

BGE 38 I 36

Bundesgericht (BGE), 1912-06-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_38_I_36

FR: ATF 38 I 36

IT: DTF 38 I 36

Volltext

7. Urteil vom 28. Juni 1912 in Sachen Erben Siegfried-Beringer gegen Schaffhausen. Es ist keine Willkür, einen « Besoldungsnachgenuss » steuerrechtlich als « Einkommen » zu behandeln und den Bezüger des Nachgenusses einer Jahresbesoldung, obschon er nicht das ganze Genussjahr erlebt hat, mit der vollen Jahres-Einkommenssteuer zu belegen (Schaffhauser Steuerentscheid). Das Bundesgericht hat auf Grund folgender Aktenlage: Am 3. Februar 1911 starb an seinem Wohnort Schaffhausen der Vater der Rekurrenten, Postverwalter Jakob Siegfried. Hierauf bewilligte das Schweizerische Postdepartement seiner Witwe Anna Siegfried geb. Beringer laut Zuschrift der Kreispostdirektion Zürich an sie, vom 13. Februar 1911, mit Rücksicht auf die langjährigen, treuen Dienste ihres Gatten den Nachgenuss einer Jahresbesoldung des Verstorbenen im Betrage von 5400 Fr., der ihr sofort ausbezahlt wurde. Am 5. März 1911 folgte Frau Siegfried ihrem Gatten im Tode nach. Die beiden Eheleute wurden von ihren Kindern, den Rekurrenten: Jakob, Lydia und Selma Siegfried in Schaffhausen, Otto und Elise Siegfried in Beringen und Anna Siegfried in Winterthur, beerbt. Am 4. Mai 1911 stellte das Steuerbureau von Schaffhausen dem Rekurrenten Jakob Siegfried einen auf den Namen seines Vaters ausgefertigten Steuerzettel zu, laut dem ein „Besoldungsnachgenuss von 5000 Fr.“ pro 1911 als Einkommen mit insgesamt 214 Fr. 05 Cts. zur Besteuerung durch Staat und Gemeinde Schaffhausen herangezogen wurde. Als der Adressat gegen diese Steuerverfügung Einspruch erhob, änderte der Steuerbeamte den Zettel auf den Namen der Witwe Siegfried ab, hielt aber gegenüber der weiteren Einwendung des Sohnes Jakob, daß auch die Witwe, weil bereits verstorben, nicht mehr besteuert werden könne, an der Verfügung fest. Hierauf führte Jakob Siegfried beim Regierungsrat des Kantons Schaffhausen Beschwerde, indem er geltend machte, Witwe Siegfried sei gar nicht steuerpflichtig geworden, da nach Art. 34 des kantonalen Steuergesetzes für die Berechnung der Steuer nur „volle Monate“ in Betracht zu ziehen seien, während die für sie in Betracht fallende Zeit vom 3. bis 28. Februar und vom 1.—5. März 1911 keinen vollen Monat umfasse; eventuell könnte die Steuer danach jedenfalls nur für einen Monat in Rechnung gebracht werden; übrigens sei ein Besoldungsnachgenuss überhaupt nicht als „Einkommen“ im Sinne des Art. 15 des Steuergesetzes zu versteuern. Durch Beschluß vom 7. Februar 1912 wies der Regierungsrat die Beschwerde ab und verfügte: „Von dem der verst. Witwe Siegfried ausgerichteten Besoldungsnachgenuss im Betrage von 5000 Fr. ist für ein Jahr eine Einkommenssteuer von 214 Fr. 05 Cts., Staats- und Gemeindesteuern „zusammengenommen, zu entrichten.“ Der Regierungsrat anerkannte die eigene Beschwerdelegitimation des Rekurrenten als Erben der Witwe Siegfried, der Bezügerin des mit Steuer belegten Besoldungsnachgenusses, erklärte dagegen,

es sei mangels einer Vollmacht nicht anzunehmen, daß der Rekurrent gleichzeitig auch aus Auftrag und im Namen seiner Miterben handle. Die materielle Begründung des regierungsrätlichen Entscheides sodann geht wesentlich dahin: Frau Siegfried sei mit dem

Tode ihres Mannes als selbständiges Steuersubjekt in Erscheinung getreten und deshalb für den ihr zugekommenen Besoldungsnachgenuß einkommensteuerpflichtig geworden, vorausgesetzt, daß dieser Besoldungsnachgenuß den Charakter eines reinen Einkommens habe. Die Einwendung des Rekurrenten, wonach die Steuerpflicht seiner Mutter deswegen gar nicht existent geworden wäre, weil der Steuerberechnung kein voller Monat zu Grunde gelegt werden könne, halte einer näheren Betrachtung zum vornherein nicht Stand. Denn wenn das Steuergesetz bestimme, daß für die Berechnung nur volle Monate in Betracht fallen, so könne dies keinen andern Sinn haben, als den, daß mit Bruchteilen eines Monats nicht operiert werden dürfe, sondern ein angebrochener Monat eben als voller Monat gezählt werden müsse. Frau Siegfried wäre danach für die beiden Monate Februar und März steuerpflichtig gewesen, jedenfalls aber sei ihre Steuerpflicht wenigstens einen Monat lang, nämlich in der Zeit vom 3. Februar bis 5. März, vorhanden gewesen. Es sei aber überhaupt unwesentlich, zu konstatieren, wie lange Frau Siegfried steuerpflichtig gewesen sei; entscheidend sei vielmehr die Tatsache, daß der gewährte Besoldungsnachgenuß, der zuerst ihr und dann nach ihrem Tode ihren Erben zugute gekommen sei, den Betrag einer vollen Jahresbesoldung ihres verstorbenen Ehemannes ausmache. Deshalb müßten die 5000 Fr., sofern sie als Einkommen zu taxieren seien, auch für ein ganzes Jahr versteuert werden. Wenn Frau Siegfried nach zwei Monaten nicht gestorben, sondern weggezogen wäre, so wäre in Schaffhausen die Steuer allerdings nur für zwei Monate zu berechnen gewesen; allein dann hätte der Rest am neuen Wohnorte versteuert werden müssen. Und was nun den Charakter des streitigen Bezuges betreffe, werde zwar der Besoldungsnachgenuß in Art. 16 des Steuergesetzes nicht ausdrücklich als steuerpflichtiges Einkommen erwähnt, andererseits aber finde sich im Gesetze auch nirgends eine Bestimmung, wonach er von der Besteuerung ausgeschlossen wäre. Dagegen zeuge schon sein Name für seinen sehr engen Zusammenhang mit dem Begriffe der eigentlichen Besoldung, und auch die Limitierung seiner Leistung, deren Maximum nach Art. 10 des eidg. Besoldungsgesetzes vom 2. Juli 1897 eine Jahresbesoldung nicht übersteigen dürfe, weise darauf hin, daß unter Besoldungsnachgenuß schlechterdings nichts anderes als die Verlängerung des Besoldungsbezuges verstanden werden könne. Es werde fingiert, der verstorbene Bezüger sei noch im Amte, seine Tätigkeit wirke noch ein Jahr lang weiter. Auf das Motiv der Verabreichung komme es nicht an. Auch die Bezahlung einer Rente oder einer Gratifikation könne den verschiedensten Motiven entspringen; sie könne z. B. ein Geschenk oder ein Notpfennig sein und müsse trotzdem als Einkommen versteuert werden. Ebenso sei die betriebsrechtliche Behandlung solcher Leistungen für ihre fiskalische Behandlung bedeutungslos. Eine Rente z. B. könne nicht gepfändet werden und sei gleichwohl zu versteuern. Gerade daraus, daß der Besoldungsnachgenuß der Pfändung oder der gerichtlichen Beschlagnahme entzogen sei, müsse geschlossen werden, daß es sich dabei um einen Notpfennig, um eine besondere Art von Einkommen, handle. Eine Vergleichung mit der Lebensversicherung treffe nicht zu; denn zur Erlangung der Versicherungssumme habe der Versicherte bedeutende finanzielle Gegenleistungen zu machen, die jährlich mit 30 % zur Steuer herangezogen würden. Auch bei einem allfälligen Lotteriegewinn, der zudem schon seinem Wesen nach durchaus nicht mit dem Besoldungsnachgenuß in Parallele gestellt werden könne, sei nicht zum vornherein ausgeschlossen, daß er nicht für das Bezugsjahr als Einkommen behandelt würde. Gleichgültig sei, daß hier der ganze Betrag auf einmal ausbezahlt worden sei, nicht ratenweise, wie gewöhnlich die Besoldungen; denn auch die Rente werde gewöhnlich auf einmal bezogen, trotzdem aber für das ganze Jahr besteuert, sofern der Bezug für das ganze

Jahr stattgefunden habe. Würde übrigens der Besoldungsnachgenuß als Geschenk betrachtet, zu dem der Rekurrent ihn stempeln wolle, so müßte er nach den Vorschriften des Erb- schaftssteuergesetzes behandelt und erheblich höher besteuert werden, denn als Einkommen. Mit der Taxierung des Besoldungsnachge- nusses als steuerpflichtiges Einkommen stehe der Regierungsrat auf dem Boden der bisherigen Praxis: Besoldungsnachgenuß und

Gratifikation würden als Einkommen „aus irgend einem andern Titel“ im Sinne von Art. 16 Abs. 1 des Steuergesetzes angesehen und besteuert und es hätten sich deswegen noch nie Anstände ergeben. Das kantonale Besoldungsgesetz sehe einen Besoldungsnachgenuß in der Höhe einer Halbjahresbesoldung vor, und dessen Besteuerung erfolge demgemäß für den Zeitraum eines halben Jahres. Es sei kein Grund vorhanden, die eidgenössischen Beamten anders zu be- handeln, als die kantonalen. B. — Gegen den vorstehenden Beschluß des Regierungsrates hat Rechtsanwalt H. Bolli in Schaffhausen namens und mit Voll- macht sämtlicher Kinder Siegfried als Erben ihrer Eltern rechtzeitig den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht ergriffen, mit dem Antrag, es sei der angefochtene Beschluß als aufgehoben zu erklären und zu erkennen, daß weder der Staat, noch die Stadt- gemeinde Schaffhausen berechtigt seien, vom Besoldungsnachgenuß des verstorbenen Vaters Siegfried mehr als eine Monatsrate Vermö- gens= bezw. Einkommenssteuer zu erheben. Die Rekurschrift bemerkt zunächst zur Legitimationsfrage, der Steuerzettel sei offenbar dem Sohne Jakob für die Hinterlassenen Siegfried zugestellt und dieser Sohn somit als Vertreter auch seiner Geschwister anerkannt worden. Jakob Siegfried sei daher zur Au- meldung der Reklamationen und zur Durchführung des Rekurses an den Regierungsrat legitimiert gewesen, wie denn auch während des ganzen Verfahrens nie eine Vollmacht von ihm verlangt worden sei, und es qualifiziere sich als unzulässig und willkürlich, wenn der Regierungsrat dann den Rekurs als von Jakob nur im eigenen Namen erklärt in Behandlung gezogen habe, so daß die Verfügung des Steuerkommissärs als von den übrigen Geschwistern anerkannt gelten müßte. Deun entweder sei Jakob Vertreter seiner Geschwister gewesen und habe vom Empfang des Steuerzettels an als solcher gehandelt — oder er sei nicht ihr Vertreter gewesen, dann sei aber den Rechten seiner Geschwister, denen eine Steuerpflicht in diesem Falle überhaupt nicht notifiziert worden sei, noch in keiner Weise präjudiziert. Loyalere Weise werde jedoch die erstere Eventua- lität zu gelten haben. Materiell führt der Vertreter der Rekurrenten sodann wesentlich aus: Nach dem vorliegend zur Anwendung gelangten Erbrecht des Schaffhauser Privatrechts sei der Vater Siegfried nicht von seiner Witwe, sondern ebenfalls direkt von den Rekurrenten als seinen Kindern beerbt worden, und es sei also die steuerrechtliche Persön- lichkeit auch des Vaters mit dessen Tode „in die sechs verschiedenen Steuersubjekte der Rekurrenten zerfallen“. Andererseits sei Frau Siegfried bis zum Tode ihres Ehemannes unbestrittenermaßen kein selbständiges Steuersubjekt gewesen. Folglich habe eine gesetzliche Steuerpflicht der Frau Siegfried nur vom Todestage ihres Mannes bis zu ihrem eigenen Todestage bestehen können und danach allein sei die Steuerschuld zu bemessen, die im Momente ihres Todes auf ihrem Vermögen gelastet habe und von den Rekurrenten als Erben übernommen worden sei. Daß die Steuerpflicht der Witwe Siegfried mit ihrem Todestag ihr Ende erreicht habe, wäre selbst- verständlich, wenn das Gesetz sich ausschwiege, angesichts der Be- stimmung von Art. 34 des Steuergesetzes aber sei es erst recht klar. Zwar habe der Regierungsrat nicht willkürlich gehandelt, indem er, entgegen der Gesetzesinterpretation des Rekurrenten Jakob Sieg- fried, das Vorhandensein des vollen Monats bejaht habe; unbegreif- lich dagegen sei die

weitere Argumentation des regierungsrätlichen Entscheides, daß im Falle des Wegzuges der Frau Siegfried von Schaffhausen, statt ihres Todes, die Steuer allerdings nur für zwei Monate zu berechnen gewesen wäre, der Rest jedoch am neuen Wohnort hätte versteuert werden müssen. Wollte man diese Argumentation ernst nehmen, so wäre darauf kurz zu erwidern, daß eben das Vermögen nach dem Tode des Erblassers von den Erben versteuert werden müsse, im Kanton Schaffhausen wie anderswo. Könne es sich aber demnach — da der streitige Besoldungsnachgenuß kein Vermögensobjekt darstelle, das aus dem Nachlaß des Vaters komme — nur um die Steuerpflicht der Mutter Siegfried von höchstens einem Monat handeln, so erhebe sich die weitere Frage, ob jenes Objekt als „Vermögen“ oder als „Einkommen“ zu versteuern sei. Angesichts der Art. 15—17 des Steuergesetzes nun dürfte kaum ein Zweifel darüber möglich sein, daß es sich dabei nicht um Einkommen handle, sondern um steuerbares bewegliches Gut im Sinne von Art. 9 des Gesetzes. Denn Frau Siegfried habe den Besoldungsnachgenuß nicht erhalten infolge eigener Tätigkeit, eines Gewerbes, der Ausübung eines Berufes oder dergl., sondern durch Zuweisung des Bundesrates auf Grund des Besoldungsgesetzes infolge des Todes ihres Mannes. Erwerbs-

grund sei also der Wegfall des Einkommens, das ihr Ernährer bisher gehabt habe. Gewiß liege die Analogie einer Lebens- oder Altersversicherungssumme viel näher; solche aber würden im Kanton Schaffhausen nicht als Einkommen versteuert. Die regierungsrätliche Qualifikation des Besoldungsnachgenusses als Einkommen beruhe auf einer willkürlichen und als Rechtsverweigerung zu qualifizierenden Beiseitesetzung und Außerachtlassung klarer gesetzlicher Normen und der bei ihrer Anwendung selbstverständlichen Logik. In gewisser Beziehung liege übrigens auch eine Verletzung von Art. 46 Abs. 2 BV vor, da die Rekurrentin Anna Siegfried im Zeitpunkte des Todes und der Beerbung ihrer Mutter bereits in Winterthur gewohnt habe. C. — Der Regierungsrat des Kantons Schaffhausen bestreitet in seiner Vernehmlassung vorab, sich durch die Nichtanerkennung der Legitimation des Jakob Siegfried zur Vertretung seiner Geschwister einer Willkür und Rechtsverweigerung schuldig gemacht zu haben, indem er darauf hinweist, daß nach allgemein anerkannter Rechtsnorm die Vertretungsbefugnis nicht vermutet werde, eine Vollmacht aber nicht vorgelegen habe. Er erklärt jedoch, er habe nichts dagegen einzuwenden, wenn auch die übrigen Erben nachträglich als an der Beschwerde beteiligt angesehen würden, sofern sie die erforderlichen Ausweise beibrächten. Im weitern sodann hält er, mit dem Antrag auf Abweisung des Rekurses, an den materiellen Erwägungen seines Entscheides fest und betont insbesondere: Nach dem Tode der Witwe Siegfried sei deren Steuerpflicht ohne weiteres auf die Rekurrenten übergegangen und habe sich in ihnen fortgesetzt, da das Steuerobjekt, der Besoldungsnachgenuß für die Dauer eines Jahres, eben fortbestanden und seinen Charakter infolge des Erbganges nicht geändert habe, und zwar sei die Steuerhoheit Schaffhausens auch mit Bezug auf die außer dem Kanton wohnende Rekurrentin gegeben, weil es sich um einen noch nicht verteilten Nachlaß handle und übrigens ein tatsächlicher Konflikt mit einer andern Steuerhoheit nicht behauptet werde. D. — Die vorliegend in Betracht fallenden Bestimmungen des Steuergesetzes des Kantons Schaffhausen von 1879/1885 lauten: Art. 15. „Die Einkommenssteuer ist durch den Bezüger des „Einkommens zu entrichten. Art. 16, Abs. 1. „Die Einkommenssteuer wird erhoben von „dem gesamten reinen Einkommen aller im Kanton wohnhaften „Personen ..., daselbe rühre her aus dem Betrieb der Landwirtschaft, der Industrie, einem Berufe, Gewerbe oder Handwerk, der „bloßen Handarbeit, einem Leibgeding, einer Rente, oder aus irgend „einem andern Titel.“ Art. 34, Abs. 1. „Für diejenigen, welche während des Steuer-

„jahres in dem Kanton steuerpflichtig werden, ist die Steuer in „einem für den Rest des Steuerjahres proportional zu berechnenden „Betrag nachzuzahlen. Bei der Berechnung fallen nur volle Monate „in Betracht“; in Erwägung: (Bejahung der Aktivlegitimation aller Rekurⁿ 1. —. renten nach der gegebenen Aktenlage.) 2. — In der Sache selbst kann eine Willkür und Rechtsverⁿweigerung vorab darin, daß der Regierungsrat den streitigen Beⁿsoldungsnachgenuß steuerrechtlich als „Einkommen“, behandelt hat, schlechterdings nicht gefunden werden. Ein Besoldungsnachgenuß dient, wie sein Name sagt, bestimmungsgemäß dazu, dem Bezüger - sei es dem freiwillig bei Lebzeiten aus dem Dienste scheidenden Beamten oder Angestellten selbst, sei es bei dessen Tod seinen Hinterⁿbliebenen — den Genuß der betreffenden Besoldung nach Beendiⁿgung des an sich zu ihrem Bezüge berechtigenden Dienstverhältnisses noch weiter zu gewähren. Er hat also vom Standpunkte sowohl des Gebers, als auch des Empfängers aus die gleiche Funktion, wie die Besoldung selbst, nämlich die, in erster Linie zur Bestreitung der laufenden Lebensbedürfnisse des Besoldungsinhabers und seiner Angehörigen verwendet zu werden. Dies aber ist unzweifelhaft die Zweckbestimmung der in Art. 16 des Steuergesetzes von Schaffⁿhausen als „Einkommen“ aufgeführten Erträge, im Gegensatz zu denjenigen ökonomischen Werten, die unter wesentlicher Erhalⁿtung ihrer Substanz genutzt werden und als „liegenschaftliches“ oder „bewegliches“ Gut (Art. 7 und 9 des Gesetzes) der „Vermögensⁿ“steuer unterworfen sind. Der Regierungsrat hat daher den Besolⁿdungsnachgenuß mit gutem Grund der Vorschrift des Art. 16 unterstellt, obschon er darin nicht speziell erwähnt ist. Es durfte das um so unbedenklicher geschehen, als jene Vorschrift die Einⁿkommensquellen nicht erschöpfend aufzählt, sondern Einkommen aus andern Titeln ausdrücklich vorbehält. Der Einwand der Rekurⁿ

renten, daß ihre Mutter den streitigen Besoldungsnachgenuß nicht als Erwerb aus eigener Arbeit, sondern als gesetzmäßige Zuwendung zufolge des Todes ihres Mannes erhalten habe, ist durchaus unⁿbehelflich, da der Besoldungsnachgenuß offenbar als ein weiteres, nachträglich gewährtes Äquivalent für die früheren Leistungen des Besoldungsinhabers anzusehen ist, abgesehen davon, daß auch eine völlig unentgeltliche finanzielle Zuwendung sehr wohl unter den Begriff des Einkommens im angegebenen wirtschaftlichen Sinne fallen kann. 3. — Was sodann die weitere Frage betrifft, ob die Witwe Siegfried als ursprüngliche Bezügerin des einjährigen Besoldungsⁿnachgenusses mit der Einkommenssteuer für ein ganzes Jahr belegt werden durfte, obschon sie das ganze Genußjahr nicht erlebt hat, kommt entscheidend in Betracht, daß auch dieses Vorgehen der kantonalen Steuerbehörden und speziell des Regierungsrates jedenⁿfalls nicht gegen eine klar abweichende Gesetzesvorschrift verstößt. Der angefochtene Entscheid beruht in diesem Punkte auf der Erⁿfür die wägung, daß hinsichtlich der Einkommensbesteuerung Steuerpflicht der Moment des Einkommensbezuges maßⁿgebend und die Steuerhöhe im Rahmen der vollen Jahressteuer nach der Bedeutung des einzelnen Einkommensbetrages in zeitlicher Hinsicht zu bemessen sei. Nun mag zwar diese Auffassung nach dem Texte von Art. 34 Abs. 1 des Steuergesetzes an sich gewichtige Bedenken erregen, bei Würdigung dieser Bestimmung im Zusamⁿmenhange mit Art. 15 des Gesetzes aber läßt sie sich doch immerhin in guten Treuen vertreten. Denn es ist insbesondere nicht außer Acht zu lassen, daß die Vorschrift des Art. 34 Abs. 1 auf den Regelfall des sukzessiven Einkommensbezuges zugeschnitten ist, bei dem die Einkommenshöhe sich dem Zeitablaufe gemäß steigert, so daß der Einkommensbetrag, der mit Rücksicht auf den Moment des Bezuges auf eine nicht das ganze Steuerjahr umⁿfassende Steuerpflichtperiode entfällt, dem proportional diesem Jahresteil reduzierten Gesamtjahreseinkommen entspricht, während hier ein Ausnahmefall

vorliegt, indem die ein volles Jahres \rightarrow einkommen darstellende Besoldungssumme auf einmal an die im betreffenden Zeitpunkte unbestrittenermaßen steuerpflichtige Bezügerin zur Auszahlung gelangt ist. Die Annahme, daß der Bezug einer solchen Jahresbesoldung die Pflicht zur Entrichtung der ent \rightarrow sprechenden Jahreseinkommenssteuer begründe, kann angesichts des Art. 15 nicht als willkürliche, als Rechtsverweigerung zu qualifi \rightarrow zierende Gesetzesanwendung bezeichnet werden. Erweist sich aber demnach die streitige Besteuerung der Witwe Siegfried als staatsrechtlich unanfechtbar, so ist die Pflicht zur Bezahlung dieser Steuer auf die Rekurrenten als Erben jener übergegangen und es kann deshalb von einer unstatthaften inter \rightarrow kantonalen Doppelbesteuerung mit Bezug auf den Steueranteil der in Winterthur wohnhaften Rekurrentin Anna Siegfried, die nur bei direkter Besteuerung dieses auswärtigen Steuersubjektes in Frage kommen könnte, zum vornherein nicht die Rede sein. Da \rightarrow gegen ist ohne weiteres klar, daß die Rekurrenten ihrerseits, neben der für ihre Mutter geschuldeten Einkommenssteuer, für die fragliche Besoldung, soweit sie aus der Erbschaft als Vermögen an sie über \rightarrow geht, erst nach Ablauf des vollen Einkommenssteuerjahres zur Ver \rightarrow mögenssteuer herangezogen werden dürfen: — erkannt: Der Rekurs wird abgewiesen. Vergl. auch Nr. 19. — Voir aussi n° 19.

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