

S. 374 / Nr. 56 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 61 I 374

56. Urteil vom 19. Dezember 1935 i. S. M. gegen Zürich Krisenabgabe-Rekurskommission.

Regeste:

Krisenabgabe. Ist nur ein Teil des Einkommens eines Steuerpflichtigen in der Schweiz steuerbar, so wird die Abgabe auf dem Betrage dieses Einkommens, nicht auf dem Mindestbetrage der entsprechenden Steuerklasse berechnet. Der Steuersatz richtet sich nach dem Gesamteinkommen.

Die Rekurrentin ist für die I. Periode der eidgenössischen Krisenabgabe eingeschätzt worden für ein Gesamteinkommen von 168000 Fr., wovon 119500 Fr. abgabepflichtig. Der Steuersatz wurde festgesetzt auf 10% (Klasse 80; richtiger wäre 90 für 165000 Fr. bis 170000), die Steuer auf 11950 Fr. Aus der Steuererklärung geht hervor, dass vom Gesamteinkommen von 168000 Fr. 95000 Fr. auf das Inland und 73000 Fr. auf das Ausland entfallen. Vom Auslanderwerb fällt ein Drittel (rund 24000 Fr.) unter die Krisenabgabe (Art. 19, Abs. 2 KrisAB).

Die Rekurrentin verlangte, dass die Krisenabgabe nicht auf dem Betrage des abgabepflichtigen Einkommens (119500 Fr.) berechnet werde, sondern auf dem Minimalbetrage der diesem Einkommen entsprechenden

Seite: 375

Steuerklasse nach Tabelle I zum KrisAB (115000 Fr.). Die kantonale Krisenabgabe-Rekurskommission hat das Begehren unter Berufung auf den Wortlaut von Art. 60, Abs. 1 KrisAB abgewiesen.

Hierüber beschwert sich die Rekurrentin rechtzeitig. Sie beantragt Festsetzung des Abgabebetrages auf 11500 Franken (statt 11950 Fr.). Sie macht geltend, Art. 60 KrisAB müsse im Zusammenhang mit Art. 57 und Tabelle I, besonders deren Fussnote, dahin verstanden werden, dass auch für Steuerpflichtige, die nur von einem Teil ihres Einkommens die Krisenabgabe entrichten, der Abgabebetrag (zu dem nach dem Gesamteinkommen bestimmten Abgabesatz) auf dem untern Grenzbetrag der Klasse zu berechnen sei, die dem in der Schweiz steuerbaren Einkommen entspricht. Es sei unzulässig, den Steuerpflichtigen, der, ausser der schweizerischen, noch der Steuerhoheit eines andern Staates unterstehe, abweichend von der allgemeinen Regel zu behandeln, die grundsätzlich für die Besteuerung aller Pflichtigen gelte. Die Praxis der Steuerbehörden führe dazu, dass unter Umständen ein Steuerpflichtiger, der einen Teil seines Einkommens aus dem Ausland bezieht und für dieses Einkommen im Ausland steuerpflichtig ist, in der Schweiz allein eine höhere Steuer zu entrichten habe, als ein Pflichtiger mit gleich hohem, aber ausschliesslich aus dem Inland stammendem Einkommen; dies könne nicht richtig sein.

Die Krisenabgabe-Rekurskommission hat auf eine Äusserung verzichtet. Die eidgenössische Steuerverwaltung beantragt Abweisung des Rekurses unter Berufung auf den Wortlaut des Gesetzes in Art. 60, Abs. 1 und auf die in Art. 60, Abs. 2 KrisAB getroffene Regelung, die die Richtigkeit der angefochtenen Interpretation bestätige.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.- Es muss ohne weiteres anerkannt werden, dass der Wortlaut der Ordnung in Art. 57 und 60 KrisAB, wie die kantonale Rekurskommission zutreffend ausgeführt hat,

Seite: 376

für die Richtigkeit der angefochtenen Taxation spricht. Während Art. 57 für die Berechnung der Krisenabgabe auf dem Einkommen die in Tabelle I des Beschlusses festgesetzten «Klassen, Sätze und Beträge» massgebend erklärt, schreibt Art. 60 nur die «Klasseneinteilung» nach Massgabe des Gesamteinkommens vor, womit für die Feststellung des Steuersatzes auf Tabelle I verwiesen wird, nicht aber für die Berechnung des Steuerbetrages; dieser ist «von dem in der Schweiz abgabepflichtigen Einkommen» zu entrichten. Es wird also hier nicht mehr auf die Klasseneinteilung in Tabelle I Bezug genommen. Es kann sich deshalb nur fragen, ob Art. 60 entgegen seinem Wortlaut dahin zu verstehen sei, dass nicht nur bei der Bestimmung des Abgabesatzes auf Tabelle I abgestellt wird, sondern auch bei Berechnung des Steuerbetrages die Gesichtspunkte herangezogen werden dürfen, nach denen Tabelle I aufgestellt ist.

2.- Diese Tabelle dient der Bestimmung des Steuersatzes einer - und des Steuerbetrages andererseits, beides auf Grund der nämlichen Einteilung in Steuerklassen nach der Höhe des Einkommens (Staffeltarif). Der Steuersatz ist ein progressiver, ansteigend von 0,5% bei Klasse 1 (für 4000 Fr. bis 4500 Einkommen) bis zu 10% (Maximum) von Klasse 72 (d. h. von 88000 Fr.) an. Für jede Klasse ist sodann ein einheitlicher Steuerbetrag vorgesehen, der berechnet ist auf dem niedrigsten

Einkommensbetrag der betreffenden Klasse.

Die Einteilung des Einkommens in Steuerklassen für die Bestimmung eines progressiven Steuersatzes hat den Zweck, die Höhe der Steuer der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Steuersubjektes anzupassen. Der wirtschaftlich Starke wird verhältnismässig mehr belastet als der weniger Leistungsfähige.

Einheitliche Steuerbeträge im Rahmen einer Steuerklasse dagegen haben mit der wirtschaftlichen Lage des Steuerpflichtigen nichts zu tun. Sie sind ein technisches Hilfsmittel, mit dem eine Vereinfachung der Veranlagung

Seite: 377

angestrebt wird. Es werden (in einem beschränkten Umfange) Werte, die an sich bei der Besteuerung zu berücksichtigen wären, vernachlässigt, um die Behörden von der Notwendigkeit genauerer Feststellungen zu entheben.

Hat nun aber die Verwendung der Klasseneinteilung beim Steuersatz und beim Steuerbetrag eine derart verschiedene Funktion, so rechtfertigt sich die Annahme, dass in Art. 60 KrisAB die Verwendung der Steuerklassen bei Bestimmung des Steuerbetrages bewusst ausgeschlossen ist, wenn auf sie ausdrücklich nur für den Steuersatz, nicht aber für den Steuerbetrag Bezug genommen ist.

Es darf auch in Betracht gezogen werden, dass die Vorschriften in Art. 57 und 60 KrisAB in ihrem wesentlichen Teil aus der Regelung übernommen wurden, die für die II. ausserordentliche Kriegssteuer galt (Art. 58 und 60, vgl. Art. 53 und 55 KStB) und die dort in gleicher Weise gehandhabt wurde, wie es hier im Entscheide der kantonalen Rekurskommission geschehen ist (Entscheide Nr. 89 und 90 der eidgenössischen Kriegssteuer-Rekurskommission vom 24. September 1923 (Tatbestand), nicht publiziert). Es ist nicht anzunehmen, dass der Gesetzgeber bei der Krisenabgabe eine andere Ordnung im Auge hatte, als diejenige, die schon vor Erlass des Krisenabgabe-Beschlusses bei der Kriegssteuer feststehende Praxis gewesen war.

3.- Keine ausschlaggebende Bedeutung kann den Argumenten beigemessen werden, die die Rekurrentin und die eidgenössische Steuerverwaltung aus einzelnen Anordnungen des KrisAB der Tabelle I herleiten.

a) Die Bemerkung am Fusse der Tabelle I, wonach die Steuerbeträge auf dem Mindestbetrag weiterer von 5000 Fr. zu 5000 ansteigender Klassen zu berechnen sind, hat keinen selbständigen Charakter. Sie ist lediglich die Formel, die an Stelle einer ziffermässigen Fortführung der Tabelle tritt. Für die Frage, ob der darin ausgesprochene Grundsatz ein allgemeiner sei, oder nur für die Fälle gelte, für die der Beschluss dies vorschreibt, ist ihr nichts zu entnehmen.

Seite: 378

b) Art. 60, Abs. 2 KrisAB sodann enthält keine Ausnahme von Tabelle I, sondern von Art. 26. Die Bestimmung spricht weder für noch gegen die Anwendung der Klasseneinteilung bei der Berechnung des Steuerbetrages.

4.- Zu dem in der Rekurschrift aufgestellten Zahlenbeispiel mag bemerkt werden, dass die scheinbare Unbilligkeit, die damit dargetan werden soll, auf der Auswahl der zufällig eingesetzten Ziffern beruht. Unausgeglichenheiten in Grenzfällen lassen sich bei gestaffelten Tarifen stets konstruieren. Es besteht kein Grund, ihrerwegen vom Wortlaut des Gesetzes abzuweichen, wo Anhaltspunkte dafür bestehen, dass die getroffenen Anordnungen wirklich so zu verstehen sind, wie sie lauten.

Demnach erkennt das Bundesgericht: Die Beschwerde wird abgewiesen