

BGE 90 I 145

Bundesgericht (BGE), 1964-01-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_90_I_145

FR: ATF 90 I 145

IT: DTF 90 I 145

Regeste

Regeste Staatsrechtliche Beschwerde. Zulässigkeit neuer Vorbringen? (Erw. 1 Abs. 2). Kantonales Steuerrecht. Willkür. Bedeutung des in Art. 19 Abs. 1 der Zürcher KV aufgestellten Grundsatzes der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit (Erw. 1 Abs. 3 und 4). Besteuerung des Einkommens nach Massgabe des im Vorjahr erzielten Ergebnisses. Anspruch des Steuerpflichtigen auf eine Zwischeneinschätzung im Falle einer im Veranlagungsjahr eintretenden Änderung des Einkommens infolge "dauernder Änderung der Erwerbsgrundlagen" (§ 59 lit. e des Zürcher Steuergesetzes vom 8. Juli 1951); wann liegt eine solche Änderung vor? (Erw. 2).

Regeste Recours de droit public. Recevabilité de moyens nouveaux? (consid. 1 al. 2). Droit fiscal cantonal. Arbitraire. Portée du principe posé à l'art. 19 al. 1 cst. zur. et selon lequel l'impôt est fixé en fonction des facultés économiques des contribuables (consid. 1 al. 3 et 4). Imposition du revenu d'après le résultat de l'année précédente. Droit du contribuable à une taxation intermédiaire lorsque, par suite d'un changement durable des sources de gain (§ 59 lettre e de la loi d'impôt zurichoise du 8 juillet 1951), le revenu se modifie durant l'année de taxation; quand y a-t-il changement durable? (consid. 2).

Regesto Ricorso di diritto pubblico. Ammissibilità di nuove allegazioni? (consid. 1 cpv. 2). Diritto fiscale cantonale. Arbitrio. Portata del principio espresso nell'art. 19 cpv. 1 della costituzione cantonale zurighese, secondo il quale l'imposta è determinata in funzione delle capacità economiche dei contribuenti (consid. 1 cpv. 3 e 4). Imposizione del reddito secondo il risultato dell'anno precedente. Diritto del contribuente a una tassazione intermedia quando, per cambiamento duraturo delle fonti di guadagno (§ 59 lett. e della legge tributaria zurighese dell'8 luglio 1951), il reddito è modificato durante l'anno di tassazione; quando vi è cambiamento duraturo? (consid. 2).

Erwägungen

E. 1

Der Beschwerdeführer macht in erster Linie geltend, der angefochtene Entscheid verstosse gegen Art. 19 Abs. 1 KV, wonach alle Steuerpflichtigen im Verhältnis der ihnen zu Gebote stehenden Mittel an die Staats- und Gemeindelasten beizutragen haben. Ob auf diese Rüge eingetreten werden kann, erscheint aus zwei Gründen als zweifelhaft. Die Beschwerde wegen Verletzung von Art. 19 Abs. 1 KV gehört zu denjenigen Beschwerden, welche die Erschöpfung des kantonalen Instanzenzuges voraussetzen (Art. 86 Abs. 2 OG). Bei solchen Beschwerden sind aber nach feststehender Rechtsprechung nicht nur neue tatsächliche Behauptungen und Bestreitungen sowie neue Beweismittel vor Bundesgericht grundsätzlich unzulässig (BGE 73 I 112), sondern es kann auch der Beschwerdegrund selber nur geltend gemacht werden, wenn dies bereits im kantonalen Verfahren geschehen

BGE 90 I 145 S. 149 ist. Dies jedenfalls dann, wenn sich die Beschwerde gegen einen Entscheid einer kantonalen Rechtsmittelinstanz mit beschränkter Prüfung richtet, wogegen neue Rügen zugelassen werden, wenn die letzte kantonale Instanz freie Kognition besitzt und das Recht von Amtes wegen anzuwenden hat (BGE 73 I 51 Erw. 2 mit Verweisungen). Nun hat der Beschwerdeführer sich im kantonalen Verfahren nie auf Art. 19 Abs. 1 KV berufen. Andererseits führt die Beschwerde an das zürcherische Verwaltungsgericht in Steuersachen nur zu einer beschränkten Überprüfung des angefochtenen Entscheids (§ 95 Abs. 2 StG ; BOSSHARDT, Die neue zürch. Einkommens- und Vermögenssteuer S. 283 und Zürich. Verwaltungsrechtspflege N. 3 zu § 72 VRpFIG). Auf die Rüge der Verletzung von Art. 19 Abs. 1 KV wäre daher, weil erst vor Bundesgericht erhoben, nicht einzutreten. Dazu kommt, dass es zweifelhaft ist, ob Art. 19 Abs. 1 KV ein verfassungsmässiges Recht gewährleistet, dessen Verletzung mit staatsrechtlicher Beschwerde geltend gemacht werden kann. In BGE 48 I 83ff. wurde dies zwar grundsätzlich bejaht. Seither ist jedoch in der Literatur verschiedentlich der Standpunkt vertreten worden, es wäre richtiger, eine solche allgemeine Anweisung an den Gesetzgeber nicht als Zusicherung eines Individualrechtes aufzufassen (KIRCHHOFER, Legitimation zum staatsrechtl. Rekurs, ZSR 1935 S. 151 Anm. 2; BERNHEIMER, Der Begriff und die Subjekte der verfassungsmässigen Rechte, S. 119; BOSSHARDT, Die neue zürch. Einkommens- und Vermögenssteuer S. 34 Ziff. 3; REINMANN/ZUPPINGER/SCHÄRRER, Komm. zum Zürich. StG, Bd. I S. 5). Das Bundesgericht hat denn auch die Frage, ob Art 19 Abs. 1 KV ein verfassungsmässiges Individualrecht gewährleiste, in späteren Entscheiden wieder offen gelassen (nicht veröffentl. Urteile vom 16. Mai 1951 i.S. Bouton Helvetia AG und vom 14. Mai 1952 i.S. Assicuratrice Italiana SA, je Erw. 1). Ob die Berufung des Beschwerdeführers auf Art. 19 Abs. 1 KV zulässig sei, kann auch im vorliegenden Falle BGE 90 I 145 S. 150 dahingestellt bleiben. Der Beschwerdeführer behauptet nicht, dass § 59 lit. e StG , wonach der Steuerpflichtige nur im Falle einer "dauernden Änderung der Erwerbsgrundlagen" eine Zwischeneinschätzung verlangen kann, gegen Art. 19 Abs. 1 KV verstosse, sondern ficht nur die vom Verwaltungsgericht vertretene Auslegung dieser Bestimmung an. Diese Auslegung wäre aber, da der in § 59 lit. e StG enthaltene Grundsatz als solcher nicht angefochten ist, nur zu beanstanden, wenn sie mit dem Wortlaut und Sinn der Bestimmung schlechterdings unvereinbar wäre. Die Rüge der Verletzung von Art. 19 Abs. 1 KV fällt demnach mit dem vom Beschwerdeführer ausserdem erhobenen Vorwurf der Willkür (Verletzung des Art. 4 BV) zusammen und hat keine selbständige Bedeutung (vgl. auch BGE 90 I 91 Erw. 2 betreffend Art. 40 Abs. 5 der bündn. KV).

E. 2

Das zürcherische Steuerrecht steht, wie das der meisten Kantone und auch das eidgenössische Wehrsteuerrecht, auf dem Boden der sog. Pränumerandobemessung des Einkommens. Grundlage der Bemessung bildet in der Regel das Einkommen des dem Steuerjahr vorausgegangenen Kalenderjahres (§ 56). Die auf dieser Grundlage vorgenommene Einschätzung gilt grundsätzlich für das ganze Steuerjahr. Als Ausnahme von dieser Regel sieht § 59 Abs. 1 StG vor, dass der Steuerpflichtige dann, wenn sich die bisherigen Einschätzungsgrundlagen (worunter, wie sich aus dem Randtitel von § 56 StG ergibt, das Einkommen und das Vermögen zu verstehen sind) im Steuerjahr ändern und dies die Folge einer der unter lit. a-f aufgezählten Gründe ist, auf den Zeitpunkt der Änderung eine (dieser Änderung Rechnung tragende) Zwischeneinschätzung verlangen kann. Nach der vorliegend allein in Betracht fallenden lit. e des § 59 StG ist eine Zwischentaxation dann durchzuführen, wenn sich die "Erwerbsgrundlagen" des Steuerpflichtigen dauernd

geändert haben, wie bei Berufs- oder Geschäftsaufgabe oder bei Pensionierung. Eine Änderung BGE 90 I 145 S. 151 der "Erwerbsgrundlagen" liegt nach der Praxis der Zürcher Steuerbehörden vor, wenn sich die Stellung des Pflichtigen im Erwerbsleben und seine Einkommensverhältnisse wesentlich und tiefgreifend ändern. Eine solche Änderung ist beim Beschwerdeführer unbestrittenermassen damit, dass er am 1. Mai 1964 sein seit 6 Jahren versehenes und nach dem letzten Lohnausweis mit über Fr. 1300. - monatlich besoldetes Lehramt aufgab, eingetreten, da er in der darauf folgenden Zeit bis zum 20. August 1961 nur noch insgesamt Fr. 850. - verdienen konnte. Streitig ist einzig, ob diese Änderung der Erwerbsgrundlage als eine "dauernde" im Sinne von § 59 lit. e StG zu betrachten sei. Das Verwaltungsgericht hat dies verneint und eine bloss vorübergehende Änderung der Erwerbsgrundlagen angenommen, weil der Beschwerdeführer bereits am 21. August 1961 eine besser als die bisherige Stelle in Zürich besoldete Lehrstelle an der Kantonsschule Zug angetreten hat. Dass die Annahme des Verwaltungsgerichts, die Erwerbsgrundlage habe sich beim Beschwerdeführer am 1. Mai 1961 nicht "dauernd" sondern bloss vorübergehend geändert, willkürlich, d.h. mit dem klaren Wortlaut und Sinn von § 59 lit. e StG unvereinbar, schlechthin unhaltbar sei, wird in der Beschwerde nicht ausdrücklich geltend gemacht. Von Willkür kann auch nicht die Rede sein. Als "dauernd" hat eine Änderung, wie das Bundesgericht bereits im Urteil vom 19. Dezember 1956 i.S. S. c. Zürich (ASA 26 S. 96 ff.) dargelegt hat, allerdings nicht nur dann zu gelten, wenn es für immer bei ihr bleibt, sondern auch dann, wenn sie auf unbestimmte und unabsehbare Zeit eintritt. Das war hier jedoch offensichtlich nicht der Fall. Der Beschwerdeführer wusste, wenn nicht schon bei der Aufgabe seiner Tätigkeit an der Sekundarschule der Stadt Zürich am 1. Mai 1961, so doch jedenfalls bald nachher, dass er gegen Ende August 1961 eine Lehrstelle an der Kantonsschule Zug werde antreten können. Dies geht aus seinem Schreiben vom 16. März 1962 an das Steueramt Zürich hervor, in welchem er u.a. ausgeführt hat, dass er BGE 90 I 145 S. 152 im Hinblick auf seinen "Stellenwechsel" vom 1. Mai - 20. August 1961 dem Chemieunterricht an der Kantonsschule beigezogen habe. Hatte der Beschwerdeführer demnach schon bei der Aufgabe seiner Stelle in Zürich oder kurz nachher die feste Aussicht, wenige Monate später eine besser bezahlte Stelle antreten zu können, so erscheint es als zutreffend und jedenfalls nicht willkürlich, wenn das Verwaltungsgericht beim Beschwerdeführer nur eine vorübergehende und nicht eine dauernde Änderung der Erwerbsgrundlagen angenommen hat. Gegen die damit begründete Ablehnung einer Zwischeneinschätzung vermag auch die Berufung des Beschwerdeführers auf § 53 lit. c StG nicht aufzukommen. Nach dieser Bestimmung (vgl. auch § 58 StG) wird bei Beendigung der Steuerpflicht eine Haupteinschätzung durchgeführt, wenn dem Steuerpflichtigen ausserordentliche Einkünfte wie Kapitalabfindungen, Liquidations-, Kapital- oder Lotteriegewinne zugekommen sind, die noch nicht oder noch nicht voll besteuert worden sind. Ohne die Durchführung einer solchen Haupteinschätzung würden die fraglichen Einkünfte in zahlreichen Fällen der Besteuerung überhaupt entgehen. Aus dieser nur für ausserordentliche Einkünfte geltenden Regelung lässt sich indes entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers keineswegs ableiten und folgt jedenfalls nicht zwingend, dass bei Beendigung der Steuerpflicht auch die im letzten Steuerjahr eingetretenen Änderungen der ordentlichen Einkünfte zu berücksichtigen seien und ein aus dem Kanton wegziehender Steuerpflichtiger, dessen Einkommen sich im letzten Steuerjahr vermindert hat, Anspruch auf eine Zwischentaxation habe. Es ist allerdings zutreffend, dass ein solcher Pflichtiger schlechter gestellt ist als derjenige, der sein Steuerdomizil im Kanton Zürich beibehält, denn dieser hat die Möglichkeit, eine vorübergehende

Einkommensverminderung bei der nächsten Haupteinschätzung geltend zu machen. Diese Schlechterstellung ist indes unter dem Gesichtswinkel des Art. 4 BV nicht zu beanstanden. Da das StG für den Fall BGE 90 I 145 S. 153 der Beendigung der Steuerpflicht keine erleichterten Voraussetzungen für eine Zwischeneinschätzung vorsieht, kann entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers nicht gesagt werden, dass die Ablehnung der vom Beschwerdeführer verlangten Zwischeneinschätzung in willkürlicher Weise gegen den Sinn des Gesetzes verstosse. Ebenso wenig kann von einer rechtsungleichen Behandlung die Rede sein. Da der Steuerpflichtige im Falle, wo seine ordentlichen Einkünfte im letzten Steuerjahr während einiger Monate höher waren als im vorausgegangenen Bemessungsjahr, keine Zwischeneinschätzung über sich ergehen lassen muss, ist es sachlich gerechtfertigt, von einer Zwischentaxation auch dann abzusehen, wenn diese Einkünfte, wie im vorliegenden Falle, während verhältnismässig kurzer Zeit kleiner waren als in der Bemessungsperiode. Dispositiv

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