

nützigen Zwecke beruft, nämlich der Beitrag von 1000 Franken an den Verkehrs- und Verschönerungsverein, ist schon deshalb nicht beweisbildend, weil es sich auch hier trotz der Behauptung des Gegenteils augenscheinlich um die Förderung von Bestrebungen — Hebung des Verkehrs, Anlage von Wegen u. s. w. — handelt, die im Interesse des allgemeinen Wohles liegen und die sonst, wenn vielleicht auch nicht ganz in derselben Form, das Gemeinwesen selbst an Hand nehmen müsste. Zudem hat man es dabei mit einer im Vergleich zur ganzen sonstigen Tätigkeit des Vereins so untergeordneten Summe zu tun, dass sie auch deshalb für die zu entscheidende Frage nicht ernstlich in Betracht zu fallen vermag. Der angefochtene Entscheid lässt sich demnach nicht nach sachlichen Gründen aus dem Gesetze ableiten, sondern offenbar nur aus fiskalischen Rücksichten erklären, die bei der Anwendung der streitigen Gesetzbestimmung nach deren *ratio* keine Rolle spielen dürfen, und kann vor Art. 4 BV nicht standhalten.

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Entscheid des Regierungsrats des Kantons Bern vom 12. Oktober 1920 aufgehoben.

**3. Urteil vom 25. Februar 1921 i. S. Fölmli gegen Hämikon und Regierungsrat des Kantons Luzern.**

Steuergesetz mit Rückwirkung. Verletzung des Art. 4 BV ?

A. — Am 28. Juli 1919 nahm der Grosse Rat des Kantons Luzern ein Gesetz betreffend die teilweise Abänderung des Steuergesetzes vom 30. November 1892 an, das infolge unbenützten Ablaufs der Referendums-

frist am 27. September 1919 in Kraft trat. Dasselbe ermächtigt in § 20 die Gemeinden, den bei der Veräusserung oder Enteignung eines im Gemeindegebiet gelegenen Grundstücks erzielten Mehrerlös gegenüber dem Erwerbspreis mit einer Mehrwertsteuer gemäss den weiterhin aufgestellten gesetzlichen Bestimmungen zu belegen. Die Steuer ist nach § 30 vom Veräusserer zu bezahlen. § 32 lautet: « Die Gemeinde kann beschliessen, dass die Wertzuwachssteuer auch bei Veräusserungsgeschäften zur Anwendung komme, welche vor Inkrafttreten des Gemeindebeschlusses abgeschlossen worden sind. Diese Rückwirkung kann auf ein Jahr, frühestens aber auf 1. Juli 1919 ausgesprochen werden. » Am 28. März 1920 beschloss die Gemeindeversammlung von Hämikon, dass alle seit dem 1. Juli 1919 veräusserten Liegenschaften der Wertzuwachssteuer unterliegen sollten.

B. — Gestützt hierauf wurde der Landwirt Peter Fölmli, der am 12. September 1919 seine in Hämikon gelegene Liegenschaft an Leodegar Stricher verkauft hatte, durch den Gemeinderat von Hämikon mit einer Wertzuwachssteuer von 392 Fr. belegt. Hiegegen beschwerte sich Fölmli beim Regierungsrat von Luzern, indem er in erster Linie geltend machte, dass es den Grundsätzen der allgemeinen Rechtssicherheit und von Treu und Glauben widerspreche, einem Gesetze rückwirkende Kraft zu geben, wie es in § 32 des Abänderungsgesetzes zum Steuergesetz geschehen sei; sodann wurde auch die Höhe der Steuer beanstandet. Der Regierungsrat verwarf in seinem Entscheid vom 3. November 1920 den grundsätzlichen Einwand des Beschwerdeführers, weil der Gesetzgeber kompetent gewesen sei, eine Bestimmung, wie sie § 32 des Abänderungsgesetzes enthält, zu erlassen und weil er damit den Zweck verfolgt habe, allen Versuchen, den Wirkungen der Steuer sich zum voraus zu entziehen, entgegenzutreten, wofür auf die Botschaft des Regierungsrates

vom 23. Juli 1913 verwiesen wird. Materiell wurde die Beschwerde teilweise begründet erklärt und die Steuer auf 284 Fr. 40 Cts. ermässigt.

C. — Gegen den am 17. November mitgeteilten Entscheid des Regierungsrats hat Fölmi rechtzeitig an das Bundesgericht rekuriert. Er stellt den Antrag, es seien die Steuerentscheide des Gemeinderates von Hämikon und des Regierungsrates aufzuheben, unter Kostenfolge, und begründet denselben damit, dass dadurch die Bundesverfassung verletzt sei: Es sei seit den ältesten Zeiten allgemein anerkannter Rechtsgrundsatz, dass ein Gesetz sich nicht selber rückwirkende Kraft beilegen könne und dass ein solches Gesetz für den Richter unverbindlich sei. Es werden dafür Stellen aus Windscheids Pandekten, Labands Staatsrecht, Reichels Kommentar zu den Anwendungs- und Einführungsbestimmungen zum ZGB, MEILI und MAMELOKS Internationalem Privat- und Zivilprozessrecht, BIRKMEYERS und LISZTS Strafrecht, OLSHAUSENS Kommentar zum Deutschen Strafgesetzbuch und DERNBURGS Pandekten angeführt. Nur Gründe der öffentlichen Ordnung und Sittlichkeit vermöchten Ausnahmen zu begründen. niemals aber steuerfiskalische Gründe, wie sie im angefochtenen Steuergesetz einzig vorlägen. Das Prinzip der Nichtrückwirkung von Gesetzen sei in der eidgenössischen und kantonalen Rechtsordnung als derart selbstverständlich betrachtet worden, dass es nicht einmal *expressis verbis* in die Verfassungen aufgenommen wurde. Die Missachtung dieses Grundsatzes sei Willkür und verletze Art. 4 BV. Wenn § 11 Abs. 1 der luzernischen Staatsverfassung bestimme, dass alles Vermögen, Einkommen und Erwerb nach den Bestimmungen des Gesetzes steuerbar sei, so wolle damit offenbar zum Ausdruck gebracht werden, dass massgebend sei das zu der in Frage stehenden Zeit in Kraft stehende Gesetz, also eine Rückwirkung nicht zugelassen werde. Zudem bestimme § 41 der Luzerner Staats-

verfassung ausdrücklich das Prinzip der Nichtrückwirkung, indem vor Ablauf der verfassungsmässig eingeräumten Fristen kein Erlass des Grossen Rates in Kraft treten dürfe. Zudem würden durch § 32 des Abänderungsgesetzes wohlverworbene Rechte der Bürger verletzt: Das zur Zeit der Veräusserung der Liegenschaft geltende Steuergesetz habe die Wertzuwachssteuerfreiheit statuiert; somit habe der Rekurrent ein wohlverworbenes Recht darauf, dass er für unter der Herrschaft des alten Rechts vollzogene Rechtshandlung steuerfrei bleibe. Eine Rückwirkung verstösse auch gegen das Prinzip der Rechtssicherheit und gegen die Billigkeit, da der Rekurrent in guten Treuen in seine Kalkulationen eine Wertzuwachssteuer nicht einbezogen habe.

Der Regierungsrat von Luzern und der Gemeinderat von Hämikon tragen auf Abweisung des Rekurses an, weil die in § 32 des Abänderungsgesetzes zum Steuergesetz aufgestellte Bestimmung weder allgemeine Rechtsgrundsätze verletze noch willkürlich sei.

*Das Bundesgericht zieht in Erwägung:*

1. — Der Beschluss der Gemeindeversammlung von Hämikon vom 28. März 1920 und die vom Gemeinderat von Hämikon gestützt darauf gegenüber dem Rekurrenten verfügte Auflage einer Wertzuwachssteuer für die am 12. September 1919 erfolgte Veräusserung seiner Liegenschaft in Hämikon bewegen sich im Rahmen des § 32 des Gesetzes betreffend die teilweise Abänderung des Steuergesetzes vom 30. November 1892, vom 28. Juli, in Kraft seit 27. September 1919. Es fragt sich daher nur, ob diese gesetzliche Bestimmung selbst verfassungswidrig sei.

2. — Dieselbe ermächtigt die Gemeinden, die Wertzuwachssteuer auch von solchen Veräusserungsgeschäften zu erheben, die in das Jahr vor dem Inkrafttreten des Gemeindebeschlusses zurückreichen, wobei immer-

hin nicht über den 1. Juli 1919 zurückgegangen werden darf. Dadurch erhalten die Gemeinden das Recht, die Wertzuwachssteuer auf Vorgänge anzuwenden, die vor dem Beschluss über die Einführung der Steuer liegen, was zur Folge hat, dass selbst Handänderungen, die vor dem Inkrafttreten des Gesetzes stattfanden, darunter fallen können. Darin liegt zweifellos eine eigentliche Rückwirkung, immerhin mit einer doppelten zeitlichen Begrenzung, von denen die eine vom Zeitpunkt der Fassung des Gemeindebeschlusses über die Einführung der Steuer ausgeht und die andere bewirkt, dass unter keinen Umständen Handänderungen von der Steuer erfasst werden dürfen, die vor dem 1. Juli 1919 vor sich gingen. Nun ist dem Rekurrenten zuzugeben, dass nach allgemeinem Rechtsgrundsatz die Anwendung eines Gesetzes auf Tatbestände, die vor seinem Inkrafttreten liegen, nicht zulässig ist. Allein, wie der Rekurrent selbst zugibt, ist dieser Grundsatz weder in der Bundesverfassung, noch in der Verfassung des Kantons Luzern positiv niedergelegt. Insbesondere hat weder § 11 Abs. 1 noch § 41 der Kantonsverfassung, aus denen der Rekurrent die Anerkennung des Grundsatzes herleiten will, mit der Frage der Rückwirkung etwas zu tun. Erstere Bestimmung verweist lediglich die Ausgestaltung des Steuerrechts auf den Weg des Gesetzes, und die letztere bezieht sich nur auf die formale Gesetzeskraft im Hinblick auf die Volksrechte. So kann jenem allgemeinen Rechtsgrundsatz der Nichtrückwirkung nur die Bedeutung eines Postulates an den Gesetzgeber zuerkannt werden, und die Nichtbeachtung desselben ist staatsrechtlich nur anfechtbar, wenn eine andere, positive Verfassungsbestimmung dadurch verletzt erscheint. In dieser Beziehung beruft sich der Rekurrent zunächst zu Unrecht auf die Garantie erworbener Rechte, die in der Luzerner Verfassung in der Form der Gewährleistung der Unverletzlichkeit des Eigentums enthalten ist (Art. 9). Denn darin, dass die

frühere luzernische Steuergesetzgebung die Wertzuwachssteuer nicht kannte, kann unmöglich die Anerkennung eines dahingehenden Steuerprivilegs oder sonstwie ein erworbenes Recht darauf erblickt werden, dass eine solche Steuer nicht rückwirkend erhoben werde. Vielmehr kann es sich nur fragen — und das ist es, was der Rekurrent auch in der Hauptsache geltend macht —, ob dadurch, dass § 32 des Abänderungsgesetzes zum Steuergesetz in gewissem Umfang eine Rückwirkung zulässt, Art. 4 BV verletzt sei. Das ist aber zu verneinen. Das Gesetz beschränkt selbst die Möglichkeit, die Wertzuwachssteuer von Handänderungen zu beziehen, die vor dem Inkrafttreten des dieselbe einführenden Gemeindebeschlusses liegen, auf ein Jahr, mit der weitern Beschränkung, dass die Rückwirkung nicht über den 1. Juli 1919 zurückreichen darf. Durch die Steuer dürfen also nur solche Vorgänge erfasst werden, die in die letzte Zeit vor dem Beschluss über die Steuererhebung fallen, und auch von diesen nur diejenigen, die unmittelbar vor dem Erlass des die Erhebung der Steuer gestattenden Gesetzes liegen. In solcher Beschränkung kann aber die Zulassung der Rückwirkung nicht als willkürlich angesehen werden, weil dadurch einerseits verhindert wird, dass Handänderungen vorzeitig vorgenommen werden, nur um der Wertzuwachssteuer zu entgehen, und weil andererseits die Einführung der Steuer durch die Gemeinde nach Erlass des Gesetzes stets gewärtigt werden musste und weil die Möglichkeit oder Wahrscheinlichkeit der Einführung von den Beteiligten in Anschlag gebracht werden kann und wohl durchgehend in Anschlag gebracht wird. Dazu kommt, dass das Gesetz längere Zeit in Beratung stand, so dass im Liegenschaftsverkehr schon in diesem Stadium mit seinem Erlass gerechnet werden konnte. Eine mässige Rückwirkung, wie sie hier ausgesprochen wurde, lässt sich aus solchen Erwägungen sachlich wohl rechtfertigen, womit der Vorwurf der

Willkür oder einer im Rechtsstaat nicht zu schützenden Unbilligkeit und Rechtsunsicherheit entfällt.

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Der Rekurs wird abgewiesen.

#### 4. Urteil vom 5. März 1921 i. S. Vögeli gegen Solothurn.

Nachsteuerauflage. Eine Rechtsverweigerung liegt darin, dass der objektive Tatbestand einer Steuerhinterziehung ohne hinreichenden Beweis, unter blossem Vorbehalt des Gegenbeweises, festgestellt wird.

A. — Der Rekurrent wohnte seinerzeit bis zum Jahre 1918 mit seiner Ehefrau und 6 Kindern in Solothurn. In den Jahren 1912 bis 1916 war er Geschäftsleiter der Uhrenfabrik Tièche. Im Januar 1917, als dieses Geschäft an die Gesellschaft Meier und Stüdeli übergang, gab er die Stelle auf und gründete ein Décolletage-Atelier in Grenchen. In seinen Selbsttaxationen für die Jahre 1913, 1914, 1915 und 1916 gab er jeweils ein Gehaltseinkommen von 6000 Fr. und in derjenigen für 1917 einen gewerblichen Ertrag im gleichen Betrage an; ferner erklärte er sich im Jahr 1916 für « Gülden » (Wertpapiere u. dgl.) von 3000 Fr. und im Jahr 1917 für solche im Betrage von 10,000 Fr. steuerpflichtig. Die Kreissteuerkommission beanstandete die Schätzung des gewerblichen Einkommens, und für 1917 auch die des Vermögens nicht, schrieb aber dem Rekurrenten für 1914 « Gülden » im Betrage von 4000 Fr. und « Kapitalzinsen » von 240 Fr., für 1916 « Gülden » im Betrage von 5000 Fr. und Kapitalzinsen von 200 Fr., sowie für 1917 noch Kapitalzinsen von 450 Fr. zu.

Im Jahre 1918 wurde dem Finanzdepartement des Kantons Solothurn angezeigt, dass der Rekurrent bisher

sein Vermögen und Einkommen nicht vollständig versteuert habe. Infolgedessen legte ihm die genannte Behörde am 26. September 1918 für die Jahre 1913 bis 1917 eine Nachsteuer im Betrage von 6459 Fr. 50 Cts. auf. Sie ging davon aus, dass das steuerpflichtige Vermögen im Jahre 1913 Fr. 10,000, im Jahr 1914 Fr. 15,000, im Jahr 1915 Fr. 22,000, im Jahr 1916 Fr. 30,000, im Jahr 1917 Fr. 40,000 betragen habe und die Kapitalzinsen entsprechend hoch gewesen seien. Andererseits nahm sie an, dass der Rekurrent im Jahr 1913 ein Berufseinkommen von 15,455 Fr., im Jahr 1914 ein solches von 16,999 Fr., im Jahr 1915 ein solches von 17,680 Fr., im Jahr 1916 ein solches von 19,957 Fr. und im Jahr 1917 ein solches von 7500 Fr. gehabt habe. Die Verfügung stützt sich auf § 41 des solothurnischen Steuergesetzes, der unter dem Titel « IV. Strafbestimmungen » steht und, nachdem in § 40 von der Pflicht der Beamten zur Anzeige von « Steuerunterschlagungen » die Rede gewesen ist, bestimmt: « Fehl- » bare, resp. deren Erben, sind gehalten, für die im » Laufe der letzten 5 Jahre hinterhaltenen Steuern » folgende Nachzahlungen zu leisten: a) den drei- » fachen Betrag der hinterhaltenen Steuer, sofern die- » selbe nicht mehr als  $\frac{1}{3}$  der schuldigen Steuer aus- » macht; b) den fünffachen Betrag der hinterhal- » tenen Steuer, sofern dieselbe mehr als  $\frac{1}{3}$  der schul- » digen Steuer ausmacht. » Der Rekurrent erhob gegen die Nachsteuerauflage Einsprache, indem er bemerkte: « Es ist mir natürlich unbekannt, woher Sie Ihre Angaben » schöpften, die nur auf Irrtum oder tendenziöser Ange- » berei beruhen können... obgleich ich selbst 10,000 Fr. » Vermögen angab, in der Meinung es würde mir meine » Tantième der Fabrik Tièche ausbezahlt, muss ich » Ihnen heute gestehen, dass ich sie leider nicht besitze. » Ich habe während meiner Fabrikation nicht nur meine » kleinen Ersparnisse verloren, sondern stehe bedeu- » tend unter Null, und nur der Hilfe meiner Verwandten