

verlangt und eine objektive Möglichkeit, die Urteilsgründe bekannt zu geben, nach der Art des Prozessverfahrens vorhanden ist (vergl. EBG 33 I S. 657 Erw. 2 und 35 I S. 177 Erw. 2). Auch Art. 153 OG spricht für bestimmte Arten von Straffällen von der «vollständigen schriftlichen Ausfertigung» des Urteils, und Art. 155 OG sieht vor, dass der Bundesrat die unentgeltliche Einsendung von Strafurteilen an ihn für bestimmte durch Bundesgesetz geregelte Materien verfügen kann. In all diesen Fällen ist es ohne weiteres klar, dass das Gesetz unter Urteil ein motiviertes Urteil versteht. Auch bei der Regelung der Formalien der Kassationsbeschwerde geht das Gesetz davon aus, dass das angefochtene Urteil motiviert sei. Nach Art. 166 OG hat die kantonale Amtsstelle, deren Erkenntnis durch die Kassationsbeschwerde angefochten wird, dem Kassationshof «eine Abschrift des angefochtenen Urteils oder Entscheides» einzusenden, worunter wiederum nur die Abschrift eines motivierten Erkenntnisses verstanden werden kann, wenn dessen Einsendung überhaupt einen Sinn haben soll. Bei Erkenntnissen, die nicht motiviert sind, kann die Richtigkeit ihrer Gesetzesanwendung nicht überprüft werden. Es liegen bei ihnen somit die Voraussetzungen des Art. 173 OG vor. Danach ist das Gericht befugt das angefochtene Urteil aufzuheben und die Sache zur Feststellung des Tatbestandes und zur rechtlichen Begründung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

*Demnach erkennt der Kassationshof :*

Die Urteile des Appellationsgerichts des Kantons Baselstadt vom 18. Juli und 7. Oktober 1924 werden im Sinne von Art. 173 OG aufgehoben, und die Sache wird zur Feststellung des Tatbestandes und zur rechtlichen Begründung an die Vorinstanz zurückgewiesen.

## STAATSRECHT — DROIT PUBLIC

### I. GLEICHHEIT VOR DEM GESETZ. (RECHTSVERWEIGERUNG)

#### EGALITÉ DEVANT LA LOI (DÉNI DE JUSTICE)

#### 58. Urteil vom 16. Juli 1924 i. S. Sternheim gegen Graubünden, Kantonale Steuerrekurskommission.

Kantonales Steuerrecht (Graubünden). Nachhebung von Steuern, wenn zu wenig versteuert wurde oder eine Veranlagung unterblieben ist. Sie ist nur zulässig, wenn und soweit es für bestimmte Fälle gesetzlich verordnet ist. Verneinung des Zutreffens dieses Erfordernisses für den vorliegenden Tatbestand.

Der Rekurrent Sternheim, von Beruf Schriftsteller, wohnte seit 1912 in eigener Besetzung in La Hulpe, Belgien und blieb dort auch während des Krieges. Nach dem Abmarsch der deutschen Truppen musste er als deutscher Staatsangehöriger Belgien verlassen und begab sich im Frühjahr 1919 mit seiner Familie (Frau und zwei Kindern) über Holland nach der Schweiz, nachdem ihm die eidgen. Zentralstelle für Fremdenpolizei ein auf drei Monate befristetes, mit dem 25. Juni 1919 ablaufendes Einreisevisum zum «Kuraufenthalt» in Thun ausgestellt hatte. Nach dem vorliegenden Passe der Ehefrau Sternheim überschritt die Familie am 25. März die Schweizergrenze bei Basel und begab sich dann von dort über Bern nach Thun, wo sie ein gemietetes Chalet bezog. Am 1. Juni 1919 reichte der Rekurrent der Polizeidirektion des Kantons Bern unter Hinweis auf die Not-

wendigkeit, seine durch die Kriegserlebnisse in einem besetzten Lande völlig zerrüttete Gesundheit wiederherzustellen, was ihm bei den unruhigen Zuständen in Deutschland dort unmöglich wäre, ein Gesuch um Bewilligung der *Niederlassung* im Kanton (Thun) ein und bat die kantonale Behörde, eine entsprechende Verlängerung des Einreisevisums bei der Zentralstelle für Fremdenpolizei zu befürworten. Schon am 15. Juni wendete er sich dann aber direkt mit einer Eingabe an die letztere Amtsstelle, worin er ausführte, dass er sich infolge eines akuten Rückfalles seines Nervenleidens veranlasst gesehen habe, einen thurgauischen Nervenarzt zu konsultieren, und in der Absicht dauernd in dessen Nähe zu ziehen, Verhandlungen über den Ankauf eines Grundstückes in Uttwil am Bodensee (Kt. Thurgau) und den Bau eines Hauses darauf angeknüpft habe; er ziehe demnach sein Begehren vom 1. Juni zurück und ersuche ihm statt dessen die Bewilligung zum Aufenthalt in Thun bis nach Beendigung jenes Hausbaues zu verlängern. Und am 12. Juli 1919 ersetzte sein Anwalt dieses Gesuch wiederum durch ein solches um Verlängerung des Visums für den Aufenthalt in Graubünden (Celerina), da ein weiterer beigezogener Arzt zur Besserung des Leidens des Rekurrenten einen längeren (einjährigen) Aufenthalt im Hochgebirge als unerlässlich bezeichnet habe. Schon vorher, am 1. Juli 1919 hatte der Rekurrent selbst an den Gemeindevorstand von Celerina von Thun aus nachstehende Zuschrift gerichtet: «Nachdem ich, wie Sie aus beiliegendem ärztlichen Attest ersehen, einen mindestens einjährigen Aufenthalt im Hochgebirge für meine Gesundheit benötige, habe ich mich wegen der einjährigen Miete eines Chalets in Celerina in Unterhandlungen begeben, die vor dem Abschlusse stehen. Ich bitte mir daher einen einjährigen Aufenthalt in ihrer Gemeinde für mich u. meine Familie zu genehmigen.» In der Eingabe vom 12. Juli an die Zentralstelle für Fremdenpolizei war bemerkt, dass der

Rekurrent deshalb seine Absicht zur Niederlassung in Uttwil nicht aufgegeben habe, sondern nach wie vor für die Zeit nach Abschluss seiner Kur im Gebirge daran festhalte, und es wurden tatsächlich auch die Verhandlungen darüber mit den thurgauischen Behörden zur Erlangung der kantonalen Zustimmung zur Niederlassung während der ganzen Zeit nach dem 15. Juni fortgesetzt. Am 18. Juli verlängerte die Zentralstelle für Fremdenpolizei das Einreisevisum zum Aufenthalt in Celerina bis 30. Dezember 1919. Nachdem der Rekurrent sich von Ende Juli an mit seiner Familie zunächst einige Zeit in einem Hotel in St. Moritz aufgehalten hatte, bezog er in der Folge das Chalet in Celerina. Am 9. August 1919 erhielt er vom dortigen Gemeindevorstand, gestützt auf die kantonale Niederlassungsbewilligung Nr. 629 die formelle Erlaubnis zur Niederlassung in der Gemeinde. Und am 5. November 1919 gelang es ihm von der Zentralstelle für Fremdenpolizei eine weitere Verlängerung des Visums für ein Jahr zum Aufenthalt in Uttwil zu erwirken, wohin er im Februar 1920 übersiedelte und wo er seither seinen Wohnsitz hat.

In Thun hatte er am 19. April 1919 eine Selbstschätzungserklärung für die Einkommenssteuer des Jahres 1919 ausgefüllt, worin er ein Einkommen I. Klasse (aus Erwerb) von 8000 Fr. und ein solches II. Klasse (aus Kapitalien irgendwelcher Art) von 6800 Fr. angab. Die bernischen Behörden wollten ihn gestützt darauf zu Händen von Staat und Gemeinde Thun für das ganze Jahr 1919 besteuern. Durch Urteil vom 30. Dezember 1921 hob indessen das Bundesgericht als Staatsgerichtshof die Steuerauflage mit Ausnahme der vier Monate von Ende März bis Ende Juli 1919, für welche die Abgabe einer Selbstschätzung ohne Willkür als Anerkennung der subjektiven Steuerpflicht habe behandelt werden können, auf: hinsichtlich der Monate Januar-März weil es als willkürlich erscheine, der Selbstschätzung die gleiche Wirkung auch für einen Zeitabschnitt bei-

zulegen, während dessen sich der Rekurrent überhaupt noch nicht in der Schweiz und im Kanton Bern befunden habe, hinsichtlich der Zeit vom August 1919 an aber, weil von da an nur Graubünden und nicht Bern zur Besteuerung befugt sein könnte. Lege man der Niederlassung in Thun die Bedeutung einer Wohnsitznahme bei, so müsste dasselbe auch für die Niederlassung in Celerina gelten. Und gehe man davon aus, dass es sich an beiden Orten um einen blossen Aufenthalt gehandelt habe, so komme es auch für die Zuscheidung der Steuerhoheit nur darauf an, zu welchem der beiden Kantone der Rekurrent in dem streitigen Zeitraume in den stärkeren tatsächlichen Beziehungen gestanden habe. Dies sei aber zweifellos Graubünden. Ob der Kanton Graubünden nach seiner internen Gesetzgebung den Rekurrenten wirklich besteuern könne, d. h. ob die Verbindung des Rekurrenten mit Celerina danach zur Begründung eines Steuerdomizils ausreiche, sei zur Zeit nicht zu untersuchen. Es genüge festzustellen, dass jedenfalls dem Kanton Bern vom August 1919 an nach interkantonaalem Steuerrecht (Art. 46 Abs. 2 BV) kein Besteuerungsrecht mehr zustehen könne.

Am 10. September 1923 schrieb darauf die Finanzverwaltung des Kantons Graubünden dem Rekurrenten: « Gemäss dem bundesgerichtlichen Entscheide ist das bessere Recht zur Besteuerung Ihres Vermögens und Erwerbes ab 1. August 1919 bis zu der Ende Januar 1920 erfolgten Abreise von Celerina dem Kanton Graubünden und der Gemeinde Celerina zugestanden worden. Ihre Selbstdeklaration gegenüber der Steuerbehörde des Kantons Bern lautete auf 8000 Fr. Einkommen (aus Erwerb) und 6800 Fr. Einkommen aus dem Ertrag von Kapitalien. Da unser Kanton die reine (will sagen allgemeine) Einkommenssteuer nicht kennt, haben wir den letzteren Betrag mit 4 ½ % kapitalisiert und in Steuervermögen umgesetzt. Die bezügliche Rechnung legen wir hier bei und ersuchen Sie den Betrag von

1169 Fr. 20 Cts. bis zum 1. Oktober a. c. bei der Standeskasse in Chur einzuzahlen. » Nach der beigefügten « Rechnung der Gemeinde Celerina für Herrn Carl Sternheim » setzt sich die geforderte Summe zusammen aus 326 Fr. 63 Cts. und 253 Fr. 97 Cts. Kantonssteuer auf 151,100 Fr. Vermögen und 8000 Fr. Erwerb für 6 Monate, sowie 326 Fr. 63 Cts. und 253 Fr. 97 Cts. Gemeindesteuer auf den gleichen Faktoren für den gleichen Zeitraum.

Der Rekurrent lehnte die Bezahlung dieser Beträge ab. Ebenso, nachdem die kantonale Finanzdirektion darauf die Angelegenheit der zuständigen Kreissteuerverwaltung Oberengadin zur Erledigung im ordentlichen Verfahren überwiesen hatte, die Ausfüllung eines ihm von der Kommission zugestellten Selbsttaxationsformulars. Durch Verfügung vom 20. November 1923 schätzte darauf die Kreissteuerverwaltung den Rekurrenten von Amtes wegen für das bereits von der kantonalen Finanzverwaltung eingestellte Vermögen und Erwerbseinkommen und den in deren Schreiben vom 10. September 1923 genannten Zeitraum ein und hielt an dieser Einschätzung auch gegenüber einer Einsprache des Pflichtigen nach Art. 37 des Steuergesetzes fest. Der Rekurrent zog den Einsprachentscheid an die kantonale Rekurskommission weiter, indem er, wie schon gegenüber der Finanzverwaltung und der Kreissteuerverwaltung bestritt, dass der ausschliesslich Kurzwecken dienende und von vorneherein zeitlich beschränkte Aufenthalt in Celerina für ihn eine Steuerpflicht dort habe begründen können, die Voraussetzungen, die das kantonale Steuergesetz dafür aufstelle, erfüllt seien. Unter allen Umständen hätte ein eventuell bestehender Steueranspruch damals oder doch noch im Laufe des betreffenden Steuerjahres geltend gemacht und im gesetzlichen Veranlagungsverfahren festgestellt werden müssen. Heute, nachdem die Steuerperiode, auf die sich der Anspruch erstreckt, längst abgelaufen sei, sei dies nicht mehr möglich. Daran änderten auch die von der Finanzver-

waltung und der Kreissteuerkommission angerufenen Art. 55 und 58 des graubündnerischen Steuergesetzes nichts. Sie bezögen sich ausschliesslich auf die Steuerhinterziehung, d. h. unrichtige Angaben des Pflichtigen in der Selbsttaxation oder im Einschätzungsverfahren, die eine zu niedrige Einschätzung zur Folge gehabt haben, gäben dagegen keine Grundlage, um eine von der Steuerbehörde unterlassene Veranlagung für eine bestimmte Periode nachzuholen.

Die Artikel 55-58 des zitierten Gesetzes lauten:

« Art. 55. Ergiebt sich früher oder später, dass ein Steuerpflichtiger sein Vermögen oder seinen Erwerb nicht voll versteuert hat, so haben er selbst oder seine Erben den vorenthaltenen Steuerbetrag samt Zins zu 5 % nachzuzahlen. »

« Art. 56. Der Steuerpflichtige oder seine Erben, letztere bei Unterlassung der rechtzeitigen Anmeldung des vollen Erbschaftsbetrages zur Besteuerung an die Steuerkommission, haben ausserdem eine Steuerbusse bis auf den fünffachen Betrag der Nachsteuer samt Zins zu entrichten. Die Steuerbusse ist nicht zu bezahlen, wenn nachgewiesen wird, dass keine wissentliche Steuerhinterziehung stattgefunden hat. »

« Art. 57. In allen Fällen, wo eine Nachsteuer mit oder ohne Busse erhoben wird, haben der Fehlbare oder dessen Erben auch sämtliche Untersuchungskosten zu tragen. »

« Art. 58. Nachsteuer- und Steuerbussforderungen verjähren in zehn Jahren. Die Verjährung beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem die Steuerhinterziehung stattgefunden hat. »

Die kantonale Rekurskommission wies den Rekurs am 7. März 1924 ab, mit der Begründung: die erwähnten Vorschriften des Steuergesetzes hätten allerdings nach ihrer Fassung zunächst die Fälle im Auge, wo sich nachträglich herausstelle, dass die wirklichen Vermögens- oder Erwerbsverhältnisse mit der Selbsttaxation des

Pflichtigen nicht übereinstimmen. Das kantonale Steuerrecht beruhe eben auf der obligatorischen Selbsteinschätzung, woraus sich erkläre, dass das Gesetz auch hier von dem Vorliegen einer solchen als der Regel ausgehe. Daraus folge aber keineswegs, dass das gänzliche Fehlen einer Selbsteingabe nicht auch einen Fall « unrichtiger Versteuerung » im Sinne des Art. 55 bilde. Es könne unmöglich der Wille des Gesetzgebers gewesen sein, denjenigen, der bewusst und absichtlich die Selbsttaxation unterlässt, um die Aufmerksamkeit der Steuerorgane nicht auf sich zu lenken, besser zu stellen als den andern, der lediglich in seiner Steuererklärung Vermögen und Erwerb nicht voll angegeben habe. Damit solle keineswegs angedeutet sein, dass beim heutigen Rekurrenten eine derartige Absicht zur Hinterziehung bestanden habe. Es bedürfe ihrer aber auch für die Nachbesteuerung nicht. Vielmehr genüge dazu schon die Tatsache, dass objektiv zu wenig versteuert wurde. Das ergebe sich aus Art. 56 Abs. 2, der zwischen wissentlicher und unabsichtlicher Steuerhinterziehung unterscheide und davon die Erhebung einer zur einfachen Nachbesteuerung hinzutretenden Busse abhängen lasse. Der Rekurrent berufe sich demgegenüber zu Unrecht darauf, dass die Periodizität der direkten Steuern ein solches Zurückgreifen auf abgeschlossene Steuerjahre ausschliesse. Da nach Art. 58 des Steuergesetzes Nachsteuer- und Steuerbussforderungen erst in zehn Jahren verjähren, stehe es dem Staate frei, während dieser Periode auf frühere Veranlagungen zurückzukommen, sobald die Voraussetzungen der Nachsteuerpflicht nach Art. 55 vorliegen. Was die Frage der subjektiven Steuerpflicht des Rekurrenten in Celerina für die Periode betreffe, auf welche die Nachveranlagung sich erstrecke, so könne sich der Rekurrent jedenfalls nicht auf die in § 4 Ziff. 10 des Gesetzes den « Kuranten » zugestandene Steuerfreiheit berufen. Sie gelte, wie die Rekurskommission früher schon entschieden habe, nur für im Gasthaus Wohnende

während der Rekurrent in Celerina in einer Mietwohnung eigenen Haushalt geführt habe. Auch stelle das Steuergesetz für die Steuerpflicht grundsätzlich nicht auf den zivilrechtlichen Wohnsitz, sondern auf die Niederlassung im Kanton ab. Zur Begründung eines Steuerdomizils reiche somit schon das blossе tatsächliche Wohnen hier aus, wenn daneben andere festere Beziehungen zu einem andern Orte nicht bestünden und fort-dauerten, und es sich um einen Aufenthalt von gewisser, nicht rein vorübergehender Dauer handle. Im Urteil AS 43 I S. 11 ff. habe denn auch das Bundesgericht in einem ähnlichen Falle die Anknüpfung der Steuerpflicht an den Aufenthalt als aus Art. 4 BV nicht anfechtbar erklärt.

Gegen diesen Entscheid hat Sternheim neuerdings die staatsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht ergriffen mit dem Antrage auf Aufhebung.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde gutgeheissen.

#### G r ü n d e :

« Wenn die Vermögens- und Erwerbssteuerpflicht auch im Kanton Graubünden wie überall insofern auf dem Gesetz beruht und beruhen muss, als es die Gegenstände der Besteuerung und die Merkmale umschreibt, nach denen sich der Kreis der Steuerpflichtigen bestimmt, so kann doch die Steuer von der Verwaltungsbehörde nicht ohne weiteres schon auf Grund dieses gesetzlichen Befehls erhoben werden. Es muss ein administratives Ermittlungsverfahren vorausgehen, in dem die Personen, auf die jene Merkmale zutreffen, und die Beträge, die von ihnen nach dem Gesetz als Steuer geschuldet sind, festgestellt werden. Dieses Ermittlungsverfahren ist für den Kanton Graubünden im Abschnitt III des Steuergesetzes « Steuer-Ausmittlung » Art. 34-40 in Verbindung mit den vom Grossen Rat auf Grund der Ermächtigung des Art. 71 ebenda erlassenen Ausführungsbestimmungen

geordnet. Es besteht darin, dass die Gemeindevorstände jedem Pflichtigen ein Formular zur Selbsttaxation zustellen: die eingegangenen Erklärungen werden sodann von der Steuerkommission überprüft und entweder angenommen oder, wenn sie zu niedrig scheinen oder eine Erklärung nicht abgegeben worden ist, durch eine amtliche Taxation ersetzt: gegen die amtliche Taxation steht dem Pflichtigen zunächst das Recht der Einsprache an die Steuerkommission selbst und bei Abweisung der Einsprache die Beschwerde an die kantonale Rekurskommission zu, die « endgiltig » entscheidet. An die Ergebnisse des so gestalteten und durchgeführten Veranlagungsverfahrens ist nach seinem Wesen und Zweck nicht nur der Pflichtige, sondern grundsätzlich auch die Steuerbehörde gebunden. Es stellt die dem besteuerten Gemeinwesen für die Periode, auf welche die Veranlagung sich bezieht, zustehenden Steueransprüche auch dann abschliessend fest, wenn die Veranlagung hinter dem, was auf Grund des Gesetzes geschuldet wäre, zurückbleibt. Ein Zurückkommen auf die Ergebnisse des Verfahrens und Zurückgreifen auf die gesetzlichen Vorschriften über die Steuerpflicht ist daneben nur noch zulässig, wenn und insoweit es für bestimmte Fälle besonders gesetzlich verordnet ist. Das gilt nicht nur hinsichtlich der Höhe der Steuerleistung da, wo diese infolge Unterlassung der Selbsttaxation oder unrichtiger Angaben derselben zu niedrig bestimmt worden ist, sondern auch da, wo das Ermittlungsverfahren überhaupt nicht zu einer Einschätzung, Erhebung eines Steueranspruchs gegenüber der betreffenden Person geführt hat, wenn es sich dabei wenigstens um eine eigentliche Unterlassung der Einschätzung, und nicht um eine blossе etwelche Verzögerung derselben über die Steuerperiode hinaus infolge starker Inanspruchnahme der Behörden handelt. Das Bundesgericht hat denn auch nicht nur in dem vom Rekurrenten angerufenen Urteile der Emmentalischen Mobilversicherungsgesellschaft gegen Bern (AS 34 I

S. 15 ff.), sondern auch seither wiederholt eine derartige Nachholung einer unterlassenen Veranlagung, selbst wenn sie mit keinerlei Straffolgen, Steuerbussen verbunden war, ohne besondere gesetzliche Ermächtigung als unstatthaft und dem Art. 4 BV zuwiderlaufend erklärt. Im vorliegenden Fall könnten als solche Grundlage für die Nachhebung, wie auch die kantonalen Behörden annehmen, nur die §§ 55 und 58 des Steuergesetzes in Betracht fallen. Der Rekurrent will aus der Fassung der ersteren Bestimmung (« nicht voll versteuert hat ») herleiten, dass sie sich nur auf den Fall beziehe, wo eine Veranlagung zwar von der Steuerbehörde vorgenommen worden, aber infolge unrichtiger Angaben des Pflichtigen unter dem wirklichen Vermögen oder Erwerb geblieben ist. Selbst wenn man diese wörtliche Auslegung als dem wahren Willen des Gesetzes nicht entsprechend ablehnt und annimmt, dass die Vorschrift grundsätzlich den anderen Fall mitumfasst, wo ein Pflichtiger überhaupt kein Vermögen und keinen Erwerb versteuert hat, obwohl er dafür steuerpflichtig war (s. in diesem Sinne für den gleichlautenden Art. 45 des früheren luzernischen Steuergesetzes das Urteil i. S. Sengenwald vom 21. Dez. 1923), so kann eine Nachholung der Veranlagung auf diese Artikel aber doch nur dann gestützt werden, wenn die frühere Unterlassung sich aus einem fehlerhaften Verhalten des Steuerpflichtigen, der Nichtbeachtung ihm im Steuerungsverfahren obliegender Pflichten erklärt. Keinesfalls dürfen die Bestimmungen dazu benützt werden, eine frühere abweichende Auffassung der Steuerbehörde selbst über die Frage der Steuerpflicht zu berichtigen. Das ergibt sich schon aus der Überschrift des Abschnittes: « Folgen unrichtiger Besteuerung » und der Fassung des § 55 selbst, der als Voraussetzung der Nachbesteuerung aufstellt, dass ein Pflichtiger nicht « voll versteuert » hat, nicht etwa, dass er nicht vollständig besteuert worden ist, womit unzweideutig zum Ausdruck gebracht ist,

dass es auf die ungenügende Erfüllung der steuerrechtlichen Pflichten durch den Einzelnen, also jedenfalls mit auf ein subjektives Moment ankommt; ferner aus Art. 58, wonach Nachsteuerforderungen, wie Steuerbussforderungen nach zehn Jahren seit dem Ende des Jahres verjähren, in dem die Hinterziehung stattgefunden hat, und aus Art. 57, der den Nachsteuerpflichtigen als « Fehlbaren » bezeichnet. Es folgt aber auch aus dem ganzen Zusammenhang der Art. 55-58 und allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätzen so zwingend, dass eine andere Auslegung als ausgeschlossen und willkürlich betrachtet werden muss.

Im vorliegenden Falle kann aber dem Rekurrenten ein solches für die Unterlassung der Veranlagung kausales fehlerhaftes Verhalten auch dann nicht zur Last gelegt werden, wenn man den Kreis der dem Pflichtigen gegenüber den Steuerbehörden kraft Gesetzes oder allgemeiner Rechtsgrundsätze obliegenden Pflichten noch so weit spannt und jede Verletzung derselben, nicht nur die absichtliche, mag die Fahrlässigkeit noch so leicht sein, für die Anwendung des Art. 55 StG genügen lässt. Die Anwesenheit des Rekurrenten in Celerina war den Behörden aus den vom Rekurrenten selbst gestellten Aufenthaltsgesuchen und der ihm darauf erteilten kantonalen und kommunalen Niederlassungsbewilligung bekannt. Ebenso wussten sie aus jenen Gesuchen und den damit verknüpften Verhandlungen von Anfang an, dass es sich nicht nur um einen ganz kurzen, sondern trotz des Zweckes gesundheitlicher Erholung um einen auf eine gewisse Dauer (nach der ursprünglichen Angabe des Rekurrenten sogar ein Jahr) berechneten Aufenthalt handeln sollte, dass der Rekurrent seinen früheren festen Wohnsitz in Belgien als Deutscher hatte verlassen müssen und seither einen solchen anderswo nicht begründet hatte. Trotzdem ist ein Veranlagungsverfahren gegen den Rekurrenten damals nicht eingeleitet worden, weder während seines Aufenthaltes in Celerina noch beim

Wegzug bezw. der Abmeldung, obwohl Art. 65 des Steuergesetzes die Gemeindevorstände verpflichtet « im Falle Wegzugs von Steuerpflichtigen vor dem allgemeinen Steuereinzuge » eine vorläufige Feststellung des steuerpflichtigen Vermögens und Erwerbes vorzunehmen und die daraus sich ergebende Steuer rechtzeitig einzukassieren. Die Gemeindebehörde ist aber auch bei diesem passiven Verhalten nicht stehen geblieben, sondern positiv in einer Weise vorgegangen, die nur aus der Auffassung erklärt werden kann, dass eine Steuerpflicht für den Rekurrenten nach den Verumständen und dem Zwecke seines Aufenthaltes nicht bestehe, indem sie von ihm die Kurtaxe — im Betrage von wöchentlich 20 Fr. — bezog, die bei Kuraufenthalten ohne Steuerdomizil im Kanton an Stelle der ordentlichen Steuern erhoben wird. Ein direkter Beweis dafür liegt allerdings nur für die Zeit bis zum September 1919 bei den Akten, während deren der Rekurrent im Hotel wohnte. Schon in der Einsprache an die Kreissteuerkommission und im Rekurse an die kantonale Rekurskommission ist aber behauptet und unter Beweis gestellt worden, dass die Taxe auf Grund einer Vereinbarung mit der Gemeindebehörde vom Rekurrenten auch in den folgenden Monaten, in denen er eigenen Haushalt führte, bis zu seiner Abreise gefordert und bezahlt worden sei, ohne dass die Kreissteuerkommission, in der ein Vertreter der Gemeinde sitzt, dies in ihrem Einsprachentscheid oder in der Vernehmlassung an die kantonale Rekurskommission in Abrede gestellt hätte. Auch auf die Wiederholung der Behauptung und des Beweisangebotes dafür im staatsrechtlichen Rekurs ist eine Bestreitung in der Rekursantwort nicht erfolgt, sodass die Tatsache jedenfalls hiedurch — nach der mit der Aufforderung zur Rekursbeantwortung verbundenen allgemeinen Androhung — als zugestanden gelten muss, wenn dieser Schluss nicht schon aus dem Verhalten der Behörde im kantonalen Verfahren zu ziehen wäre.

Nachdem die Steuerbehörden trotz Kenntnis der Verhältnisse des Rekurrenten und ohne irgendwie durch unrichtige Angaben desselben dazu veranlasst zu sein, ihn als nicht steuerpflichtig behandelten, konnte aber für ihn keine Veranlassung und keine Pflicht bestehen, von sich aus bei der Behörde vorstellig zu werden und die Einleitung des Einschätzungsverfahrens anzuregen, um darin die Frage der Steuerpflicht entscheiden zu lassen. Dies umsomehr, als das Bestehen einer solchen, selbst wenn es aus den nunmehr im angefochtenen Entscheide angeführten Gründen ohne Willkür sollte bejaht werden können, doch keineswegs klar, sondern zum mindesten sehr zweifelhaft war und der Rekurrent sie auch bei der ihm zuzumutenden ernsthaften Prüfung sehr wohl als nicht gegeben ansehen konnte. Einmal lautet schon die Fassung der Steuerbefreiungsbestimmung des Art. 4 Ziff. 10 des Gesetzes « ausser dem Kanton Wohnende, die sich als Kuranten im Kanton aufhalten und hier keinerlei Gewerbe betreiben », so allgemein, dass daraus die Beschränkung auf Hotelgäste nicht entnommen werden kann. Im Entscheide in Sachen Landis-Fierz, der übrigens erst lange später, im Jahre 1921 ergangen ist, hat sich denn auch die kantonale Rekurskommission dafür nicht auf den Gesetzestext, sondern auf ausserhalb desselben liegende Momente, Erklärungen bei der Gesetzesberatung gestützt. Sodann besteht auch sonst keine ausdrückliche unzweideutige Bestimmung im Gesetze, aus der sich ergäbe, dass schon ein Aufenthalt, wie er hier in Frage steht, die Steuerpflicht nach sich ziehen soll. Von selbst versteht sich dies keineswegs, wie denn das Bundesgericht in dem von der Rekurskommission angerufenen Urteile AS 43 I S. 11 ff. die Anknüpfung der Besteuerung an den blossen Aufenthalt auch bei Vorliegen der im angefochtenen Entscheide erwähnten Voraussetzungen nicht ohne weiteres, sondern nur dann als zulässig erklärt hat, wenn der Aufenthalt nicht ein gezwungener oder von vorneherein,

sei es durch einen bestimmten Zweck, der damit verfolgt wird, oder durch andere Umstände, zeitlich beschränkter sei. Gerade in dieser Hinsicht unterscheidet sich aber der vorliegende Fall, wie der Rekurrent mit Recht geltend macht und sich ohne weiteres aus den Feststellungen im früheren Urteil vom 30. Dezember 1921 ergibt, wesentlich von dem in AS 43 I S. 11 ff. behandelten.

Die Nachholung der Veranlagung kann demnach nicht dazu dienen, die Folgen eines den Staatsfinanzen nachteiligen, für die Unterlassung der früheren Besteuerung ursächlichen pflichtwidrigen Verhaltens des Rekurrenten zu beseitigen. Vielmehr kann es sich nur darum handeln, ein von der Steuerbehörde nach ihrer Ansicht seinerzeit begangenes Übersehen gutzumachen und ihrer heutigen abweichenden Ansicht über das Vorliegen der subjektiven Steuerpflicht zum Durchbruch zu verhelfen. Eine Nachbesteuerung zu diesem Zwecke geht aber über den Rahmen der Art. 55 u. 58 StG offensichtlich hinaus und kann, weil es ihr bei dem Nichtzutreffen dieser Bestimmungen an einer gesetzlichen Grundlage überhaupt fehlt, vor Art. 4 BV nicht standhalten. Da der Rekurs schon aus diesem Grunde gutgeheissen werden muss, braucht deshalb auf die andere Frage nicht eingetreten zu werden, ob nicht auch schon die Bejahung der Steuerpflicht des Rekurrenten an sich für die Dauer seines Aufenthaltes in Celerina allenfalls aus Art. 4 BV anfechtbar wäre. »

## II. GLAUBENS- UND GEWISSENSFREIHEIT

### LIBERTÉ DE CONSCIENCE ET DE CROYANCE

59. Urteil vom 10. Juli 1924

i. S. Internationale Vereinigung Ernster Bibelforscher  
und Mitbeteiligte gegen St. Gallen, Regierungsrat.

Religiöse Propaganda in der Form des Hausierens mit Werbeschriften. Vor Art. 49 und 55 BV zulässige Verweigerung von Hausierpatenten, weil nach den vorliegenden Erhebungen mit dieser Werbetätigkeit generell eine das erlaubte Mass überschreitende Belästigung des Publikums verbunden ist.

A. — Unter dem Namen der « Ernsten Bibelforscher » besteht eine religiöse Bewegung anglo-sächsischen Ursprungs, die (nach der Rekurschrift) auf die ganze kirchliche Dogmatik und theologische Wissenschaft verzichtet, indem sie unmittelbar auf die Bibel zurückgreift und ihre Lehren und Erkenntnisse allein auf Christus, die Apostel und Propheten stützt. Die Bewegung vertritt namentlich die Auffassung, dass das in der Bibel der Menschheit verkündete Tausendjahreszeitalter nunmehr in Erscheinung trete, wodurch allen Menschen auf Grund des durch den Welterlöser erbrachten Lösegeldes günstigste Gelegenheit gegeben werde, zur Erkenntnis der Wahrheit zu kommen und durch Gehorsam gegen die göttlichen Gebote der Liebe und Gerechtigkeit ewiges Leben zu erlangen ; nicht im Sinne einer Unsterblichkeit im Himmel, sondern eines ewigen Lebens auf der Erde in menschlicher Vollkommenheit, in einem reinen von Gott regierten Universum. Der Verbreitung der Lehre dienen verschiedene Organisationen : die Zion's Watch Tower und Tract Society, eine juristische Person nach amerikanischem Recht, die ein zentraleuropäisches Bureau in Zürich unterhält, und die Vereinigung ernster