

BGE 32 I 621

Bundesgericht (BGE), 1906-10-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_32_I_621

FR: ATF 32 I 621

IT: DTF 32 I 621

Volltext

92. Arteil vom 10. Oktober 1906 in Sachen Erben Drucker-Temme gegen Regierungsrat Thurgau. Anspruch eines Kantons auf Nachsteuer und Steuerbussen. Uebergriff in die Souveränität eines andern Kantons? — Legitimation zur Beschwerde. Art. 3, 5, 46, 113 Z. 2 BV; Art. 175 Z. 2 OG. Das Recht auf Nachsteuer entsteht während der Zeit, da der Steuerpflichtige der Steuerhoheit des betreffenden Kantons unterworfen ist. Willkürliche Auslegung des thurg. Steuergesetzes von 1849, § 23 Abs. 3? — Verweigerung des rechtlichen Gehörs? A. Am 29. November 1904 starb in Küsnacht, Kt. Zürich, Witwe Therese Drucker geb. Temme aus Nassau. Dieselbe hatte von Anfang des Jahres 1894 an bis zum April 1903 im Kanton Thurgau, auf Schloß Mühlberg bei Raperswilen, gewohnt und vor ihrem Umzug nach Küsnacht diese Besitzung gegen eine Villa in Stuttgart vertauscht. In Küsnacht hatte sie die Villa „Segenstein“ erworben und bewohnt. Über ihren Nachlaß wurde in Küsnacht ein amtliches Inventar aufgenommen, das einen Vermögensbestand von rund 1,120,000 Fr. ergab, sodaß nach Abzug der nicht steuerpflichtigen Fahrhabe im Betrage von 15,000 Fr. und bestrittener Forderungen im Betrage von rund 58,000 Fr. ein steuerpflichtiges Vermögen von rund 1,050,000 Fr. verblieb. Da Frau Drucker ihr Vermögen im Kanton Zürich unvollständig versteuert hatte, verfügte die Finanzdirektion den Bezug einer Nachsteuer für das zweite Halbjahr 1903, sowie einer Ergänzungssteuer für das Jahr 1904. Die Finanzdirektion des Kantons Thurgau, die vom amtlichen Inventar Kenntnis erhalten hatte, verfügte unterm 19. April 1906, in Anwendung der §§ 41 und 42 des Steuergesetzes von 1849, daß aus dem Nachlaß der Frau Drucker für die Zeit, da die letztere im Kanton Thurgau gewohnt hatte — 1894 bis April 1903 — eine Nachsteuer nebst Zins von 19,082 Fr. 55 Cts. und eine Steuerbuße von 64,327 Fr. 20 Cts. zu bezahlen sei, und ersuchte die Notariatskanzlei Küsnacht, diese Beträge zu erheben. Die Finanzdirektion stellte hiebei darauf ab, daß laut dem in Küsnacht aufgenommenen amtlichen Inventar Frau Drucker bei ihrem Tode ein steuerpflichtiges Vermögen von 1,050,000 Fr. gehabt habe. „Wenn „man nun berücksichtigt, daß die Villa „Segenstein“ nur mit „60,000 Fr. in die Inventur eingestellt, für dieselbe aber weit „mehr ausgelegt wurde und daß die Tauschsumme für das zu „475,000 Fr. veranschlagte Hofgut Mühlberg an die zu „1,000,000 Fr. gewertete Villa in Stuttgart beim Verkaufe der „letztern völlig unterging, d. h. hiefür ein Erlös erzielt wurde, „bei welchem für den Anschlag des Gutes Mühlberg nichts übrig „blieb, so ergibt sich daraus mit aller Gewißheit, daß Frau „Drucker beim Wegzug von Mühlberg noch ein steuerbares Kapitalvermögen von mindestens 1,050,000 Fr. besaß, das beim „Einzug im Jahre 1894 bedeutend größer gewesen sein muß, ja „ohne Zweifel dazumal über 2,000,000 Fr. betrug, aber infolge „großer Ausgaben für Familienglieder, Bauten rc. von Jahr zu „Jahr zurückging. Selbst wenn man nun annimmt, daß beim „Einzug in Mühlberg das steuerbare Vermögen nur 1,050,000 Fr. „betrug, plus das im Jahre 1895 nachweisbar für Erstellung „von Ökonomiegebäuden ausgelegte Geld im Betrage von „140,000 Fr., so ergibt sich, daß

Frau Drucker in den Jahren „1894—1903“ jeweils allermindestens das in Kol. 1 neben-
„stehender Zusammenstellung aufgeführte steuerbare Vermögen be- „sessen hat.“ Die
Vermögenszusammenstellung, auf welche die Finanzdirektion verweist, liegt nicht bei den
Akten. Gegen die Verfügung der Finanzdirektion ergriffen die Erben der Frau Drucker den
Rekurs an den Regierungsrat des Kan- tons Thurgau, indem sie geltend machten: Der
Anspruch des Fiskus auf Nachsteuer und Steuerbuße, der vom sonstigen Steuer- anspruch
durchaus verschieden sei, entstehe nicht mit der Steuer- hinterziehung, sondern erst mit
deren Entdeckung. Zur Zeit der Entdeckung der angeblichen Steuerhinterziehung der Frau
Drucker sei diese bezw. ihr Nachlaß aber in keinem Untertanenverhältnis mehr zum Kanton
Thurgau gestanden; deshalb habe der fragliche Anspruch überhaupt nicht entstehen können.
Eventuell werde be- stritten, daß Frau Drucker ihr Vermögen im Kanton Thurgau s. Z.
nicht richtig versteuert habe. Die Berechnung des Finanzdepar- tementes sei ganz
willkürlich. Es sei nicht richtig, daß die Tausch- summe für das Hofgut Mühlberg (475,000
Fr.) beim Verkauf der Villa in Stuttgart verloren gegangen sei. Wie viel Frau Drucker bei
diesem Verkauf gelöst habe, sei allerdings nicht mehr zu er- mitteln; sodann gehe es nicht
an, einen Schuldbrief auf das Hotel „Fürstenhof“ in Frankfurt voll zu 410,000 Mk. zu
taxie- ren, wie es im amtlichen Inventar geschehen sei. Frau Drucker habe diesen Titel
durch Tausch erworben für 270,000 Mk., und beim Verkauf hätten nur 132,000 Mk.
resultiert. Ferner sei Frau Drucker nach thurgauischem Steuerrecht überhaupt nicht pflichtig
gewesen, ihr ganzes Kapitalvermögen im Kanton zu versteuern. § 23 Abs. 3 des
unbestrittenermaßen zur Anwen- dung kommenden Steuergesetzes von 1849 laute
nämlich: „Im „Kanton wohnhafte Ausländer sind nur für dasjenige Kapital- „vermögen
steuerpflichtig, welches dieselben im Kanton besitzen.“ Dieser Satz enthalte ein
ausdrückliches Privilegium zu Gunsten von Ausländern, das in bewußtem Gegensatz stehe
zu der in Abs. 1 daselbst umschriebenen Steuerpflicht der Kantonsbürger und
niedergelassenen Schweizerbürger: „Die kantonsbürgerlichen „Einwohner, sowie die
herwärtigen Korporationen sind für ihr „gesamtes, in oder außerhalb des Kantons
angelegtes Kapital- „vermögen steuerpflichtig, ebenso die mit Wohnsitz im Kanton
„niedergelassenen Schweizerbürger, sofern dieselben nicht gleichzeitig „für das nämliche
Kapitalvermögen in einem andern Kanton „besteuert werden.“ Nun werde zum Beweise
verstellt, daß Frau Drucker nicht mehr Vermögen, als sie versteuert, im Kanton Thurgau
besessen habe, nämlich nicht mehr als 200,000 Fr.; der größte Teil ihres Vermögens habe
sich in England, Deutsch- land und Holland in Verwaltung befunden und die Erblasserin
habe von den betreffenden Kapitalien nur die Zinsen bezogen. Der Regierungsrat des
Kantons Thurgau wies durch Ent- scheid vom 19. Mai 1906 den Rekurs der Erben Drucker
ab. Aus der Begründung ist hervorzuheben: Der Anspruch des Kan- tons Thurgau auf
Nachsteuer und Steuerbuße sei nicht erst mit Entdeckung der Steuerdefraudation, sondern
mit der Verheimli- lichung des Vermögensbestandes durch Frau Drucker entstanden, also
zu einer Zeit, da die letztere noch im Kanton Thurgau ge- wohnt habe. Auch beziehe er
sich ausschließlich auf die Zeit des Aufenthaltes der Frau Drucker im Kanton Thurgau. Was die

Höhe des während des Thurgauer=Aufenthaltes der Frau Drucker vorhandenen Vermögens
anbetreffe, so habe das Finanzdeparte- ment richtigerweise auf das in Zürich
aufgenommene, von den Erben anerkannte amtliche Inventar abgestellt. Dies sei für die
Erben auch sehr günstig, weil außer Zweifel stehe, daß Frau Drucker in Mühlberg mehr
Kapitalvermögen besessen habe, als bei ihrem Tode vorhanden gewesen sei. Da keine
Bücher über die Vermögensverwaltung vorhanden seien, sei man mangels spezieller

Nachweise auf Inzichten angewiesen. Wenn z. B. behauptet werde, der Titel von 410,000 Mk. auf ein Hotel in Frankfurt sei zu hoch bewertet gewesen, so sei darauf hinzuweisen, daß dieses Guthaben im Jahre 1903/1904 noch voll verzinst worden und erst am 10. September 1905, also zehn Monate nach dem Tode der Erblasserin, teilweise zu Verlust gekommen sei. Allerdings be- \neg stimme § 23 Abs. 3 des Steuergesetzes von 1849, daß die im Kanton wohnhaften Ausländer nur dasjenige Vermögen zu ver- \neg steuern haben, welches sie im Kanton besitzen. Die Praxis habe aber diese Bestimmung von jeher dahin ausgelegt und angewen- \neg det, daß Ausländer dasjenige Kapitalvermögen zu versteuern haben, über das ihnen die freie Disposition zustehe, gleichgültig, ob die das Vermögen bildenden Titel sich zufällig im Kanton oder auswärts befinden. Eine andere Auffassung würde dem Ausländer geradezu eine bessere Stellung einräumen, als einem Kantonsangehörigen, was unmöglich die Meinung des Gesetzes sein könne. Der Regierungsrat verweist in dieser Beziehung auf verschiedene Präjudizien. B. Gegen den Entscheid des Regierungsrates von Thurgau haben die Erben Drucker den staatsrechtlichen Rekurs ans Bun- \neg desgericht mit dem Antrag auf Aufhebung ergriffen. Es werden folgende Beschwerdegründe geltend gemacht: 1. Der angefochtene Entscheid enthalte einen Übergriff über die Hoheitsrechte des Kantons Thurgau (Art. 3 BV), weil er Nachsteuer und Steuerbuße von Personen erhebe, die der Hoheit des Kantons Thurgau nicht unterstünden und zur Zeit, da der Anspruch hätte zur Entstehung gelangen können, auch nicht unter- \neg standen hätten. Steuerrecht und Steuerpflicht seien an das tat- \neg sächliche Untertanenverhältnis geknüpft, und es könne ein staat- \neg licher Anspruch dieser Art nur erhoben werden, wenn die Person, gegen die er sich richte, zur Zeit seiner Entstehung der Hoheit des betreffenden Staates unterworfen gewesen sei. Nun entstehe das Recht auf Nachsteuer und auf Steuerbuße erst mit der Ent- \neg deckung der angeblichen Steuerdefraudation, die hier erst nach dem Tode der Erblasserin, also nach ihrem Wegzug aus Thurgau, stattgefunden habe. Das Vorgehen der thurgauischen Behörden bilde sogar einen direkten Eingriff in die Souveränität des Kan- \neg tons Zürich, insofern die thurgauische Exekutive einem zürche- \neg rischen Amte behufs Vollzugs seiner Steuerforderung einen Auf- \neg trag erteilt habe. 2. Der angefochtene Entscheid soll eine willkürliche Anwendung des § 23 Abs. 3 des thurgauischen Steuergesetzes von 1849 enthalten, weil nach dem klaren Wortlaut dieser Bestimmung Frau Drucker nicht verpflichtet gewesen sei, ihr im Ausland befindliches Kapitalvermögen im Kanton Thurgau zu versteuern. 3. Der Regierungsrat soll sich einer Verweigerung des recht- \neg lichen Gehörs schuldig gemacht haben: Die Rekurrenten hätten den Beweis anboten, daß das Vermögen der Erblasserin viel kleiner gewesen sei, als der thurgauische Fiskus annehme, daß die Tauschsumme für das Hofgut Mühlberg nicht verloren gegangen sei, daß die Frankfurter Hypothek nicht 410,000 Mk., sondern nur 132,000 Mk. wert gewesen sei. Mit diesen Einreden habe der Regierungsrat die Rekurrenten einfach nicht gehört, oder er habe sie unter Berufung auf das zürcherische Inventar verworfen, ohne hiefür einen stichhaltigen Grund anzugeben. Das zürche- \neg rische Inventar, das zwei Jahre nach dem Wegzug der Frau Drucker aus dem Kanton Thurgau aufgenommen worden sei, biete nicht den geringsten Anhaltspunkt dafür, daß das Kapital- \neg vermögen seit jenem Zeitpunkt unverändert geblieben sei. Bücher seien allerdings keine vorhanden, sodaß die Rekurrenten auf eine allgemeine Beweisofferte angewiesen seien. 4. Es liege eine bundesrechtlich unzulässige Doppelbesteuerung darin, daß von demselben Nachlaß von zwei Kantonen Anspruch auf Nachsteuer und Steuerbuße erhoben werde. Es sei durchaus gleichgültig, daß die Grundlage der Berechnung für die Nach- \neg steuer sich in den verschiedenen Kantonen auf Steuerhinterziehungen

verschiedener Jahrgänge stütze. Dieser Tatsache komme nur die Bedeutung eines Berechnungsmodus zu. Der ganzen Natur der Nachsteuer nach könne nur der Kanton des Domizils der Erbschaft steuerberechtigt sein. C. (Prozessuales. D. Der Regierungsrat des Kantons Thurgau hat auf Abweisung des Rekurses angetragen. Zur Beschwerde wegen willkürlicher Anwendung des kantonalen Steuerrechts wird bemerkt: Art. 23 Abs. 3 des Steuergesetzes sei von jeher dahin aufgefaßt worden, daß Ausländer dasjenige Kapitalvermögen nicht im Kanton zu versteuern hätten, das in fremder Dispositionsgewalt sei, das z. B. im Ausland in einer Aktiengesellschaft, etwa in einem Bergwerk angelegt sei und dort versteuert werden müsse, oder das im Ausland unter vormundschaftlicher Verwaltung stehe und besteuert werde. Dagegen habe ein Ausländer Pfandbriefe, Obligationen, ausländische Staatspapiere unter allen Umständen im Kanton zu versteuern, weil er diese Titel an seinem Wohnort besitze. In dieser Beziehung liege eine konstant gleichmäßige Praxis vor, wofür einige Entscheide des Regierungsrates angeführt werden. E. Der Regierungsrat des Kantons Zürich, dem ebenfalls Gelegenheit zur Vernehmlassung gegeben wurde, hat keine Anträge gestellt und der Auffassung Ausdruck gegeben, daß ein Übergriff des Kantons Thurgau in die Souveränitätsrechte von Zürich im angefochtenen Entscheid nicht liege. Das Bundesgericht zieht in Erwägung: 1. Durch die Erhebung des streitigen Anspruchs seitens des Kantons Thurgau ist jedenfalls Art. 3 BV, der von den Rekurrenten in erster Linie angerufen wird, nicht verletzt; denn Art. 3 stellt lediglich eine Norm für die Abgrenzung der Hoheitsrechte zwischen Bund und Kantonen auf und garantiert nicht den Kantonen gegenseitig ihre Hoheitsrechte. Wohl aber kann aus Art. 5 BV die allgemeine Befugnis für den Bund hergeleitet werden, über Kollisionen der kantonalen Hoheiten zu entscheiden. Durch Art. 113 Ziff. 2 BV und Art. 175 Ziff. 2 OG ist die Austragung solcher Souveränitätskonflikte zwischen Kantonen dem Bundesgericht übertragen worden, und nach der Praxis ist nicht nur eine Kantonsregierung, sondern auch der Private, der sich durch die angebliche Überschreitung der Hoheitsschranken verletzt glaubt, berechtigt, den Schutz des Bundesgerichts anzurufen. Das Verbot der Doppelbesteuerung (Art. 46 BV) ist dabei als Einzelvorschrift jener Garantie der Souveränität der Kantone unter sich zu betrachten, und soweit der streitige Anspruch ein Steueranspruch ist, deckt sich deshalb auch vorliegend die allgemeine Beschwerde wegen Überschreitung der Hoheitsrechte mit der besondern aus Art. 46 BV. 2. Nun ist der Anspruch von Thurgau auf Nachsteuer ohne Frage ein solcher steuerrechtlicher Natur. Nach den Rekurrenten soll in der Erhebung dieses Anspruchs ein Eingriff in die Staatshoheit von Zürich deshalb liegen, weil die Erblasserin bei ihrem Tode nicht mehr im Kanton Thurgau, sondern im Kanton Zürich wohnte und der Nachlaß zur Zeit der Entdeckung der behaupteten Steuerhinterziehung im letztern Kanton sich befand. Allein die Pflicht zur Zahlung von Nachsteuer, d. h. zur Nachzahlung von zu wenig bezahlten Steuern, hat ihren Rechtsgrund in der gesetzlichen Steuerpflicht, die unvollständig erfüllt wurde und der nun nachträglich zu genügen ist. Sie besteht daher grundsätzlich schon zur Zeit der Steuerdefraudation und beurteilt sich nach den damaligen Verhältnissen, wenn auch ihre Feststellung und die Geltendmachung des fraglichen Anspruches seitens des Staates tatsächlich erst mit der Entdeckung der Steuerhinterziehung möglich ist. Indem Thurgau von den Rekurrenten Nachsteuer für die Zeit, da die Erblasserin im Kanton Thurgau wohnte, verlangt, macht es somit, kraft seiner Steuerhoheit, einen Anspruch geltend, der entstanden ist, als die Erblasserin der thurgauischen Steuerhoheit unterworfen war und der deshalb in keiner Beziehung in die Steuerhoheit von Zürich übergreifen kann. Die Nachsteuerforderung, die Zürich in Bezug auf den Nachlaß Drucker erhebt, kolliert denn auch in keiner

Weise mit derjenigen von Thurgau, indem sie sich auf die Zeit des zürcherischen Domizils der Erblasserin bezieht, also darauf beruht, daß die Erblasserin ihren Steuerpflichten als zürcherischer Kantonseinwohner ungenügend nachgekommen ist. 3. Insofern man in der Steuerbuße lediglich eine Erweiterung,

Verschärfung der Steuerpflicht erblickt, die eine gesetzliche Folge der Steuerhinterziehung ist, gilt das Gesagte auch für den Anspruch von Thurgau auf Steuerbuße, der sich darauf stützt, daß die Erblasserin ihre Steuerpflicht im Kanton Thurgau s. Zt. ungenügend erfüllt hat. Aber auch wenn man die Steuerbuße rechtlich als Auflage mit Strafcharakter qualifizieren wollte, könnte von einem Konflikt thurgauischer und zürcherischer Hoheitsrechte keine Rede sein, weil bei dieser Auffassung jeder Kanton, in dem eine Steuerdefraudation begangen wurde, als Ort der Begehung auch befugt sein muß, die darauf gesetzte Strafe auszusprechen. 4. Schließlich kann auch in der Einladung, die das Finanzdepartement des Kantons Thurgau an das Notariat Küsnacht hat ergehen lassen, kein Eingriff in die Souveränität des Kantons Zürich gefunden werden, da es sich, wie die Regierung von Zürich in ihrer Vernehmlassung zutreffend hervorhebt, hiebei lediglich um eine an den Vertreter der Steuerpflichtigen gerichtete Zahlungsaufforderung handelt. In der Tat ist für die Vollziehung solcher öffentlich-rechtlicher Ansprüche jeder Kanton auf seine eigenen Mittel angewiesen und besteht in dieser Beziehung für die Kantone keine Rechtshilfpflicht von Bundes wegen. (Vergl. zu Erw. 1—4 AS d. bg. E. 29 I S. 417 Erw. 1.) 5. Die Rekurrenten beschwerten sich in zweiter Linie über eine willkürliche, Art. 4 BV verletzende Anwendung des § 23 Abs. 3 des thurgauischen Steuergesetzes von 1849, der bestimmt, daß im Kanton wohnhafte Ausländer nur für dasjenige Kapitalvermögen steuerpflichtig sind, welches sie im Kanton besitzen. Wenn die thurgauischen Behörden diese Vorschrift — in Übereinstimmung unbestrittenermaßen mit der konstanten, von jeher befolgten Praxis — dahin auslegten, daß mit dem im Kanton besessenen und daselbst zu versteuernden Kapitalvermögen dasjenige Kapitalvermögen gemeint ist, das in auswärtigen Geschäften investiert ist oder das auswärts ohne Dispositionsbefugnis des Eigentümers, z. B. vormundschaftlich verwaltet wird, und daß somit alles Kapitalvermögen, über welches dem Steuerpflichtigen die freie Disposition zusteht, im Kanton zu versteuern ist, gleichgiltig ob die Kapitalien im Ausland angelegt sind oder die betreffenden Titel sich zufällig im Ausland befinden, so kann dieser Interpretation, obgleich sie Zweifel erregen muß, doch der Vorwurf der Willkür nicht gemacht werden; denn der Ausdruck „besitzen“ kann zur Not so verstanden werden; auch würde die entgegengesetzte, von den Rekurrenten vertretene Auffassung, nach der ein Ausländer nur das im Kanton befindliche und dort verwaltete Kapitalvermögen zu versteuern hätte, ein derart außerordentlich weitgehendes Steuerprivileg zu Gunsten der Ausländer bedeuten, wie es doch kaum in der Absicht des Gesetzgebers liegen konnte. Dazu kommt, daß der angefochtene Entscheid in dieser Beziehung sich auf eine ständige Praxis stützt. Eine gewisse Privilegierung der Ausländer bleibt ja auch so noch bestehen, indem der Ausländer hinsichtlich auswärtiger, geschäftlich investierter oder vormundschaftlich verwalteter Kapitalien, im Gegensatz zu den übrigen Kantonseinwohnern, von vorneherein als nicht steuerpflichtig erklärt ist. 6. Unbegründet ist endlich auch die Beschwerde wegen Verweigerung des rechtlichen Gehörs. Der Regierungsrat hat die Einwendungen der Rekurrenten geprüft und darauf geantwortet mit Ausnahme einer Bemerkung hinsichtlich der Tauschsumme beim Tausch des Gutes Mühlberg gegen die Villa in Stuttgart, den die Erblasserin s. Z. vorgenommen hatte. Aber diese letztere Bemerkung war derart unklar, daß der Regierungsrat sich gewiß nicht weiter damit zu befassen brauchte. Es ist auch

unerfindlich, weshalb die thurgauischen Behörden nicht berechtigt gewesen wären, für die Frage, welches Vermögen die Erblasserin im Kanton Thurgau s. Z. besessen habe, von dem amtlichen zürcherischen Inventar auszugehen, und wenn sie nun, obgleich dringende Anhaltspunkte dafür bestanden, daß die Erblasserin im Thurgau noch ein größeres Vermögen hatte, nur einen einzigen ganz unzweifelhaften Posten von 140,000 Fr. — Kosten eines Oekonomiegebäudes im Jahre 1895 — zu dem durch das Inventar ausgewiesenen Reinvermögen hinzugezählt haben, so kann sicherlich von Willkür zu Ungunsten der Rekurrenten keine Rede sein. Demnach hat das Bundesgericht erkannt: Der Rekurs wird abgewiesen. AS 32 1 — 1906

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