

S. 74 / Nr. 17 Doppelbesteuerung (d)

BGE 62 I 74

17. Auszug aus dem Urteil vom 8. Mai 1936 i. S. Metallophon Co. A.-G. gegen Verwaltungsgericht Bern.

Seite: 74

Regeste:

Art. 46 Abs. 2 BV: Wenn der in ein Veranlagungsverfahren Einbezogene die Steuerhoheit des betreffenden Kantons bestreitet, so ist diese Frage vor jedem weiteren Veranlagungsverfahren vorweg zu entscheiden, auch wenn das kantonale Recht ein solches Verfahren nicht kennt.

Aus dem Tatbestand:

Die Rekurrentin ist eine Aktiengesellschaft mit Rechtsdomizil in Glarus, aber mit faktischem, Domizil in Bern. Sie wurde pro 1933 von den bernischen Steuerbehörden zur Einreichung einer Selbstsatzungserklärung aufgefordert, lehnte aber deren Einreichung wie auch weitere Auskünfte deswegen ab, weil sie im Kanton Bern nicht steuerpflichtig sei. Daraufhin wurde die Rekurrentin von Amtes wegen veranlagt, wogegen sie die staatsrechtliche Beschwerde erhob. Das Bundesgericht hat daraufhin die Rekurrentin als in der Tat im Kanton Bern steuerpflichtig erklärt; es hat aber trotzdem den bernischen Veranlagungsentscheid aufgehoben, mit der

Begründung:

3.- Die Rekurrentin ficht die bernische Steuerveranlagung ausser dem Grundsatz auch noch dem Betrag nach an. Dem Betrag nach ist eine kantonale Steuerveranlagung vom Bundesgericht grundsätzlich nur aus Art. 4 BV zu prüfen, und zwar auch wenn es sich um eine Ermessensschätzung wegen Nichterfüllung der Auskunftspflicht durch den Steuerpflichtigen handelt. Der Staatsgerichtshof hat dann zu prüfen, ob die kantonalesgesetzlichen Voraussetzungen für eine Ermessensschätzung ohne Willkür haben als erfüllt betrachtet werden können. und wenn ja,

Seite: 75

ob die Ermessensschätzung nicht auf einer willkürlichen Überschreitung der behördlichen Ermessensfreiheit beruhe. Anders aber verhält es sich, wenn der Besteuerte sich darum nicht auf das Veranlagungsverfahren eingelassen hat, weil er nach seiner Auffassung der Steuerhoheit dieses Kantons überhaupt nicht unterliegt.

Die aus Art. 46 BV abgeleiteten Doppelbesteuerungsgrundsätze grenzen die kantonalen Steuerhoheiten gegeneinander ab. Sie bestimmen den örtlichen Geltungsbereich der kantonalen Steuerrechte unter sich, und zwar den Bereich des formellen wie des materiellen Rechts. Wer nach Doppelbesteuerungsrecht der Hoheit nicht dieses, sondern eines andern Kantons untersteht, kann also von diesem Kanton nicht nur nicht mit einer Steuer belegt, sondern auch nicht in ein Steuerveranlagungsverfahren einbezogen werden. Bestreitet der zur Veranlagung Herangezogene die Steuerhoheit des Veranlagungskantons, so muss vor jedem weiteren Veranlagungsverfahren zuerst rechtskräftig erkannt werden, ob er dieser Steuerhoheit überhaupt unterliege (vgl. BGE 60 I 346 f.). Die Fortsetzung des Veranlagungsverfahrens vor einem solchen Entscheid verletzt Art. 46 BV, es sei denn, dass das Bundesgericht in einem frühern staatsrechtlichen Verfahren bei gleicher Sachlage die Steuerhoheit des Veranlagungskantons über den gleichen Steuerpflichtigen schon bejaht habe. Dieser Anspruch des Bürgers auf Vorausbeurteilung der Steuerhoheitsfrage besteht auf Grund von Art. 46 BV, ohne Rücksicht darauf, ob das kantonale Recht ein solches Vorverfahren kenne oder nicht.

Allerdings kann der von einem andern Kanton Besteuerte die Einrede aus Art. 46 BV unter Umständen auch noch im Rechtsöffnungsverfahren geltend machen, sobald auf Grund des ausserkantonalen Veranlagungsentscheides in seinem Kanton die Rechtsöffnung verlangt wird; er kann auch nach Abweisung der Einrede durch den Rechtsöffnungsrichter dagegen die Doppelbesteuerungsbeschwerde erheben. Ausserdem kann er die Doppelbesteuerungsbeschwerde schon gegen die ersten Massnahmen des

Seite: 76

Veranlagungskantons, namentlich also schon gegen die Aufforderung zur Selbstschätzung erheben. Wenn aber im erstern Fall (BGE 51 I 204; 59 I 26) die im Rechtsöffnungsverfahren erhobene Doppelbesteuerungseinrede rechtskräftig abgewiesen wird, so ist dann eben der Veranlagungsentscheid vollstreckbar, ohne dass dem Besteuerten noch Gelegenheit zur Erhebung seiner materiellen Einreden gegen ihn gegeben wäre. Im zweiten Fall kann der zur Besteuerung Herangezogene wohl einer Veranlagung dadurch zuvorkommen, dass er die

Doppelbesteuerungsbeschwerde ans Bundesgericht schon bei Einleitung des Veranlagungsverfahrens erhebt. Er hat aber aus Art. 46 BV selbst ein Recht darauf, der Beschwerde ans Bundesgericht vorgehend erst den kantonalen Instanzenzug ganz oder teilweise zu erschöpfen - dies obschon die Doppelbesteuerungsbeschwerde dessen vorgehende Erschöpfung nicht verlangt (BGE 48 I 501). Deshalb steht ihm ein Anspruch darauf zu, dass dem Veranlagungsverfahren vorausgehend durch die zuständige kantonale Behörde zuerst darüber entschieden werde, ob er nach interkantonalem Steuerrecht hier überhaupt in ein Veranlagungsverfahren gezogen werden könne. Die Durchführung des Veranlagungsverfahrens bei bestrittener Steuerhoheit ohne diesen Vorentscheid verletzt Art. 46 BV.

Die Rekurrentin hatte den bernischen Veranlagungsbehörden gegenüber für das Steuerjahr 1933 unter Berufung auf interkantonales Steuerrecht ihre Steuerpflicht im Kanton Bern bestritten. Aus diesem Grunde hat sie die Auskunft verweigert. Die Durchführung des Veranlagungsverfahrens vor rechtskräftiger Beurteilung der Einrede fehlender Steuerpflicht und ohne Teilnahme der Rekurrentin am Verfahren verletzt also den Art. 46 BV. Der Veranlagungsentscheid muss in dem Sinn aufgehoben werden, dass das Veranlagungsverfahren nunmehr nach rechtskräftiger Feststellung der Steuerpflicht neu durchgeführt werde, wobei die Rekurrentin Gelegenheit haben wird, ihre Verfahrensrechte auszuüben