

## S. 102 / Nr. 24 Rechtsgleichheit (Rechtsverweigerung) (d)

BGE 74 I 102

24. Auszug aus dem Urteil vom 20. Mai 1948 i. S. M. gegen Staat Aargau und Obergericht des Kantons Aargau.

Regeste:

Wenn ein neues Steuergesetz, nach welchem das Vorjahrseinkommen als Bemessungsgrundlage für die Einschätzung zur Einkommenssteuer dient, für die erste Veranlagung auf das Jahr vor dem Inkrafttreten des Gesetzes zurückgreift, so liegt hierin keine unzulässige, gegen Art. 4 BV verstossende Rückwirkung des Gesetzes.

Une nouvelle loi fiscale qui (le revenu de l'année précédente servant de base au calcul de l'impôt) tient compte de l'année écoulée avant son entrée en vigueur ne rétroagit pas d'une manière contraire à l'art. 4 Cst.

Se una nuova legge fiscale, secondo cui il reddito dell'anno precedente serve di base pel calcolo dell'imposta, tiene conto dell'anno decorso prima della sua entrata in vigore, non ha un effetto retroattivo che sia in urto con l'art. 4 CF.

A. Nach dem aargauischen Steuergesetz vom 5. Februar 1945 (StG) wird das Einkommen des Steuerpflichtigen jeweils für zwei Jahre (die Veranlagungsperiode) eingeschätzt, und zwar auf Grand des Durchschnittseinkommens der zwei vorangehenden Jahre (der

Seite: 103

Berechnungsperiode). Der aargauische Regierungsrat hat das StG auf den 1. Januar 1946 in Kraft gesetzt und gleichzeitig angeordnet, dass für 1946 die Jahre 1943 und 1944 Berechnungsperiode seien.

Nach § 20 StG können vom gesamten Einkommen abgerechnet werden:

«... f) Zuwendungen geschäftlicher Betriebe für Zwecke der Wohlfahrt des eigenen Personals, sofern zweckwidrige Verwendung durch Sicherstellung dauernd ausgeschlossen ist und sofern die Wohlfahrtsstiftung Sitz im Kanton Aargau hat.»

B. Der Beschwerdeführer M., der in Zürich wohnt, ist einziger unbeschränkt haftender Teilhaber einer Kommanditgesellschaft, die im Kanton Aargau eine Fabrik betreibt. Diese Gesellschaft schied vom Geschäftsgewinn 1943 Fr. 25 000 und 1944 Fr. 50 000 aus und überwies diese Beträge einer selbständigen Stiftung zum Schutze des Personals gegen die wirtschaftlichen Folgen von Krankheit, Alter, Tod usw. Der Sitz der Stiftung befand sich zuerst in Zürich, wurde dann aber am 15. Februar 1946 in den Kanton Aargau verlegt.

Bei der Veranlagung zur Einkommenssteuer für 1946 verlangte M., dass die in den Jahren 1943/44 erfolgten Zuwendungen an den Wohlfahrtsfonds vom Einkommen dieser beiden Jahre abgezogen würden, wurde aber mit diesem Begehren von allen Instanzen abgewiesen, weil die Stiftung ihren Sitz am 1. Januar 1946 noch nicht im Kanton Aargau gehabt habe.

M. erblickt hierin eine unzulässige, gegen Art. 4 BV verstossende Rückwirkung des neuen StG und führt deswegen staatsrechtliche Beschwerde.

Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab.

Aus den Erwägungen:

Von rückwirkender Kraft eines Steuergesetzes kann nur gesprochen werden, wenn die Rechtsfolge der Steuerpflicht an Tatbestände anknüpft, die vor dem Inkrafttreten

Seite: 104 .

des Gesetzes liegen, nicht aber auch dann, wenn lediglich der Umfang der Steuerpflicht nach Tatsachen bestimmt wird, die vor dem Inkrafttreten des Gesetzes eingetreten sind (BGE 47 I 16, nicht veröffentlichte Urteile vom 14. März 1924 i. S. A. und R. von Moos S. 7/8 und vom 12. Juni 1947 i. S. Burkhalter S. 13). Im vorliegenden Falle ist der Beschwerdeführer für 1946 im Kanton Aargau einkommenssteuerpflichtig, weil er während dieses Jahres Teilhaber einer Kommanditgesellschaft mit Sitz in diesem Kanton war. Steuerobjekt ist dabei das 1946 erzielte Einkommen; auf die Jahre vor dem Inkrafttreten des StG wird nur insofern zurückgegriffen, als das Einkommen der Jahre 1943/44 die Bemessungsgrundlage für die erste, 1946 beginnende Veranlagungsperiode bildet. Ein solches Zurückgreifen ist bei einem neuen Steuergesetz mit Pränumerandobesteuerung des Einkommens das gegebene (vgl. z. B. Art. 236 des bernischen StG von 1944, Art. 41 Abs. 1 WStB), und wird denn auch vom Beschwerdeführer nicht als unzulässig erachtet. Er beschwert sich ausschliesslich darüber, dass die 1943/44 erfolgten Zuwendungen für Wohlfahrtszwecke, die nach bisherigem Steuerrecht vom Einkommen hätten abgezogen werden

können, bei der Veranlagung für 1946 nicht abgezogen werden. Allein auch hierin kann keine unzulässige, gegen Art. 4 BV verstossende Rückwirkung erblickt werden. Wenn für die erste Veranlagungsperiode nach Inkrafttreten des neuen Gesetzes zwei frühere Jahre die Bemessungsgrundlage bilden, so beurteilt sich grundsätzlich sowohl die Frage, was als Bestandteil des steuerbaren Einkommens zu betrachten ist, als auch die weitere Frage, was von diesem Einkommen abgezogen werden darf, nach dem neuen StG. Die gegenteilige Auffassung liefe darauf hinaus, dass die Veranlagung in der ersten Periode noch nach dem alten Recht erfolgen müsste, dass also die materiell-rechtlichen Vorschriften des neuen StG erst für die zweite Veranlagungsperiode anwendbar wären. Für diese Lösung, die an sich ebenfalls denkbar wäre, bestehen indessen keine

Seite: 105

Anhaltspunkte; zum mindesten aber kann, mangels jeglicher Übergangsbestimmungen im StG, die im angefochtenen Entscheid vertretene Auffassung nicht als völlig unhaltbar, willkürlich bezeichnet werden