

BGE 92 I 361

Bundesgericht (BGE), 1966-11-23, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_92 I 361](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_92_I_361)

FR: ATF 92 I 361

IT: DTF 92 I 361

Regeste

Regeste Staatsrechtliche Beschwerde wegen Doppelbesteuerung; Beginn der Beschwerdefrist (Erw. 2). Doppelbesteuerung. Rechtsnatur der "Abgabe" von 2% der Besoldung, welche die Stadt Zürich von den ausserhalb des Kantons Zürich wohnenden städtischen Beamten erhebt. Anwendbarkeit des Art. 46 Abs. 2 BV auf diese "Abgabe" (Erw. 3).

Erwägungen

E. 1

Auf das Begehren um Aufhebung des Stadtratsbeschlusses vom 17. Dezember 1965 kann nicht eingetreten werden, da die Frist zu dessen Anfechtung abgelaufen ist (Art. 89 OG). Dagegen ist vorfrageweise zu prüfen, ob dieser Beschluss verfassungsmässig sei, sofern eine gestützt darauf ergangene Anwendungsverfügung rechtzeitig angefochten worden ist (BGE 90 I 79 und 91, BGE 91 I 459).

E. 2

Der Beschwerdeführer beklagt sich in erster Linie über Verletzung des Verbots der interkantonalen Doppelbesteuerung. Insoweit ist die Beschwerde sowohl gegenüber der thurgauischen Veranlagungsverfügung vom 21. April 1966 als auch gegenüber der Verfügung des Finanzvorstands der Stadt Zürich vom 16. August 1966 zulässig. Da die Erschöpfung des kantonalen Instanzenzuges bei Doppelbesteuerungsbeschwerden nicht erforderlich ist (Art. 86 Abs. 2 OG), kommt nichts darauf an, ob und welche kantonalen Rechtsmittel gegenüber jenen Verfügungen hätten ergriffen werden können. Die Beschwerdefrist von 30 Tagen, die bei Doppelbesteuerungsbeschwerden BGE 92 I 361 S. 365 mit der Mitteilung der späteren der beiden angefochtenen Verfügungen beginnt (Art. 89 Abs. 3 OG), ist gegenüber der zürcherischen Verfügung eingehalten. Dass diese auf ein Wiedererwägungsgesuch hin getroffen wurde, ist bedeutungslos. Da der Finanzvorstand das Wiedererwägungsgesuch nicht als verspätet zurückwies oder sich darauf beschränkte, auf einen früheren Entscheid zu verweisen, sondern die im Gesuch aufgeworfene Frage einlässlich prüfte, stellt seine Verfügung einen neuen Sachentscheid dar, von dem an die Beschwerdefrist erneut lief (BGE 86 I 98 Erw. 1; BIRCHMEIER, Handbuch des OG S. 318/9), und zwar auch gegenüber dem Kanton Thurgau. Die Interessen des früher veranlagenden Kantons sind, was den Zeitablauf betrifft, dadurch geschützt, dass er unter gewissen Voraussetzungen die Verwirkung des Beschwerderechts (vgl. BGE 74 I 374 Erw. 4, BGE 76 I 15 Erw. 3, BGE 85 I 14 Erw. 2) oder die Verwirkung des Besteuerungsrechts des andern Kantons (vgl. BGE 91 I 475 Erw. 4) einwenden kann. Einen solchen Einwand hat der Kanton Thurgau aber in der Beschwerdeantwort nicht erhoben.

E. 3

Das Doppelbesteuerungsverbot gilt nach feststehender Rechtsprechung nur für eigentliche Steuern, und zwar vor allem für die Steuern auf dem Vermögen und Einkommen, die Personalsteuer und die Erbschaftssteuer sowie für die diese Hauptsteuern ergänzenden oder ersetzenden Abgaben, während für die übrigen Steuern von Fall zu Fall zu prüfen ist, ob Art. 46 Abs. 2 BV nach seinem Sinn und Geist auf sie anzuwenden ist (BGE 90 I 80 Erw. 3 und 4 und dort angeführte frühere Urteile). Der Stadtrat von Zürich ist der Auffassung, bei der Abgabe von 2% des Lohnes, die von den ausserhalb des Kantons Zürich wohnenden städtischen Beamten zu entrichten ist, handle es sich nicht um eine Steuer, sondern um eine Kausalabgabe. Darunter versteht die Rechtslehre eine Abgabe, die im Gegensatz zur voraussetzungslos geschuldeten Steuer den Entstehungsgrund in einer besondern persönlichen Beziehung des Pflichtigen zum Gemeinwesen hat (BLUMENSTEIN, Schweiz. Steuerrecht S. 4 ff. und System des Steuerrechts S. 2 ff.; IM HOF, Beitrag, Gebühr, Steuer und ihre Unterscheidung, ZBI 1951 S. 393 ff). Zu den Kausalabgaben gehören neben den hier ausser Betracht fallenden Gebühren und Vorzugslasten auch die Ersatzabgaben, die zu entrichten sind, weil der Abgabepflichtige BGE 92 I 361 S. 366 von einer andern ihm gegenüber dem Gemeinwesen obliegenden öffentlich-rechtlichen Leistung, z.B. vom Militär- oder Feuerwehrdienst, befreit wird (BLUMENSTEIN a.a.O.). Der Stadtrat von Zürich behauptet, die streitige Abgabe sei eine solche Ersatzabgabe, da sie bei Befreiung des Beamten von der Pflicht zum Wohnen am Arbeitsort (sog. Residenzpflicht) erhoben werde und das Äquivalent für die ihm hieraus erwachsenden materiellen und ideellen Vorteile darstelle. Die im Beamtenrecht allgemein übliche Residenzpflicht (vgl. RICHNER, Umfang und Grenzen der Freiheitsrechte der Beamten, Diss. Zürich 1954 S. 271 ff.) hat vor allem dienstliche, bei kantonalen und kommunalen Beamten überdies steuerliche und allgemein staatsbürgerliche Gründe. Ob das Wohnen am Arbeitsort insoweit, als es dienstlich notwendig und im Hinblick auf die Verbundenheit des Beamten mit dem Gemeinwesen und seiner Bevölkerung erwünscht ist, eine "Leistung" bildet, die durch eine Abgabe ersetzt werden kann, erscheint fraglich. Der Stadtrat von Zürich macht jedenfalls nicht geltend, dass der Stadt in dieser Beziehung aus dem Wohnen des Beschwerdeführers in Frauenfeld ein Nachteil erwachse, der die Erhebung einer Ersatzabgabe rechtfertige. Dagegen stellen die Steuern, die sie beim Wohnsitz des Beamten am Arbeitsort erheben kann, eine öffentlichrechtliche Leistung dar, deren Wegfall durch eine andersartige Abgabe einigermaßen ausgeglichen werden kann. Dass die Abgabe von 2% auf der Besoldung der ausserhalb des Kantons wohnenden Beamten wenn nicht ausschliesslich, so doch hauptsächlich im Hinblick auf die der Stadt entgehenden Steuern erhoben wird, kann nicht zweifelhaft sein. Schon im Beschluss des Stadtrates vom 17. Dezember 1965 wird die Beibehaltung der Abgabepflicht für diese Beamten im Gegensatz zu denjenigen, die ausserhalb des Stadtgebietes in einer Gemeinde des Kantons Zürich wohnen, einzig damit begründet, dass Stadt und Kanton aus den Steuern der ersteren keinerlei Nutzen ziehen können. Die Verfügung des Finanzvorstands vom 16. August 1966 beruht auf der gleichen Erwägung, verweist sie doch einerseits auf den Steuerausfall bei Stadt und Gemeinde, andererseits auf die gewaltigen, diesen beiden Gemeinwesen obliegenden Aufgaben. In der Beschwerdeantwort erwähnt der Stadtrat zwar auch die andern Gründe der Residenzpflicht, gibt aber ausdrücklich zu, dass diese BGE 92 I 361 S. 367 "auch fiskalisch motiviert" sei, und führt aus, beim Wegfall der Steuern wegen auswärtigen Wohnsitzes sei "der Lohnabzug als Ersatzabgabe das geeignete Mittel, die der Stadt Zürich nachteiligen Folgen zu mildern". Der Einwand, die Abgabe sei das Äquivalent für die materiellen und ideellen Vorteile des auswärtigen Wohnsitzes, ist unbehelflich.

Einmal ist nicht ersichtlich, wieso das Gemeinwesen einen Anspruch auf Ausgleich solcher Vorteile haben soll. Sodann wird bei der Erhebung der Abgabe nicht geprüft, ob der auswärtige Wohnsitz wirklich mit Vorteilen (wie niedrigere Steuern, Mietzinsen, Lebenskosten usw.) verbunden ist, wie gross diese Vorteile sind und ob sie nicht durch Nachteile (wie Reisekosten, Auslagen für auswärtige Verpflegung, Zeitverlust usw.) ganz oder teilweise ausgeglichen werden. Die Abgabe wird vielmehr ohne Rücksicht hierauf und insofern voraussetzungslos wie eine Steuer erhoben, ist wie eine solche nach der Höhe der Besoldung, d.h. nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, abgestuft und wird zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs verwendet. Ob sie unter diesen Umständen als Steuer im Sinne der Rechtslehre oder noch als Ersatzabgabe zu betrachten ist, kann auch abgesehen davon, dass eine Ersatzabgabe eine Steuer im Sinne des Doppelbesteuerungsverbots sein kann (BGE 53 I 376), dahingestellt bleiben. Wenn sie nicht eine Steuer auf dem Erwerbseinkommen sein sollte, ist sie jedenfalls eine diese Hauptsteuer ersetzende Abgabe, so dass sich ihre Unterstellung unter das Doppelbesteuerungsverbot rechtfertigt. Hat die Abgabe von 2%, welche die Stadt Zürich von den ausserhalb des Kantons wohnenden städtischen Beamten erhebt, aus dem Gesichtspunkt des Art. 46 Abs. 2 BV als eine Steuer auf dem Erwerbseinkommen zu gelten, so ist die Beschwerde gegenüber der Stadt Zürich gutzuheissen. Nach feststehender Rechtsprechung haben die unselbständig Erwerbenden ihr Steuerdomizil für ihr Erwerbseinkommen am zivilrechtlichen Wohnsitz, d.h. am Mittelpunkt ihrer persönlichen und familiären Beziehungen (statt vieler BGE 68 I 139 , BGE 77 I 118 , BGE 79 I 26). Dieser befindet sich beim Beschwerdeführer, wie unbestritten ist, nicht in Zürich, wo er an einer Schule Unterricht erteilt, sondern in Frauenfeld, wo er mit seiner Familie ein eigenes Haus bewohnt und wohin er jeden Tag nach Beendigung des Unterrichts zurückkehrt. Der Kanton Thurgau war daher BGE 92 I 361 S. 368 berechtigt, ihn nach Antritt der Stelle in Zürich am 1. Mai 1964 wie bisher für sein gesamtes Berufseinkommen zu besteuern. Dagegen hat die Stadt Zürich dadurch in die Steuerhoheit des Kantons Thurgau übergreifen, dass sie vom Beschwerdeführer ab Mai 1965 eine Abgabe von 2% der Besoldung erhob. Die Beschlüsse des Stadtrates, auf Grund deren dies geschah, verstossen gegen Art. 46 Abs. 2 BV , weshalb die in Anwendung derselben ergangene Verfügung des Finanzvorstands vom 16. August 1966 aufzuheben ist. Ferner ist die Stadt Zürich zur Rückerstattung der zu Unrecht bezogenen Abgaben zu verhalten, da sie nicht einwendet, der Beschwerdeführer habe das Beschwerderecht durch vorbehaltlose Abgabezahlung in Kenntnis des kollidierenden Steueranspruchs des Kantons Thurgau verwirkt, und eine allfällige Verwirkung nicht von Amtes wegen zu berücksichtigen wäre (BGE 76 I 16).

E. 4

Ist die Beschwerde gegenüber der Stadt Zürich schon auf Grund von Art. 46 Abs. 2 BV gutzuheissen, so braucht nicht geprüft zu werden, ob die weiteren Rügen, die Abgabe von 2% der Besoldung ermangle der gesetzlichen Grundlage und verstosse gegen die Rechtsgleichheit, zulässig und begründet sind. Dispositiv

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