltung veranlagte in der Folge die aus dieser Veräusserung resultierende Grundstückgewinnsteuer. Die Steuerrechnung in der Höhe von Fr. 5'318'507.50 basierend auf einem steuerbaren Grundstückgewinn von Fr. 26'592'537.55 trat im Jahre 1972 in Rechtskraft und wurde durch die Erbgemeinschaft beglichen.

Nach dem Inkrafttreten des neuen Raumplanungsgesetzes im Jahre 1980 erliess die Gemeinde 1984 einen Quartierplan, der die fraglichen Grundstücke in eine Bauzone der 2. Etappe mit mehrjähriger Bausperre verwies. Im Rahmen eines Vergleichs im Jahre 1985 einigten sich die Kaufparteien unter Berufung auf die Gewährleistungsabrede auf eine Kaufpreisreduktion von Fr. 9'750'000.– nebst Zins, per Saldo aller Ansprüche.

Da die Erbengemeinschaft nun einen kleineren Kaufpreis erzielte, stellte sie daraufhin im Jahre 1985 (Gesuch vom 25. September 1985) bei der Steuerverwaltung ein Gesuch um eine entsprechende Neuveranlagung bzw. Reduktion der Grundstückgewinnsteuer. Die Steuerverwaltung lehnte am 23. November 1988 das Gesuch mit der Begründung ab, die Steuerrückforderung sei verjährt. Die Steuerrekurskommission demgegenüber hiess die gegen diesen Entscheid erhobene Beschwerde mit Datum vom 24. August 1990 gut. Insbesondere sei die Verjährungseinrede der Vorinstanz nicht zu hören. Es sei daher geboten, gestützt auf § 132 des Steuer- und Finanzgesetzes eine Revision von Amtes wegen vorzunehmen, zumal die ursprüngliche Veranlagungsverfügung nicht nur provisorisch vorgenommen worden sei. Damit liege ein Fehler zuungunsten des Steuerpflichtigen vor, welchen es im Rahmen des Grundsatzes von Treu und Glauben zu korrigieren gelte. Auch das darauf durch die Steuerverwaltung angerufene Verwaltungsgericht kam am 9. Oktober 1991 zum gleichen Ergebnis wie die Steuerrekurskommission. Ebenfalls in Anwendung von § 132 des Steuer- und Finanzgesetzes wurde begründet, dass – soweit der Mangel erkennbar gewesen sei – hätte Rekurs geführt werden müssen. Die Ablehnung des Quartierplans sei aber für die Erbengemeinschaft nicht voraussehbar gewesen.

Da das Rückerstattungs- bzw. Neuveranlagungsgesuch gutgeheissen wurde, war nunmehr ein massgeblicher Grundstücksgewinn von Fr. 16'842'538.– zu besteuern, woraus sich eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. 3'368'507.– ergab. Die Differenz von Fr. 1'950'000.– wurde der Erbengemeinschaft am 17. Juni 1992 zurückerstattet.

Der Vollständigkeit halber ist darauf zu verweisen, dass gleichzeitig die Käuferchaft der fraglichen Grundstücke im Zusammenhang mit dem Erlass des Quartierplans aus dem Jahre 1984 gegen die Gemeinde auf Ausrichtung von Schadenersatz klagte. Im Rahmen des Vergleichs vom 2. Juli 1970 mit der Erbengemeinschaft – in deren Rechtsstellung die Käuferin nun getreten sei – habe die Gemeinde die Zusicherung abgegeben, einen Quartierplan zu erlassen. Diese Zusicherung habe sie verletzt. Im Rahmen des Vergleichs vor Bundesgericht vom 30. Juli 1996 einigte sich die Gemeinde mit der Käuferin auf eine Schadenersatzsumme von Fr. 1,1 Mio. Es wurde im vorangehenden verwaltungsgerichtlichen Entscheid zwar festgehalten, dass die Gemeinde nicht eine Zusicherung in Bezug auf den Quartierplan habe abgeben können, dennoch habe sie aber mit ihrem Verhalten gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen. Da die Käuferin dadurch vermögenswerte Nachteile erlitten habe, sei die Ausrichtung einer Entschädigung angemessen.

Am 15. Juli 1992 verlangte die Steuerverwaltung i.S. einer Urteilstvollziehung die Rückerstattung betreffend den Gemeindeanteil des Erlöses der Grundstückgewinnsteuer. Mit Schreiben vom 6. Oktober 1992 wurde die Gemeinde durch die Steuerverwaltung aufgefordert, den ausstehenden Betrag in der Höhe von Fr. 1'809'867.– (= 50% von Fr. 3'619'734.– [Fr. 1'950'000.– + aufgelaufene Vergütungszinsen]) zurückzuerstatten. Es folgte ein Briefwechsel zwischen der Gemeinde und der Finanz- und Kirchendirektion, wobei mit Schreiben vom 26. April 1994 seitens der Gemeinde zum ersten Mal die Frage aufgeworfen wird, ob die Gemeinde überhaupt

rückleistungspflichtig sei. Die Finanz- und Kirchendirektion stellte mit Schreiben vom 31. Mai 1994 fest, dass Zinsen seit dem 1. Juni 1992 geschuldet seien.

Der Regierungsrat bestätigte mit Verfügung (Nr.193) vom 27. Januar 1998 die Rückleistungspflicht und forderte die Gemeinde auf, den Betrag von Fr. 1'809'867.– zuzüglich Zinsen an die Steuerverwaltung zu zahlen.

B. Gegen diese regierungsrätliche Verfügung liess die Gemeinde, vertreten durch F, Advokat und K, Advokat und Notar in Basel, mit Eingabe vom 9. Februar 1998 Beschwerde beim Verwaltungsgericht erheben. Es wird beantragt, dass die angefochtene Verfügung aufzuheben und festzustellen sei, dass die Gemeinde keinen Anteil der Grundstückgewinnsteuer zurückzuerstatten habe. Mit Beschwerdebegründung vom 24. September 1998 wird in formeller Hinsicht besonders hervorgehoben, dass die Gemeinde im Veranlagungsverfahren nicht zu Wort gekommen sei und es deshalb stossend sei, dass sie nun zur Rückleistung verpflichtet werde. In materieller Hinsicht wird analog zur privatrechtlichen Streitverkündung die Einrede des schlecht geführten Prozesses betreffend das zweite Veranlagungsverfahren der Grundstückgewinnsteuer an die Adresse der kantonalen Verwaltung erhoben. Die Gemeinde habe nie verbindliche Nutzungszusicherungen abgegeben. Die Parteien hätten daher ganz genau von der Möglichkeit der Ablehnung des Quartierplans gewusst. Dieses materielle Moment sei im Veranlagungsverfahren nicht gewürdigt worden. Die Gehörsverletzung gegenüber der Gemeinde im Veranlagungsverfahren könne heute infolge der Rechtskraft nicht mehr mit der Aufhebung der ergangenen Entscheide sanktioniert werden, weshalb nunmehr eine vorfrageweise Überprüfung der Veranlagungsentscheide im Sinne der Einrede des «schlecht geführten Prozesses» erfolgen müsse. Als Konsequenz hätte demnach die Verwaltung die Folgen des schlecht geführten Prozesses selbst zu tragen. Eventualiter wird auf Teilnichtigkeit infolge Verletzung des rechtlichen Gehörs und inhaltlichen Mängeln der Urteile des Verwaltungsgerichts und der Steuerrekurskommission plädiert, dergestalt, dass diese in Bezug auf den Rückforderungsanspruch des Kantons gegenüber der Gemeinde nichtig seien. Subeventualiter seien keine Verzugszinsen geschuldet, da das Steuerrecht keine Pflicht zur Leistung von Verzugszinsen kenne.

C. Mit Vernehmlassung vom 24. November 1998 beantragt der Regierungsrat die Abweisung der Beschwerde. Die Rückforderungspflicht stütze sich einerseits auf den allgemeinen Rechtsgrundsatz, wonach grundlos erbrachte Leistungen zurückzuerstatten sind sowie auf den in beide Richtungen geltenden Finanzausgleich. Der Gemeinde komme keine Parteistellung im Veranlagungsverfahren zu, weshalb auch keine Gehörsverletzung geltend gemacht werden könne.

Erwägungen:

1. Gemäss § 43 Verwaltungsprozessordnung vom 16. Dezember 1993 (VPO) ist die verwaltungsgerichtliche Beschwerde zulässig gegen Verfügungen und Ent-

scheide des Regierungsrates. Das Verwaltungsgericht ist somit zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

2. Im Streite steht die Verfügung des Regierungsrates vom 27. Januar 1998, worin die Beschwerdeführerin aufgefordert wird, den Betrag von Fr. 1'809'867.– an die Steuerverwaltung zu leisten; sie bildet somit das Anfechtungsobjekt. Der durch die Begehren der Beschwerdeführerin definierte Streitgegenstand betrifft die Rückleistungspflicht des genannten Betrages.

3. a) In einem ersten Schritt ist die der Rückforderungsverfügung zugrunde liegende Rechtslage zu betrachten. Die Steuerverwaltung forderte von der Gemeinde einen Steueranteil zurück, welcher ursprünglich aus einer Grundstückgewinnsteueranlagung resultierte.

b) Im Kanton Basel-Landschaft steht die Steuerhoheit betreffend die Grundstückgewinnsteuer ausschliesslich dem Kanton zu (§ 131 Abs.1 der Verfassung des Kantons Basel-Landschaft vom 17. Mai 1984 [KV] und § 3 Abs. 2 lit. a des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern und den Finanzausgleich vom 7. Februar 1974 [StG]). Dabei ist die Steuerhoheit als Verwaltungshoheit zu verstehen, d.h. als Befugnis im Einzelfall Steuern zu veranlagern und zu beziehen (*Peter Christen*, Die Grundstückgewinnsteuer des Kantons Basel-Landschaft, Basel 1997, S. 29 und S. 67).

Die Veranlagungsbehörde im Kanton ist die Steuerverwaltung (*Christen*, a.a.O., S. 211). Es stellt sich nun die Frage, ob und welche Rolle der Gemeinde, auf deren Gebiet das veräusserte Grundstück liegt, im Veranlagungsverfahren zukommt. Grundsätzlich kommt der Gemeinde im Veranlagungsverfahren keine Parteistellung zu. Die Gemeinde ist nicht einspracheberechtigt, denn § 122 StG regelt die Verfahrensrechte der Gemeinde im Einspracheverfahren und sieht nur bei den Staats- und Gemeindesteuern die Einsprachemöglichkeit der Gemeinde vor. Gleiches gilt für die Rekursberechtigung gegen den Einsprache-Entscheid vor Steuerrekurskommission und gegen deren Entscheid vor Verwaltungsgericht (§ 124 StG, vgl. *Christen*, a.a.O., S. 217).

Die Gemeinde hat im Zusammenhang mit den Grundstückgewinnsteuern nur in einem einzigen Ausnahmefall ein Beschwerderecht, nämlich gemäss § 183 Abs. 2 StG gegen die Entscheide der Taxationskommission. Die Taxationskommission behandelt nach § 183 StG Härtefälle und kann dabei von der gesetzlichen Ordnung, d.h. insbesondere den Veranlagungsbestimmungen in angemessener Weise abweichen (*Christen*, a.a.O., S. 216). Das Beschwerderecht der Gemeinde in diesen Fällen erklärt sich insbesondere mit dem erheblichen Ermessensspielraum der Taxationskommission (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission vom 27. Oktober 1995 Nr. 215 und vom 23. Juni 1989 Nr. 74).

Es zeigt sich somit, dass den Gemeinden im Veranlagungsverfahren der Grundstückgewinnsteuer keine Mitsprache oder Parteirechte (beispielsweise das rechtli-

che Gehör) zukommen. Veranlagt, erhoben und vollstreckt werden diese ausschliesslich durch den Kanton, womit sodann das steuerrechtliche Verfahren abgeschlossen ist (vgl. dazu *Ernst Blumenstein/Peter Locher*, System des Steuerrechts, 4. Aufl., Zürich 1992, S. 414).

c) Nach Abschluss des steuerrechtlichen Verfahrens erhalten die Gemeinden im Rahmen des Finanzausgleichs den hälftigen Anteil der vereinnahmten Grundstückgewinnsteuer-Beträge (§ 182 Abs. 1 StG). Den Gemeinden steht somit die Hälfte der Ertragshoheit zu. Die Ertragshoheit ist die Befugnis, über die Steuereinnahmen zu verfügen (*Christen*, a.a.O., S. 29 und S. 67; vgl. auch *Daniel Schwörer*, Bezirke und Gemeinden, in: Staats- und Verwaltungsrecht des Kantons Basel-Landschaft, hrsg. Jenny/Achermann/Mathis/Ott, Liestal 1998, S. 259). Es ist dabei zu beachten, dass es sich bei der Bestimmung des § 182 Abs. 1 StG nicht um eine eigentliche Steuerbestimmung, sondern um eine Zuteilungsnorm handelt. Dies ist deshalb systemkonform, weil das StG neben dem Steuerverfahren auch den Finanzausgleich regelt. Wie oben dargelegt, können die Gemeinden aber auf den Veranlagungsprozess keinen Einfluss nehmen.

4. Im vorliegenden Fall ist die nachgesuchte Neuveranlagung der Grundstückgewinnsteuer durch den Verwaltungsgerichtsentscheid (VGE) vom 9. Oktober 1991 abgeschlossen worden. Nach diesem wurde neu ein massgeblicher Grundstückgewinn von Fr. 16'842'538.– besteuert. Der gerichtlich bestätigte, tatsächliche Ertrag aus Grundstückgewinnsteuer betrug somit Fr. 3'368'507.–. Der Liegenschaftsverkäuferin wurde die Differenz zur ursprünglich berechneten Grundstückgewinnsteuer von Fr. 1'950'000.– folgerichtig zurückerstattet.

a) Im öffentlichen Recht gilt der allgemeine Rechtsgrundsatz, wonach die grundlos erbrachten Leistungen zurückgefordert werden können, sofern das Gesetz nichts anderes vorsieht. Grundlos sind erbrachte Leistungen dann, wenn ihr Grund sich nicht verwirklicht hat oder nachträglich weggefallen oder im Irrtum geleistet worden ist. Dieser Grundsatz gilt gleicherweise für ungerechtfertigte Leistungen, die vom Gemeinwesen oder von Privaten erbracht worden sind (*Ulrich Häfelin/Georg Müller*, Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts, 3. Aufl., Zürich 1998, N 145 und N 609).

b) Die Gemeinde hat im Rahmen des Finanzausgleichs durch die Steuerverwaltung 50% von Fr. 1'950'000.– zuviel erhalten, d.h. der ursprüngliche Grund für die Zahlung – Finanzausgleich gemäss § 182 Abs. 1 StG – ist mit dem Verwaltungsgerichtsentscheid vom 9. Oktober 1991 endgültig weggefallen. Der Rückforderung dieses Betrages steht im Übrigen auch keine andere gesetzliche Regelung entgegen. Als Zwischenergebnis kann daher festgehalten werden, dass die regierungsrätliche Verfügung zu Recht erging.

5. In der Folge ist auf die Vorbringen und Rügen der Beschwerdeführerin einzugehen.

a) Im Hauptantrag macht die Beschwerdeführerin geltend, analog der privatrechtlichen Streitverkündung im Sinne der Einrede des schlecht geführten Prozesses hätte der Kanton die Folgen der Führung des Veranlagungsprozesses selbst zu tragen. Im Wesentlichen wird sodann darauf verwiesen, dass die Beschwerdeführerin im Rahmen des ihr zustehenden rechtlichen Gehörs wesentliche Aspekte hätte vorbringen können, welche zu einem anderen Ausgang des Veranlagungsverfahrens geführt hätten.

In Bezug auf die Rüge der Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör ist auf die Ausführungen in Erwägung 3 b) zu verweisen. Der Rekurrentin kommt nach den dortigen Ausführungen keine Parteistellung im Veranlagungsprozess zu, weshalb ihr auch keine Parteirechte – wie unter anderem das rechtliche Gehör – zuerkannt werden können (vgl. dazu auch *Fritz Gygi*, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Auflage, Bern 1983, S. 69).

Die angeführte Einrede des schlecht geführten Prozesses wird als Element der Streitverkündung grundsätzlich aus Art. 2 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 hergeleitet und ist als allgemeiner Grundsatz des Bundeszivilrechts generell auf alle Verhältnisse anwendbar, in welchen eine Prozesspartei sich den Rückgriff gegen einen Dritten vorbehalten will (*Theo Guhl*, Das Schweizerische Obligationenrecht, 8. Auflage, Zürich 1991, S. 352; BGE 90 II 404). Die Einrede des schlecht geführten Prozesses hängt unmittelbar mit der im Privatrecht herrschenden Verhandlungsmaxime zusammen. Im Rahmen der Sammlung des Prozessstoffes sind die Parteien dort gehalten, die ihnen nützlichen Tatsachen unter gegenseitiger Kontrolle aufzudecken. Was von den Parteien nicht vorgebracht wird, existiert für den Richter nicht. Nicht behauptete Tatsachen finden, auch wenn sie sich tatsächlich zugetragen haben, im Prozess gewöhnlich keine Berücksichtigung. Bei dem im öffentlichen Recht herrschenden Untersuchungsgrundsatz erforscht demgegenüber der Richter den Sachverhalt von Amtes wegen und beschafft die prozessrelevanten Tatsachen. Soweit der Sachverhalt durch das Gericht nicht vollumfänglich abgeklärt wird, ist dies im Rahmen der Rechtsmittel zu rügen (vgl. *Adrian Staehelin/Thomas Sutter*, Zivilprozessrecht, Basel 1992, S. 101 ff.). Es zeigt sich somit, dass die Einrede des schlecht geführten Prozesses infolge der Geltung des Untersuchungsgrundsatzes im öffentlichen Verfahrensrecht keine Anwendung findet.

b) Eventualiter wird auf Teilnichtigkeit infolge Verletzung des rechtlichen Gehörs und inhaltlichen Mängeln der Urteile des Verwaltungsgerichts und der Steuerrekurskommission plädiert, dergestalt, dass diese in Bezug auf den Rückforderungsanspruch des Kantons gegenüber der Gemeinde nichtig seien. Dies mit der Begründung, dass die Steuerrekurskommission und das Verwaltungsgericht die Beschwerdeführerin jedenfalls im Veranlagungsverfahren hätten anhören müssen. Wiederum ist diesbezüglich auf die Ausführungen in Erwägung 3 b) zu verweisen. Auch in den Verfahren vor der Steuerrekurskommission und dem Verwaltungsgericht kommt der Gemeinde keine Parteistellung zu, weshalb die Rüge der Verletzung des rechtlichen Gehörs wiederum nicht gehört werden kann.

Zusammenfassend steht daher fest, dass die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Rügen an der klaren Rechtslage und der Rückleistungspflicht nichts zu ändern vermögen.

6. Im Eventualantrag macht die Beschwerdeführerin geltend, es seien jedenfalls keine Verzugszinsen geschuldet; dies mit dem Hinweis darauf, dass das Steuerrecht ohne besondere gesetzliche Bestimmung keine Pflicht zur Leistung von Verzugszinsen kenne.

a) Als allgemeiner Rechtsgrundsatz gilt, dass für öffentlichrechtliche Geldforderungen – sowohl der Gemeinwesen wie der Privaten – mit dem Beginn des Verzuges grundsätzlich Verzugszinsen geschuldet sind, sofern dies nicht durch eine besondere gesetzliche Regelung ausgeschlossen ist (vgl. BGE 101 Ib 252, 258 f.; *Häfelin/Müller*, a.a.O., N 149 und N 606). Umgekehrt gilt in der Steuerrechtslehre, dass Verzugszinsen nur dann geschuldet sind, wenn eine gesetzliche Grundlage vorhanden ist (*René Rhinow/Beat Krähenmann*, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel und Frankfurt am Main 1990, Nr. 31 B II, m.w.H.).

b) Entgegen der Argumentation der Beschwerdeführerin, aber mit der vom Regierungsrat in der Vernehmlassung vertretenen Auffassung handelt es sich bei der Forderung des Kantons gegenüber der Gemeinde um eine solche aus Finanzausgleich. Der Sache nach geht es somit um die Verteilung bzw. Verwendung der durch Steuereinnahmen generierten Gelder. Der fiskalische Prozess ist in diesem Zeitpunkt beendet, da das letzte Stadium des steuerrechtlichen Verfahrens mit der Steuervollstreckung bzw. mit dem Bezug abgeschlossen ist (vgl. dazu *Blumenstein/Locher*, a.a.O., S. 414). Daher kommen in casu nicht die Regelungen aus der Steuerrechtslehre, sondern der allgemeine Rechtsgrundsatz zur Anwendung, welcher eine grundsätzliche Pflicht zur Zahlung von Verzugszinsen vorsieht. Eine besondere Ausschlussregelung ist vorliegend nicht gegeben. Die Pflicht zur Leistung von Verzugszinsen ist daher erstellt.

c) Die Pflicht zur Zahlung von Verzugszinsen beginnt analog den privatrechtlichen Regelungen, sobald die Forderung durch den Gläubiger gemahnt wurde. Unter einer Mahnung wird die an den Schuldner gerichtete Erklärung des Gläubigers verstanden, mit welcher dieser die Leistung verlangt. Die Mahnung ist eine empfangsbedürftige Erklärung (*Guhl*, a.a.O., S. 233). Empfangsbedürftige Willenserklärungen werden grundsätzlich erst mit Zugang, d.h. mit Eintreffen beim Empfänger wirksam (*Ingeborg Schwenger*, Schweizerisches Obligationenrecht Allgemeiner Teil, Bern 1998, N 27.22). Die Beschwerdeführerin wurde mit Schreiben vom 6. Oktober 1992 durch die Steuerverwaltung aufgefordert, den Betrag von Fr. 1'809'867.– zurückzuerstatten. Das Gericht gelangt daher einstimmig dazu, dass die Verzugszinspflicht der Beschwerdeführerin mit dem mutmasslichen Eingangsdatum der Mahnung vom 6. Oktober 1992 am 10. Oktober 1992 zu laufen beginnt. Der Verzugszinssatz beträgt – wie die Beschwerdeführerin (vgl. Beschwerdebegründung S. 31) und die Vorinstanz (vgl. Vernehmlassung S. 7) antragen –

gemäss der bundesgerichtlichen Praxis zu den öffentlichrechtlichen Forderungen 5%.

Demgemäss wird erkannt:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Verfügung vom 27. Januar 1998 wird bestätigt und festgestellt, dass ein Verzugszins von 5% seit dem 10. Oktober 1992 geschuldet ist.