

vorgesehen sind, nach wie vor mit Art. 4 BV unvereinbar. Auch in der Beschwerdeantwort hat der Regierungsrat sich mit Recht nicht auf einen Revisionsgrund berufen. Zwar gibt es im basellandschaftlichen Steuerrecht ungeschriebene Revisionsgründe, wie dem Bundesgericht aus dem Beschwerdefall Molkerei Banga gegen Pfeffingen (BGE 75 I 312 Erw. 4) bekannt ist. Allein die mangelhafte Organisation des Veranlagungsverfahrens, die nach der Darstellung des Regierungsrates zu der zu niedrigen Veranlagung führte, kann unmöglich als Revisionsgrund anerkannt werden, so wenig wie Unachtsamkeit, Versehen oder Irrtümer sei es des Steuerpflichtigen bei der Abgabe der Steuererklärung, sei es der Steuerbehörde bei der Vornahme der Veranlagung (vgl. BGE 74 I 407 Erw. 4, 75 I 311, 76 I 8).

2. — Steht demnach die Rechtskraft der früheren Veranlagungen deren Abänderung entgegen, so kommt nichts darauf an, ob der Beschwerdeführer bei Erhalt derselben wusste oder hätte wissen können, dass er zu niedrig veranlagt worden sei. Übrigens kann aus den Angaben über die Armensteuerpflicht, die in den vom Beschwerdeführer und von der Gemeinde Binningen eingelegten Armensteuerrechnungen enthalten waren, nicht geschlossen werden, der Beschwerdeführer habe gewusst oder wissen müssen, dass er richtigerweise mehr Armensteuer hätte bezahlen müssen, denn diese Angaben wie übrigens auch § 42 des Gesetzes betreffend die Armenfürsorge von 1939 lassen nicht ohne weiteres erkennen, inwiefern der « Sommerbewohner » armensteuerpflichtig ist....

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Entscheid des Regierungsrates des Kantons Basel-Landschaft vom 26. Februar 1952 aufgehoben.

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

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. 100,000.— hat und ursprünglich mit Fr. 33,500.—, später mit etwa Fr. 30,000.— 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 Steuer-sachen. Während Meinhardt bis und mit 1938 von den bündnerischen Steuerbehörden nur für seinen Miteigen-tumsanteil unter Abzug der vollen Grundpfandschuld, d.h. für ein steuerbares Vermögen von Fr. 37,000.—, eingeschätzt worden war, wurde er von 1939 bis 1946 so veranlagt, als ob er Alleineigentümer wäre, wobei für 1943-1946 nur Fr. 10,000.— Grundpfandschulden abgezogen wurden, sodass sich für 1939-1943 ein steuerbares Vermögen von Fr. 66,500.— und für 1943-1946 von Fr. 90,000.— 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

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. 37,000.— 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, Grundpfandbelastung, 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 Schlussabsatz 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

der Steuerrechnungen für 1939-1946 entsprechend einem Liegenschaftsvermögen von Fr. 37,000.—. 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 I 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.

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 letztern 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 indes 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,

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 neuern, 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

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.

II. HANDELS- UND GEWERBEFREIHEIT

LIBERTÉ DU COMMERCE ET DE L'INDUSTRIE

30. Auszug aus dem Urteil vom 24. September 1952 i. S. Koch gegen Regierungsrat des Kantons Schwyz.

Bedürfnisklausel für Wirtschaften.

Verhältnis von Art. 31ter zu Art. 32quater BV (Erw. 4).

Die Bedürfnisklausel für alkoholfreie Wirtschaften kann sich nur auf Art. 31ter BV stützen. Die Bewilligung für eine alkoholfreie Wirtschaft kann daher nicht verweigert werden auf Grund einer im kantonalen Wirtschaftsgesetz enthaltenen Bedürfnisklausel, die seinerzeit gestützt auf den nur für Alkoholkonsumwirtschaften geltenden Art. 32quater BV aufgestellt worden ist (Erw. 5).

Alkoholfreie und alkoholführende Wirtschaften sind nicht gleichartige Betriebe im Sinne von Art. 31ter BV (Erw. 6).

Clause dite de besoin en matière d'exploitation d'auberges.

Rapport entre l'art. 31ter et l'art. 32quater Cst. (consid. 4).

Quand il s'agit d'établissements dans lesquels on ne sert pas de boissons alcooliques la clause dite de besoin ne peut se fonder que sur l'art. 31ter Cst. L'autorisation d'exploiter un tel établissement ne peut être refusée en vertu d'une clause figurant dans une loi cantonale concernant les cafés et auberges et elle-même fondée sur l'art. 32quater Cst, cette dernière disposition n'étant applicable qu'aux établissements dans lesquels on sert des boissons alcooliques (consid. 5).

Les établissements dans lesquels on sert des boissons alcooliques et ceux dans lesquels on n'en sert pas ne sont pas des établissements du même genre, dans le sens de l'art. 31ter Cst (consid. 6).

Clausola detta del bisogno in materia di esercizi pubblici.

Relazione tra l'art. 31ter e l'art. 32quater CF (consid. 4).

Quando si tratta di esercizi pubblici in cui non si servono bevande alcoliche, la clausola detta del bisogno può basarsi soltanto sull'art. 31ter CF. L'autorizzazione per un siffatto esercizio

pubblico non può essere negata in virtù d'una clausola detta del bisogno figurante in una legge cantonale sugli esercizi pubblici e basata sull'art. 32quater CF, il quale è applicabile soltanto a quegli esercizi pubblici in cui si servono delle bevande alcoliche (consid. 5).

Gli esercizi pubblici in cui si servono bevande alcoliche e quelli in cui non se ne servono non sono dello stesso genere a norma dell'art. 31ter CF (consid. 6).

Aus dem Tatbestand :

A. — Das schwyzerische Wirtschaftsgesetz vom 11. August 1899 (WG) bestimmt in § 15 :

« Wenn an einem Orte die Zahl der bestehenden Wirtschaften derart gross ist, dass eine Vermehrung für das öffentliche Wohl offenbare Nachteile bringen würde, kann der Regierungsrat auf Antrag des betreffenden Gemeinderates oder von sich aus die Erteilung weiterer Wirtschaftskonzessionen bis auf weiteres verweigern. »

B. — Der Beschwerdeführer Adolf Koch betreibt im Dorfkern vom Immensee eine Bäckerei und Konditorei. Im Winter 1949/50 richtete er in der Villa Erica, die oberhalb des Dorfes im sog. Eichligebiet an der Durchgangsstrasse Luzern-Küssnacht-Arth-Schwyz in der Nähe der Hohlen Gasse liegt, eine Filiale seines Geschäftes ein und ersuchte in der Folge um die Bewilligung, dort eine alkoholfreie Kaffeestube zu eröffnen.

Der Regierungsrat des Kantons Schwyz wies das Gesuch am 13. Februar 1952 ab unter Berufung auf § 15 WG, der seit Inkrafttreten von Art. 31ter BV auch auf alkoholfreie Wirtschaften anwendbar sei und die Verweigerung von Wirtschaftspatenten auch zum Zwecke des Ausschlusses einer übermässigen Konkurrenz gestatte. Der schwyzerische Gesetzgeber habe, nachdem das Bundesgericht die Anwendung von § 15 WG auf alkoholfreie Wirtschaften als unzulässig erklärt habe, dieser Bestimmung keinen andern Wortlaut gegeben. Seitdem durch die Revision der Wirtschaftsartikel der BV § 15 WG auch hinsichtlich der alkoholfreien Wirtschaften wieder Bestand habe, stehe seiner Anwendung nichts entgegen. Die Voraussetzungen der Art. 31ter BV seien erfüllt. Da die Konkurrenz unter