

S. 354 / Nr. 54 Derogatorische Kraft des Bundesrechtes (d)

BGE 60 I 354

54. Urteil vom 30. November 1934 i. S. Röthlisberger gegen Steuerverwaltung und Appellationshof des Kantons Bern.

Regeste:

Die Kantone können nach Art. 80 SchKG den vollstreckbaren gerichtlichen Urteilen nur diejenigen über öffentlich-rechtliche Verpflichtungen ergangenen kantonalen Beschlüsse und Entscheide der Verwaltungsorgane gleichstellen, die das zur Vollstreckbarkeit gehörende Erfordernis der formellen Rechtskraft nach den dafür geltenden allgemeinen Grundsätzen aufweisen.

Dazu gehört, dass die zu vollstreckende Verfügung dem Betroffenen zur Ergreifung der gesetzlich vorgesehenen Rechtsmittel eröffnet wird, sofern er nicht mit diesen wegen Verzichtes ausgeschlossen ist.

Eine kantonalrechtliche Vorschrift, die einem Verwaltungsentscheid die Vollstreckbarkeit trotz des Fehlens der genannten Eröffnung zugestehen wollte, würde dem Grundsatz der derogatorischen Kraft des Bundesrechts gegenüber dem kantonalen Recht widersprechen.

A. - Nach ständiger Rechtsprechung der bernischen Behörden wird die Einkommenssteuer des Pflichtigen, der für ein bestimmtes Jahr rechtskräftig eingeschätzt worden ist, auch dann grundsätzlich für die Dauer von zwölf Monaten geschuldet, wenn er vor Ende des Jahres stirbt. Dagegen scheint die bernische Praxis in Fällen, wo beim Tode des Steuerpflichtigen eine rechtskräftige Taxation

Seite: 355

für das laufende Jahr noch nicht vorlag, auf ausdrückliches Verlangen der Erben eine Taxation des Verstorbenen pro rata temporis, d. h. für die Zeit bis zum Tode, zuzulassen.

B. - Ernst Röthlisberger, ehemals Kaufmann in Herzogenbuchsee, reichte am 11. Februar 1932 der zuständigen Steuerbehörde eine Steuererklärung für die bernische Einkommenssteuer 1932 mit Angabe eines Einkommens II. Klasse (Zinseinkommen) von 17690 Fr. ein. Wenige Tage später, am 18. Februar 1932, starb er. Erben waren drei Kinder, von denen zwei im Ausland leben; der dritte ist der in Herzogenbuchsee wohnhafte heutige Rekurrent Hugo Röthlisberger.

Nach dem Tode des Ernst Röthlisberger, wahrscheinlich im Juni oder Juli 1932, beschloss die Bezirkssteuerverwaltung Emmmental-Oberaargau die Annahme der am 11. Februar eingereichten Steuererklärung. Eine Mitteilung hievon wurde den Erben nicht gemacht, da die Steuerbehörde, wie sich aus den Akten ergibt, davon ausging, sie müsse nach Art. 28 bern. StG nur «von jeder Abänderung einer Selbsteinschätzung, sowie von jeder amtlichen Einschätzung» (d. h. Taxation bei Nichteinreichen einer Steuererklärung), nicht aber von der Annahme der Selbstdeklaration den Pflichtigen Kenntnis geben.

C. - In der Folge verlangte die Amtsschaffnerei Wangen vom Erben Hugo Röthlisberger die Entrichtung der Jahressteuer gemäss Taxation des Verstorbenen für 1932. Röthlisberger bezahlte die Steuer für die Zeit vom 1. Januar bis zum 30. Juni 1932, dem Tage, an welchem die Erbschaft unter die drei Erben verteilt worden war. Die weitergehende Forderung bestritt er. In der darauf folgenden Korrespondenz machte die Steuerverwaltung geltend, die Taxation des Verstorbenen sei für zwölf Monate des Jahres 1932 in Rechtskraft erwachsen, nachdem die Erben keinen Rekurs dagegen eingereicht hätten. Hugo Röthlisberger wies demgegenüber darauf hin, dass die Taxation seinerzeit den Erben gar nicht mitgeteilt worden

Seite: 356

sei; er bat um nachträgliche Ansetzung einer Rekursfrist, in andern Zuschriften um Erlass der Steuer oder um Abänderung der Taxation. Die Zentralsteuerverwaltung und die Finanzdirektion des Kantons Bern wiesen indessen diese Gesuche von der Hand.

D. - Als sich Röthlisberger nach wie vor weigerte, mehr als die bereits entrichtete Halbjahressteuer zu bezahlen, betrieb ihn der Amtsschaffner von Wangen für den Restbetrag von 898 Fr. 45 Cts. «gemäss rechtskräftiger Taxation», plus Zinsen und Kosten. Auf erhobenen Rechtsvorschlag erteilte der Gerichtspräsident von Wangen die definitive Rechtsöffnung. Eine hiegegen eingereichte Appellation des Röthlisberger wies der Appellationshof des Kantons Bern im wesentlichen aus folgender Erwägung ab:

Nach herrschender Rechtsprechung bestehe die Steuerschuld auf jeden Fall dann für das ganze Jahr, wenn ein Steuerpflichtiger nach erfolgter rechtskräftiger Einschätzung sterbe. Diesem Fall sei der vorliegende gleichzustellen, indem hier infolge Annahme der Selbstschätzung durch die

Steuerkommission eine Taxation nicht stattgefunden habe und daher die Rechtskraft auf den Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung zurückbezogen werden müsse.

E. - Mit der vorliegenden staatsrechtlichen Beschwerde beantragt Hugo Röthlisberger, der Rechtsöffnungsentscheid des bernischen Appellationshofes sei aufzuheben.

Die Auffassung des Appellationshofes, wonach bei Annahme der Steuererklärung die Rechtskraft der Einschätzung auf den Augenblick der Selbstdeklaration zurückzubeziehen wäre, entbehre jeder gesetzlichen Grundlage und sei unhaltbar. Es müsse davon ausgegangen werden, dass Vater Röthlisberger vor der Taxation für 1932 gestorben sei. Dann könne aber die vom Appellationshof angeführte Praxis der Steuerbehörden, welche sich auf die Fälle bereits zu Lebzeiten des Erblassers erfolgter Einschätzung beziehe, keine Anwendung finden. Vielmehr hätte

Seite: 357

richtigerweise eine Taxation pro rata temporis, d. h. lediglich bis zum Tode des Erblassers, eventuell bis zur Erbteilung, stattfinden müssen. Durch die Unterlassung einer Taxationsanzeige sei den Erben die Möglichkeit genommen worden, diesen Standpunkt im Rekursverfahren geltend zu machen. Dass der bernische Appellationshof trotzdem die Rechtsöffnung gewährt habe, bedeute eine Willkür. «Der Rechtsöffnungsentscheid hat die einzige Frage, die im Rechtsöffnungsverfahren zu prüfen ist, mit keinem Wort berührt, nämlich die Frage, ob die Voraussetzungen der Rechtsöffnung nach Art. 80 SchKG vorliegen».

F. - Aus der Vernehmlassung der bernischen Zentralsteuerverwaltung ist hervorzuheben:

«Allerdings dürfte u. E. die Ausdrucksweise im angefochtenen Entscheid etwas ungenau sein, wenn gesagt wird, eine Einschätzung durch die Bezirkssteuerverwaltung finde nicht statt, wenn die Selbstschätzung des Steuerpflichtigen unverändert angenommen werde. Auch hier findet eine Veranlagungsverfügung statt, in der Form einer Bestätigung der Selbstschätzung.... Die Grundlage der Rechtskraft bildet also auch hier die Taxation durch die Behörde.»

Dass den Erben Röthlisberger nicht besonders und ausdrücklich Gelegenheit geboten wurde, gegen die mit der Selbsteinschätzung übereinstimmende Taxation ein Rechtsmittel zu ergreifen, entspreche dem Art. 28 StG. Infolge des Todes von Vater Röthlisberger seien sie in das zu dessen Lebzeiten eingeleitete Verfahren eingetreten (Entscheid des bernischen Verwaltungsgerichtes vom 8. Juli 1929 in Sachen Barraud, Schönenberger & Kons.). Es habe daher ihnen obgelegen, ihre Rechte darin wahrzunehmen. Das hätten sie tun müssen, bevor die Einschätzung in Rechtskraft erwachsen sei. Es hätte ihnen freigestanden, sowohl während des Taxationsverfahrens bei der Bezirkssteuerverwaltung, als auch nach erfolgter Taxation während der Rekursfrist bei der kantonalen Rekurskommission eine pro rata Taxation zu verlangen.

Seite: 358

G. - Der Appellationshof des Kantons Bern verweist auf die Erwägungen seines Entscheides.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.- ... (Die Auffassung des Appellationshofes, dass bei Annahme der Steuererklärung die Rechtskraft der Einschätzung auf den Augenblick der Selbstdeklaration zurückzubeziehen sei, wird als willkürlich abgelehnt.)

2.- Nachdem Vater Röthlisberger am 18. Februar 1932 gestorben war, konnte das vor seinem Tode eingeleitete Einschätzungsverfahren für 1932 nur noch gegen die Erben zu Ende geführt werden (Entscheid des bernischen Verwaltungsgerichtes vom 8. Juli 1929 in Sachen Barraud, Schönenberger & Kons.). Die streitige Rechtsöffnung hängt daher davon ab, ob in bezug auf die Taxation des Verstorbenen gegenüber den Erben ein Entscheid ergangen ist, der als rechtskräftiger Vollstreckungstitel im Sinne von Art. 35 bern. StG, bzw. Art. 80 Abs. 2 SchKG gelten kann.

3.- Ob diese Voraussetzung erfüllt ist, erscheint schon nach dem kantonalen bernischen Recht als sehr fraglich. ... (Es wird ausgeführt, dass wohl schon nach der wirklichen Meinung von Art. 28 StG in einem Fall wie dem vorliegenden den Erben eine Taxationsanzeige hätte zugestellt werden müssen.)

4.- Sollte aber Art. 28 StG so zu verstehen sein, dass er sich ohne weiteres auch auf Einschätzungsverfügungen beziehen würde, die erst nach dem Tode desjenigen, der die Steuererklärung abgegeben hat, gegenüber seinen Erben vorgenommen werden, und sollte Art. 35 StG vorbehaltlos auch der derart zustande gekommenen Einschätzung die Vollstreckbarkeit im Sinne von Art. 80 SchKG gewähren wollen, so müsste diese Regelung als bundesrechtswidrig betrachtet werden. Wie das Bundesgericht bereits festgestellt hat, gibt die letztere Vorschrift den Kantonen nicht die Befugnis, irgendwelche über öffentlich-rechtliche Verpflichtungen ergangene kantonale Beschlüsse und Entscheide der Verwaltungsorgane den vollstreckbaren

Seite: 359

gerichtlichen Urteilen gleichzustellen, sondern die Ermächtigung bezieht sich grundsätzlich nur auf Verwaltungsbeschlüsse und -entscheide, die auch hinsichtlich ihres Zustandekommens den

genannten Urteilen insofern gleichstehen, als sie das bei diesen zur Vollstreckbarkeit gehörende Erfordernis der formellen Rechtskraft nach den dafür geltenden allgemeinen Grundsätzen aufweisen (BGE 47 I S. 184 ff., bes. S. 192/193). Dazu gehört aber unter allen Umständen, dass die zu vollstreckende Verfügung dem Betroffenen zur Ergreifung der gesetzlich vorgesehenen Rechtsmittel eröffnet wird, sofern er nicht mit diesen wegen Verzichtes (wie ein solcher bei Annahme der Steuererklärung gegenüber deren Urheber selbst angenommen werden darf) ausgeschlossen ist. Nachdem der Tod von Vater Röthlisberger die vorher sich nicht stellende, im Einschätzungsverfahren auszutragende Frage nach der Dauer der Steuerpflicht während des Steuerjahres praktisch werden liess, musste eine erst nachher ergehende für das ganze Jahr berechnete Einschätzung den Erben zur Kenntnis gebracht werden, um ihnen die Möglichkeit des Rekurses gegen dieselbe zu geben. Mangels einer solchen Kenntnissgabe kann die Verfügung auf Rechtskraft und damit Vollstreckbarkeit im Sinne von Art. 80 SchKG keinen Anspruch erheben. Die trotzdem auf Grund der kantonalrechtlichen Bestimmung von Art. 35 StG dafür erteilte Rechtsöffnung widerspricht jener Vorschrift und damit dem Grundsatz der derogatorischen Kraft des Bundesrechtes gegenüber dem kantonalen Recht (Art. 2 Übergangsbestimmungen zur BV).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Entscheid des bernischen Appellationshofes vom 27. April 1934 aufgehoben