

## S. 203 / Nr. 29 Rechtsgleichheit {Rechtsverweigerung} (d)

BGE 78 I 203

29. Urteil vom 17. September 1952 i. S. Meinhardt gegen Steuerverwaltung und Kleiner Rat des Kantons Graubünden.

Seite: 203

Regeste:

Revision von kantonalen Steuerentscheiden. Art. 4 BV.

Wenn das kantonale Recht die Revision von Steuerveranlagungen zeitlich beschränkt, darf die Revision nach Ablauf der Frist selbst dann verweigert werden, wenn damit die Berichtigung eines von der Veranlagungsbehörde begangenen Irrtums bezweckt wird.

Revision de décisions cantonales en matière d'impôts. Art. 4 Cst.

Lorsque le droit cantonal limite dans le temps la révision des taxations fiscales, la révision peut être refusée après l'expiration du délai, même si elle tend à la correction d'une erreur commise par l'autorité de taxation.

Revisione di decisioni cantonali in materia d'imposte. Art. 4 CF.

Quando il diritto cantonale limita nel tempo la revisione delle tassazioni fiscali, la revisione può essere rifiutata dopo la scadenza del termine, anche se tende a rettificare un errore commesso dall'autorità di tassazione.

A. - Der Beschwerdeführer William Meinhardt, der nicht Schweizerbürger ist, hat zu 20;31 Miteigentum an der Villa Ulrich in Zuoz, die einen Steuerwert von Fr. 100000.- hat und ursprünglich mit Fr. 33500.-, später mit etwa Fr. 30000.- belastet war. Er kam 1933 aus Deutschland in die Schweiz, siedelte 1938 nach London über und beauftragte bei Kriegsausbruch Rechtsanwalt Dr. von Planta in Zuoz, später dessen Kollegen Dr. Sutter mit der Wahrung seiner Interessen, besonders in Steuersachen. Während Meinhardt bis und mit 1938 von den bündnerischen Steuerbehörden nur für seinen Miteigentumsanteil unter Abzug der vollen Grundpfandschuld, d.h. für ein steuerbares Vermögen von Fr. 37000., eingeschätzt worden war, wurde er von 1939 bis 1946 so veranlagt, als ob er Alleineigentümer wäre, wobei für 1943-1946 nur Fr. 10000.- Grundpfandschulden abgezogen wurden, sodass sich für 1939-1943 ein steuerbares Vermögen von Fr. 66500.- und für 1943-1946 von Fr. 90000.- ergab.

Als der Beschwerdeführer nach Kriegsende wieder nach Zuoz gekommen war, erreichte er in Verhandlungen mit den Behörden im Sommer 1947, dass er von 1947 an wieder für seinen Miteigentumsanteil unter Abzug der ganzen

Seite: 204

Grundpfandschuld eingeschätzt wurde. Die Gemeinde Zuoz soll auch bereit gewesen sein, die Einschätzungen für 1939-1946 zu berichtigen, sofern die kantonale Steuerverwaltung einverstanden sei. Am 9. September 1949 reichte Meinhardt bei dieser ein Revisionsgesuch ein, mit dem er Herabsetzung der Veranlagungen für 1939-1946 auf Fr. 37000. Vermögen verlangte. Zur Begründung machte er im wesentlichen geltend, dass der während der Kriegsjahre mit der Wahrung seiner Interessen betraute Anwalt die Verhältnisse nicht gekannt und sich bei der fast völligen Unterbrechung der Postverbindung mit England damit begnügt habe, die Steuerrechnungen für den Beschwerdeführer entgegenzunehmen; dass die Steuerbehörden, welche die Steuerfaktoren (Steuerwert des Hauses, Grundpfand -belastung, Miteigentumsanteil des Beschwerdeführers) genau kannten und den Beschwerdeführer stets danach eingeschätzt hatten, plötzlich grundlos davon abweichen würden, habe der Anwalt nicht ahnen können.

Die kantonale Steuerverwaltung, das Finanz- und Militärdepartement und letztinstanzlich der Kleine Rat des Kantons Graubünden lehnten das Eintreten auf das Revisionsgesuch ab, der Kleine Rat durch Entscheid vom 2. Mai 1952 mit im wesentlichen folgender Begründung: Nach Art. 80 Schliessabsatz des bündnerischen Steuergesetzes vom 16. Dezember 1945 (StG) seien Revisionsgesuche nach Ziffer 2 des Art. 80 spätestens nach Ablauf von zwei Jahren seit der rechtskräftigen Veranlagung einzureichen. Die letzte der in Frage gestellten Veranlagungen sei am 12. August 1947 ergangen, vom Beschwerdeführer damals auch anerkannt worden und damit in Rechtskraft erwachsen. Die Revisionsfrist von zwei Jahren sei also mit der Eingabe vom 8. September 1949 nicht eingehalten worden.

B. - Mit der vorliegenden staatsrechtlichen Beschwerde beantragt William Meinhardt, diesen Entscheid des Kleinen Rates wegen Willkür und Rechtsverweigerung aufzuheben und die Sache zurückzuweisen zur Herabsetzung

Seite: 205

der Steuerrechnungen für 1939-1946 entsprechend einem Liegenschaftsvermögen von Fr. 37000.-. Zur Begründung wird angebracht:

Für die Irrtümer bei den Veranlagungen für 1939-1946, die nicht bestritten seien und die Einleitung des Revisionsverfahrens veranlasst hätten, seien ausschliesslich die Steuerbehörden verantwortlich. In einem solchen Falle dem Steuerpflichtigen eine Verjährungsvorschrift entgegenzuhalten, sei nicht nur unbillig, sondern willkürlich und verstosse gegen den Grundsatz von Treu und Glauben, der heute nach Lehre und Praxis im Steuerrecht massgebend sei.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung

1.- Der Beschwerdeführer ist, obwohl nicht Schweizerbürger und im Ausland wohnhaft, befugt zur staatsrechtlichen Beschwerde wegen Verletzung des Art. 4 BV (BGE 74 T 99).

2.- Während die beiden untern Instanzen in ihren Entscheiden ausführten, dass und weshalb das Eintreten auf das Revisionsgesuch auch wegen Fehlens von Revisionsgründen abgewiesen werden müsste, hat sich der Kleine Rat auf die Feststellung beschränkt, dass das Revisionsgesuch verspätet sei, und hat die Frage, ob ein Revisionsgrund vorliege, offen gelassen. Es ist daher lediglich zu prüfen, ob es willkürlich war, das Revisionsgesuch als verspätet zu betrachten.

3.- Der Beschwerdeführer bestreitet nicht, dass er sein Revisionsgesuch erst nach Ablauf von zwei Jahren seit den rechtskräftigen Veranlagungen eingereicht hat und dass es daher verspätet ist, sofern Art. 80 StG anwendbar ist. Er macht aber unter Berufung auf den Grundsatz von Treu und Glauben geltend, die in dieser Bestimmung enthaltene zeitliche Beschränkung der Revision eines Steuerentscheids verletze dann Art. 4 BV, wenn mit dem Revisionsgesuch die Berichtigung eines von der Veranlagungsbehörde begangenen Irrtums bezweckt werde.

Seite: 206

Art. 58 Abs. 1 StG bestimmt: «Die Vorschriften über die Veranlagung der Steuern sind nach Treu und Glauben anzuwenden und zu erfüllen». Der Grundsatz, auf den sich der Beschwerdeführer beruft, gilt demnach unzweifelhaft im Steuerrecht des Kantons Graubünden. Abs. 2 des Art. 58 StG lautet: «Werden für den Abschluss von Rechtsgeschäften bestimmte Rechtsformen in der erkennbaren Absicht gewählt, zur Erreichung von Steuervorteilen den wirtschaftlichen Tatbestand zu verschleiern, so sind die Steuern nach Massgabe des letztem zu veranlagern». Das ist offensichtlich eine Anwendung des vorausgehenden Grundsatzes, die die auch in der Lehre vertretene Auffassung bestätigt, dass mit dem Grundsatz im allgemeinen die Gesetzmässigkeit der Besteuerung gesichert werden wolle (BOSSHARDT, Treu und Glauben im Steuerrecht, Archiv 13 S. 62 Ziff. 3 GEERING, Von Treu und Glauben im Steuerrecht, S. 127 WACKERNAGEL, Das Legalitätsprinzip im Steuerrecht, ZSR 71 S. 434 f.). Ausnahmsweise kann der Grundsatz freilich auch dazu führen, dass vom geschriebenen Rechte abgewichen werden muss (GEERING a.a.O., 137 f., HARTMANN, SJZ 1949, S. 233 Ziff. 3, WACKERNAGEL a.a.O., S. 434 ff.). Im vorliegenden Falle fragt sich, ob die zeitliche Beschränkung der Revisionsmöglichkeit einer Steuerveranlagung auf zwei Jahre gemäss Art. 80 StG dann, wenn die irrtümliche Veranlagung auf Fehler der Steuerbehörde zurückzuführen ist, mit dem Grundsatz von Treu und Glauben unvereinbar ist, d.h. ob aus diesem Grundsatz in Verbindung mit Art. 4 BV abzuleiten ist, dass in gewissen Fällen die Revision jederzeit bewilligt werden müsse. Das Bundesgericht hat indessen bisher für das kantonale Steuerrecht im Gegenteil aus Art. 4 BV abgeleitet, eine Steuerveranlagung sei grundsätzlich für den Steuerpflichtigen wie für das Gemeinwesen verbindlich und rechtskräftig, und nur ausnahmsweise, unter besondern Voraussetzungen, habe der Steuerpflichtige Anspruch auf Revision oder sei diese zu seinem Nachteil zulässig (BGE 75 I 309, 76 I 7, 78 I 200). Diese Praxis,

Seite: 207

die dem Schutze insbesondere auch des Steuerpflichtigen dient, spricht dagegen, dass eine zeitliche Beschränkung der Revisionsmöglichkeit, wie sie Art. 80 StG vorsieht, als unvereinbar mit Art. 4 BV erklärt werden könnte, selbst wenn die unrichtige Veranlagung, wie in der vorliegenden Beschwerde behauptet wird, ausschliesslich auf Fehler der Steuerbehörde zurückzuführen ist und den Steuerpflichtigen bzw. seinen Vertreter kein Verschulden daran trifft, dass er den Mangel bei der Entgegennahme der Veranlagung nicht bemerkte. Nach der neuem, in BGE 76 I 7 erwähnten Rechtsprechung des Bundesgerichts wäre es zwar mit Art. 4 BV wohl unvereinbar, in einem solchen Falle eine Revision überhaupt nicht zuzulassen; dass sie aber zeitlich unbeschränkt möglich sein müsse, lässt sich aus Art. 4 BV nicht ableiten. Es verstösst nicht gegen Treu und Glauben und bedeutet keine Rechtsverweigerung, sondern entspricht vielmehr dem Bedürfnis aller Beteiligten nach Rechtssicherheit im Steuerrecht, dass nach einer gewissen Zeit auch die Revision ausgeschlossen wird, wie es denn auch oft bestimmt wird. Als Verwaltungsbehörden mögen zwar die Steuerbehörden wohl befugt sein, im Rahmen ihres Ermessens bei besondern Verhältnissen allfällige irrtümlich zu

hohe Veranlagungen herabzusetzen und die dafür entrichteten Steuern zurückzuerstatten. Hier fragt sich jedoch lediglich, ob die Revision einer in Rechtskraft erwachsenen Veranlagung in Verletzung des Art. 4 BV verweigert worden sei, d.h. ob die Behörde auf Grund von Art. 4 BV verpflichtet gewesen wäre, auf ein Revisionsgesuch einzutreten. Das ist nach dem Gesagten nicht der Fall.

Die Anwendung der Verwirkungsfrist gemäss Art. 80 StG kann umso weniger als rechtsmissbräuchlich und verfassungswidrig betrachtet werden, als weder geltend gemacht wird noch ersichtlich ist, dass der Vertreter des Beschwerdeführers, nachdem dieser im Sommer 1947 in die Schweiz zurückgekommen war und von den unrichtigen Veranlagungen Kenntnis erhalten hatte, nicht innerhalb

Seite: 208

der Frist von zwei Jahren seit der letzten dieser Veranlagungen das Revisionsgesuch hätte stellen können, statt erst nach zwei Jahren und vier Wochen.

Demnach erkennt das Bundesgericht

Die Beschwerde wird abgewiesen