

## BGE 39 I 334

Bundesgericht (BGE), 1913-10-10, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_39\\_I\\_334](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_39_I_334)

FR: ATF 39 I 334

IT: DTF 39 I 334

### Volltext

58. Arteil vom 10. Oktober 1913 in Sachen Sulzer & Cie. gegen Thurgau. Verletzung der Garantie des Art. 4 BV? Die Veranlagung der Ge- meindesteuern nach dem Staatssteuerregister des Vorjahres bedeutet, trotz dem Mangel einer dahin lautenden ausdrücklichen Vorschrift des kantonalen (thurgauischen) Steuerrechts, keine Willkür. — Unzu- lässigkeit der Besteuerung einer Kollektivgesellschaft für das ganze frühere Gesellschaftskapital, nachdem einer der Gesellschafter unter Rückzug seiner Kapitaleinlage als solcher ausgetreten ist und gleichzeitig seinen Wohnsitz nach einem andern Kanton verlegt hat. — Verwirkung der Einrede der Doppelbesteuerung: Das Bundesgericht hat auf Grund folgender Aktenlage: A. — Die Firma Sulzer & Cie., eine Kollektivgesellschaft der Teilhaber Hugo Sulzer, Fritz Sulzer und Heinrich Sulzer= Rieter, war im Jahre 1911 in Aadorf, wo sie eine Fabrik der Baum- wollfärbereibranche betreibt und wo damals alle drei Gesellschafter auch ihren persönlichen Wohnsitz hatten, mit 470,000 Fr. Ver- mögen und 10,000 Fr. Einkommen für die Besteuerung einge- schätzt worden. Auf den 1. März 1912 trat Heinrich Sulzer= Rieter aus der Gesellschaft aus und siedelte nach Winterthur über. Dabei scheint seine bisherige Geschäftseinlage von 160,000 Fr. in eine Forderung an die Gesellschaft umgewandelt worden zu sein, die er seither unbestrittenermaßen mit seinem übrigen Vermögen in Winterthur versteuert. Mit Schreiben vom 6. März 1912 machte die Firma der Steuerkommission Aadorf von dieser Ver- änderung ihrer Verhältnisse Mitteilung und verlangte gestützt hierauf Herabsetzung ihres steuerpflichtigen Vermögens auf 300,000 Fr.; gleichzeitig wünschte sie, in Erneuerung eines bereits früher ge- stellten Begehrens, Reduktion auch des steuerpflichtigen Einkommens auf 6000 Fr. mit der Begründung, daß die früheren Zeiten nicht mehr vorhanden seien und daß man auf nicht mehr als eine Ver- zinsung des Kapitals rechnen könne. Diese Eingabe der Firma blieb bis zum Dezember 1912 unerledigt. In der Zwischenzeit erhielt die Firma Steuerzettel pro 1912 der Ortsgemeinde, der Schulgemeinde und der evangelischen Kirchgemeinde Aadorf, die sämtlich auf der Steuereinschätzung pro 1911 beruhten. Bei der Vorweisung dieser Zettel erklärte sie dem Steuerbezüger jeweilen daß sie bereits Reduktion ihrer Steuereinschätzung verlangt habe, und unterließ die Bezahlung der je in 2 Raten eingeforderten Orts= und Schulsteuer, während sie die Kirchensteuer im Juli 1912 bezahlte, jedoch unbestrittenermaßen unter Vorbehalt der teilweisen Rückforderung. Im Dezember 1912 wurde die Firma zur Behandlung ihrer Eingabe vor die Steuerkommission geladen und verständigte sich mit dieser dann dahin, daß die Taxation ihres Vermögens auf 310,000 Fr. und diejenige ihres Einkommens auf 8000 Fr. herabgesetzt wurde. In diesem Sinne erfolgte die Berichtigung des Steuerregisters, und die im Januar 1913 erhobene Staatssteuer pro 1912 wurde danach bemessen. Dagegen erhielt die Firma von der Orts= und Schulgemeinde Aadorf in der Folge die Aufforderung, die Steuern gemäß den ihr zugestellten Steuerzetteln zu entrichten, und als sie hierauf berichtigte Steuer- zettel, entsprechend der inzwischen abgeänderten Taxation, ver- langte, wurde ihr

entgegengehalten, sie hätte zu diesem Zwecke nach § 3 des Gesetzes vom 14. März 1866 über die Administrativstreitigkeiten rechtzeitig den Rekurs gegen die Steuerzettel ergreifen sollen. Und mit der gleichen Begründung lehnte die Kirchenpflege Aadorf das Gesuch der Firma um Rückerstattung des ihrer neuen Taxation gemäß zu viel bezahlten Steuerbetrages

ab. (Die fragliche Gesetzesbestimmung schreibt vor, daß wer sich durch einen an ihn erhobenen Anspruch administrativ=richterlicher Natur in seinen privaten oder bürgerlichen Rechten als verletzt betrachte, gehalten sei, „binnen der peremptorischen Frist von 14 Tagen seit der offiziellen Eröffnung des der Anfechtung unterliegenden Beschlusses“ bei der zuständigen Behörde eine schriftliche Beschwerde zu erheben.) Gegenüber dieser Stellungnahme der Gemeindebehörden beschwerte die Firma sich beim Regierungsrat des Kantons Thurgau; dieser wies jedoch den Rekurs durch Beschluß vom 14. Juni 1913 mit wesentlich folgender Begründung ab: Nach bestehender Praxis würden die Gemeindesteuern eines Jahres in der Regel nach dem Staatssteueransatz des Vorjahres berechnet; die angefochtene Steuerforderung der Orts-, Schul- und Kirchgemeinde Aadorf entspreche also vollständig dieser Praxis und dem rechtlichen Grundsatz, daß eine Änderung der Steueranrechnung erst nach erfolgter neuer Besteuerung geschehen könne. Übrigens müsse das Rekursbegehren als verwirkt betrachtet werden, weil eine Beschwerde gegen die jeweiligen, der Firma zugestellten Steuernoten innert der in § 3 des Gesetzes vom 14. Mär 1866 vorgesehenen Einsprachefrist nicht erhoben worden sei. Auch mit Bezug auf die Frage, ob wegen der geltend gemachten Versteuerung der fraglichen Vermögensdifferenz in Winterthur eine rechtlich unzulässige Doppelbesteuerung vorliege, sei das Rekursrecht mit der Versäumung jener Einsprachefrist dahingefallen. Und was die Berechnung der Einkommenssteuer betreffe, sei zu sagen, daß die an der Dezember=Revision 1912 vorgenommene Reduktion nicht wegen des Austritts des Gesellschafters Heinrich Sulzer stattgefunden habe, sondern als Folge des Darniederliegens der Baumwollindustrie, und daß daher die reduzierten Ansätze auch aus diesem Titel „absolut nicht rückwirkend auf die Gemeindesteuern pro 1912 werden konnten“ B. — Gegen den vorstehenden Beschluß des Regierungsrates hat das Advokaturbureau Dr. Corti und Dr. Ammann in Winterthur namens der Firma Sulzer & Cie. „bezw.“ der Herren Hugo und Fritz Sulzer in Aadorf und Heinrich Sulzer=Rieter in Winterthur rechtzeitig den staatsrechtlichen Rekurs ans Bundesgericht ergriffen mit den Anträgen: 1. Es sei der angefochtene Beschluß des thurg. Regierungsrates vom 14. Juni 1913 aufzuheben. 2. Es sei zu erkennen, daß der Bezug der Orts- und Schulsteuern der Firma Sulzer & Cie. in Aadorf auf Grund eines Vermögens von 310,000 Fr. und eines Einkommens von 8000 Fr. für das ganze Jahr 1912 zu erfolgen habe, und daß der Firma Sulzer & Cie. der zu viel bezahlte Betrag der Kirchensteuer zurückzuvergüten sei. 3. — Eventuell: Es sei der Rekurs in dem Sinne gutzuheißen, daß die Firma Sulzer & Cie. jedenfalls ab 1. März 1912 auch für die Gemeindesteuern (Orts-, Schul- und Kirchensteuer in Aadorf nur noch 310,000 Fr. Vermögen und 8000 Fr. Einkommen, weiter eventuell jedenfalls von diesem Termin ab an Vermögen nur noch 310,000 Fr. zu versteuern habe. Die Begründung des Rekurses läßt sich wie folgt zusammenfassen: In der Annahme des Regierungsrates, daß für den Bezug der Gemeindesteuern der Staatssteueransatz des Vorjahres maßgebend sei, liege eine Rechtsverweigerung, nämlich die Weigerung, den Vorschriften der §§ 45 und 22, eventuell auch des § 18 des kantonalen Steuergesetzes vom 15. Februar 1898 nachzuleben, und damit eine Willkür und Verletzung des Art. 4 BV. Der regierungsrätliche Entscheid stütze sich zu Unrecht auf § 3 des Gesetzes über die Administrativstreitigkeiten; denn

dieses Gesetz sei für Steuerstreitsachen gar nicht mehr in Kraft, sondern durch das neuere Steuergesetz, welches das Steuerwesen erschöpfend regle, ersetzt worden. Eventuell handle es sich gar nicht um einen Fall jenes § 3, da in der Zustellung eines Steuerzettels unmöglich „die offizielle Eröffnung“ eines „der Anfechtung unterliegenden Beschlusses“ erblickt werden könnte. Zudem habe die Rekurrentin schon vor Erlaß der Steuerzettel im Sinne der §§ 22 und 18 des Steuergesetzes die Abänderung ihrer Steuertaxation verlangt gehabt, so daß die Angelegenheit bei Zustellung der Steuerzettel längst bei der zuständigen Behörde rechtshängig gewesen sei. Willkürlich sei daher auch die Auffassung des Regierungsrates, die Rekurrentin habe ihr Beschwerderecht verwirkt. Überdies liege eine bundesrechtswidrige Doppelbesteuerung, jedenfalls mit Bezug auf den Vermögensbetrag von 160,000 Fr. und für die Zeit vom

1. März 1912 an, vor, indem der frühere Firmateilhaber H. Sulzer=Rieter seine Geschäftseinlage in jenem Betrage auf den 1. März 1912 aus dem Geschäft in Aadorf herausgezogen und seither an seinem nunmehrigen Wohnort Winterthur versteuert habe. C. — Der Regierungsrat des Kantons Thurgau hat auf Abweisung des Rekurses angetragen. Er bestätigt, daß die Gemeindesteuern nach dem Staatssteuerregister des vorausgehenden Jahres berechnet würden; dies sei gar nicht anders möglich, da die Staatssteuer jeweils erst am Schlusse des Jahres veranlagt und bezogen werde, während die Gemeindesteuern schon von Anfang des Jahres an bezogen werden könnten. Ferner betont er, das Gesetz über die Administrativstreitigkeiten stehe heute noch in Kraft und sein § 3 finde in der Praxis für Steueranstände volle Anwendung. Die interessierten Gemeinden haben von der auch ihnen gebotenen Gelegenheit zur Vernehmlassung auf den Rekurs keinen Gebrauch gemacht. D. — Es fallen folgende Bestimmungen des thurgauischen Gesetzes betr. das Steuerwesen vom 15. Februar 1898 in Betracht: Nach § 22 wird das steuerpflichtige Vermögen und Einkommen in der Regel für eine Periode von sechs Jahren bestimmt; doch sollen die Beteiligten für die Fälle erheblicher Änderung in Vermögens- oder Einkommensverhältnissen wie Tod, Konkurs, Ein- oder Wegzug, alljährlich zu einer Revision ihrer Taxation veranlaßt werden. Der Bezug der Gemeindesteuern erfolgt, laut § 45, „auf Grundlage der Bestimmungen über die Staatssteuer und des bezüglichen Steuerkatasters“ Maßgebend für die Besteuerung ist gemäß § 18 „die Zeit des „ordentlichen Aufenthaltes eines Pflichtigen im Kanton während „des Steuerjahres“ (das mit dem Kalenderjahr zusammenfällt), „so „daß Personen, welche während des Steuerjahres in den Kanton „einziehen oder denselben verlassen, die Steuer im Verhältnis ihres „Aufenthaltes und nach Maßgabe des bestehenden Steueransatzes „zu entrichten haben.“ Und entsprechend beginnt, gemäß § 48, die Steuerpflicht in einer Gemeinde mit dem Einzug in dieselbe und hört mit dem Wegzug eines Pflichtigen auf, „in der Meinung, „daß derselbe die auf die Dauer des Wohnsitzes treffende Rate „der Steuer zu bezahlen hat“; in Erwägung: 1. — Das materiellrechtliche Motiv, auf welches der Entscheid des Regierungsrates in erster Linie abstellt, daß nämlich für die Veranlagung der Gemeindesteuern eines Jahres das Staatssteuerregister des Vorjahres maßgebend sei, wird im Rekurse zu Unrecht als willkürlich und die Garantie des Art. 4 BV verletzend bezeichnet. Die Steuern werden allgemein und insbesondere auch nach der thurgauischen Rechtsordnung jeweils für ein ganzes (hier mit dem Kalenderjahr zusammenfallendes) Steuerjahr festgesetzt und als Abgaben für die Zeit dieses Jahres erhoben; die ihrer Bemessung zu Grunde liegende Taxation des einzelnen Steuerpflichtigen dagegen findet notwendigerweise in einem bestimmten Zeitpunkte statt und hat naturgemäß — sofern keine abweichende Vorschrift besteht — auf die Vermögensverhältnisse jenes Zeitpunktes abzustellen. Dies ist wohl

speziell die Meinung des thurgauischen Steuergesetzes, da es in § 5 unter den Grundsätzen für die Entrichtung der Vermögenssteuer ausdrücklich bestimmt, daß als Steuerkapital der Aktien und ähnlicher Wertpapiere „der jeweilige Kurswert bzw. Rentabilitätswert“ zu gelten habe. Das Gesetz scheint danach auf die möglichen Veränderungen der Vermögensverhältnisse der Steuerpflichtigen in der Zeit zwischen den jährlich zulässigen Taxationen (§ 22 des Steuergesetzes) bei den in diese Zwischenzeit fallenden Steuerveranlagungen keine Rücksicht zu nehmen. Unter diesen Umständen aber ist grundsätzlich auch nichts dagegen einzuwenden, daß für das laufende Steuerjahr jeweils auf die Steuertaxation abgestellt wird, welche unmittelbar vor dessen Beginn, im letzten Monat des Vorjahres, durchgeführt worden ist; denn eine solche Taxation trifft der allgemeinen Wahrscheinlichkeit nach doch wohl in gleicher Weise für das bevorstehende, wie für das ablaufende Steuerjahr zu. Und wenn nun — laut den Angaben der Regierungsrätlichen Vernehmung, deren Richtigkeit zu bezweifeln kein Grund vorliegt — die thurgauische Steuerpraxis dahin geht, daß die jährlich notwendigen Neutaxationen erst gegen Ende des Jahres stattfinden AS 39 1 — 1913

und die Veranlagung der Staatssteuer erst auf das Jahresende erfolgt, während die Gemeindesteuern, für deren Veranlagung nach gesetzlicher Vorschrift (§ 45) das Staatssteuerregister maßgebend ist, schon von Anfang des Jahres an erhoben werden können, und daß deshalb die Gemeindesteuern allgemein auf Grund des vorjährigen Staatssteuerregisters veranlagt werden, so verdient dieses Verfahren jedenfalls nicht den Vorwurf der Willkür. Hier von könnte nur die Rede sein, falls die Vornahme der jährlichen Steuertaxation erst gegen Ende des Jahres bei Gestattung des frühern Bezugs der Gemeindesteuern einer bestimmten Gesetzesvorschrift oder einer vernünftigen Handhabung des Steuerrechts überhaupt zuwiderlaufen würde. Eine solche Vorschrift ist jedoch nicht nachgewiesen, und eine materielle Ungerechtigkeit schafft jene Praxis nach dem bereits Gesagten ebenfalls nicht, wie denn die fragliche Veranlagung der Gemeindesteuern im Nachbaranton Zürich direkt auf gesetzlicher Anordnung beruht (§ 145 des zürcherischen Gesetzes betreffend das Gemeindewesen vom 27. Juni 1875). Ist aber demnach die Besteuerung der Rekurrentin seitens der Gemeindeverbände von Aadorf für das Jahr 1912 auf Grundlage des Steuerregisters pro 1911 als solche materiell nicht anfechtbar, so braucht das weitere Argument des Regierungsrates, daß die Rekurrentin mit ihrer Beanstandung dieser Besteuerung übrigens auch schon aus dem formellen Grunde der Nichtbeachtung des durch § 3 des Gesetzes über die Administrativstreitigkeiten vom 14. März 1866 vorgeschriebenen Verfahrens abzuweisen wäre, in diesem Zusammenhange nicht mehr gewürdigt zu werden. 2. — Was den Beschwerdegrund der Doppelbesteuerung trifft, sind Vermögens- und Einkommenssteuer auseinander zu halten. Das steuerpflichtige Vermögen ist bei der Neutaxation vom Dezember 1912 unbestrittenermaßen wegen des mit dem 1. März 1912 erfolgten Austritts des Firmateilhabers Heinrich Sulzer-Rieter um den Betrag der bisherigen Geschäftseinlage desselben von 160,000 Fr. herabgesetzt worden. Der Regierungsrat stellt nicht in Abrede, daß der Austritt dieses Firmateilhabers eine Reduktion des Geschäftskapitals der Firma in jenem Betrage zur Folge gehabt hat, und gibt damit implicite zu, daß in der bisherigen Besteuerung der Firma für 470,000 Fr. Vermögen eine Besteuerung des Teilhabers Heinrich Sulzer-Rieter für seinen Geschäftsanteil von 160,000 Fr. lag. In der Tat bedeutet ja die Besteuerung einer Kollektivgesellschaft, mag diese auch formell selbst als Steuersubjekt behandelt werden, materiell doch eine Besteuerung der einzelnen Gesellschafter. Nun ist aber vom Standpunkte des Verbots der interkantonalen Doppelbesteuerung aus ohne weiteres klar,

daß Heinrich Sulzer=Rieter in diesem Sinne vom Momente seines Geschäftsaustritts und der gleichzeitigen Verlegung seines Wohnsitzes nach Winterthur (1. März 1912) an in Aadorf nicht mehr besteuert werden durfte, sondern seinen bisherigen Geschäftsanteil, auch wenn er diesen als Kapitaleinlage, in der Stellung eines Gesellschaftsgläubigers, im Geschäfte sollte belassen haben, von jenem Momente an als persönliche Forderung an seinem neuen außerkantonalen Wohnsitz zu versteuern hatte, was denn, wie unbestritten, tatsächlich auch geschehen ist. Diese Lösung der Vermögenssteuerfrage ergibt sich übrigens auch aus den einschlägigen Vorschriften (§§ 18 und 48) des thurgauischen Steuergesetzes selbst, wonach die Besteuerung einer aus dem Kanton wegziehenden Person für Staat und Gemeinde pro rata temporis ihres Aufenthalts im Kanton zu erfolgen hat. Der interkantonale Charakter des Steuerkonfliktes kann nicht etwa mit der Einwendung bestritten werden, die angefochtene Besteuerung der Rekurrentin treffe doch nur die im Kanton verbliebenen nunmehrigen beiden Geschäftsanteilhaber. Denn da in dem pro 1911 als steuerpflichtig eingeschätzten Gesellschaftsvermögen von 470,000 Fr., wie dessen seit herige Herabsetzung zeigt, der Geschäftsanteil des damaligen Gesellschafters Heinrich Sulzer=Rieter von 160,000 Fr. inbegriffen war, so involviert die Zugrundelegung jener Taxation für den Gemeindesteuerbezug pro 1912 materiell eben die Besteuerung auch des nunmehr der thurgauischen Steuerhoheit entzogenen frühern Gesellschafters. Es handelt sich also nicht bloß um eine der Höhe nach anfechtbare innerkantonale Steuerauflage, sondern wirklich um einen bundesrechtswidrigen Übergriff der thurgauischen Steuerbehörden in den Bereich der Steuerhoheit des Kantons Zürich. Nun hat der Regierungsrat allerdings auch die Beschwerde der Rekurrentin wegen Doppelbesteuerung als infolge unterlassener

Anfechtung nach § 3 des Gesetzes über die Administrativstreitigkeiten verwirkt erklärt. Allein die Rekurrentin hatte schon vor der Zustellung der Steuerzettel, durch ihre Zuschrift an die Steuerkommission Aadorf vom 6. März 1912, die fragliche Veränderung ihrer Vermögensverhältnisse in an sich rechtserheblicher Weise (wie die Berücksichtigung der Zuschrift im spätern Taxationsverfahren beweist) zur Anzeige gebracht und damit ihre Rechtsstellung, jedenfalls vom bundesrechtlichen Gesichtspunkte des Schutzes gegen Doppelbesteuerung aus, in genügender Weise gewahrt. Ihr prinzipales Rekursbegehren erweist sich somit in diesem Punkte als begründet. Mit Bezug auf das Einkommen dagegen hat die Rekurrentin eine Reduktion ihrer Einschätzung pro 1911 gar nicht wegen des Austritts des Gesellschafters H. Sulzer=Rieter, sondern vielmehr, nach dem Inhalte ihrer bereits erwähnten Zuschrift an die Steuerkommission, wegen der angeblich ungünstiger gewordenen Geschäftskonjunktur verlangt. Und auch in der Rekurschrift fehlt nicht nur jeder Versuch eines Nachweises, sondern sogar die positive Behauptung, daß der Ertrag des Geschäftes durch den Austritt des Teilhabers H. Sulzer=Rieter irgendwie beeinflußt worden sei und daß deshalb in der Aufrechterhaltung des steuerpflichtigen Einkommensbetrages von 10,000 Fr., gemäß der Taxation pro 1911 eine unzulässige Mitbesteuerung jenes ausgetretenen Gesellschafters liege; erkannt: Der Rekurs wird dahin gutgeheißen und der Entscheid des thurgauischen Regierungsrates vom 14. Juni 1913 in dem Sinne aufgehoben, daß die Rekurrentin die Gemeindesteuern in Aadorf für die Zeit vom 1. März bis Ende 1912 nur von 310,000 Fr. Vermögen zu bezahlen hat. Die weitergehenden Rekursbegehren werden abgewiesen. „zu leisten.“