Urteilskopf

85 I 121

20. Urteil vom 26. Juni 1959 i.S. Meier gegen Rekurskommission des Kantons Aargau.
Regeste (de):
Wehrsteuer:

1. Ein Streit darüber, ob eine im Konkurs des Steuerpflichtigen für die Zeit nach der Konkurseröffnung geltend gemachte Wehrsteuerforderung begründet und als Masseverbindlichkeit zu qualifizieren sei, ist im Steuerprozess (Art. 99 ff., Art. 106 ff. WStB) auszutragen.

2. Ein Konkursgläubiger ist zur Bestreitung des Steueranspruches und damit zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde nur dann sachlich legitimiert, wenn ihm das Anfechtungsrecht der Konkursmasse abgetreten worden ist (Art. 260 SchKG).

Regeste (fr):
Impôt pour la défense nationale.

1. Lorsque le fisc élève une prétention au titre de l'impôt pour la défense nationale dans la faillite du contribuable et pour la période postérieure à l'ouverture de cette faillite, c'est par la voie de la procédure fiscale (art. 99 ss. et 106 ss. AIN) qu'il faut agir pour faire constater si la dette existe et si elle grève la masse.

2. Un créancier de la masse n'a qualité pour contester la prétention fiscale et, partant, pour former un recours de droit administratif que lorsque la masse lui a cédé son droit d'agir (art. 260 LP).

Regesto (it):
Imposta per la difesa nazionale.

1. Quando il fisco fa valere una pretesa a titolo d'imposta per la difesa nazionale nel fallimento di un contribuente e per il periodo posteriore all'apertura del fallimento, occorre agire per la via della procedura fiscale (art. 99 sgg. e 106 sgg. DIN) per far costatare se il debito esiste e se va a carico della massa.

2. Un creditore della massa ha veste per contestare la pretesa fiscale e, di conseguenza, per interporre un ricorso di diritto amministrativo soltanto quando la massa gli ha ceduto il suo diritto di agire (art. 260 LEF).

Sachverhalt ab Seite 121

A.- Am 19. Mai 1954 fiel die Lewa AG, Schuhfabrik in Aarau, in Konkurs. Am 2. Juni 1954 wurde sie zur Wehrsteuer der 7. Periode (Steuerjahre 1953 und 1954) für Reingewinn und einbezahltes Kapital sowie Reserven und am 26. April 1955 zur Wehrsteuer der 8. Periode (Steuerjahre 1955 und 1956) für das einbezahlte Kapital eingeschätzt. Das kantonale Steueramt meldete die Steuerforderungen im Konkurs an, wobei es sie in eine Konkursforderung - für die Zeit vom 1. Januar 1953 bis zur Konkurseröffnung - und in eine Forderung an die Masse - für die folgende Zeit bis Ende Juni 1956, im Betrage

von Fr. 443.35 - aufteilte. Die Konkursverwaltung (Konkursamt) anerkannte die Forderungen. Am 2. August 1956 versandte sie die Anzeigen an die Konkursgläubiger über die Auflegung der Verteilungsliste und der Schlussrechnung. Am 13. August 1956 erhob Notar Paul Meier, Konkursgläubiger und Mitglied des Gläubigerausschusses, Beschwerde gegen die Konkursverwaltung mit dem Begehren, die Wehrsteuerforderung für die Zeit seit der Konkurseröffnung sei aus der Verteilungsliste herauszunehmen, und es sei ihr der Charakter einer Masseverbindlichkeit abzusprechen.

B.- Die untere Aufsichtsbehörde für Schuldbetreibung und Konkurs wies die Beschwerde ab. Die obere kantonale Aufsichtsbehörde hob diesen Entscheid auf und wies die untere Aufsichtsbehörde an, die Beschwerde als Einsprache im Sinne des Art. 99 WStB der kantonalen Steuerverwaltung zu übermitteln. Sie nahm an, über Bestand und Höhe von Masseschulden hätten nicht die Konkursbehörden, sondern je nach dem Grunde der Schuld die Zivilgerichte oder die Verwaltungsbehörden, hier die Steuerbehörden, zu entscheiden. Im Falle, wo die Konkursverwaltung die Steuereinschätzung nicht angefochten habe, müsse dem einzelnen Konkursgläubiger das Anfechtungsrecht eingeräumt werden; in diesem Sinne sei eine Lücke auszufüllen, welche das Gesetz aufweise. Die Einsprachefrist habe für den Beschwerdeführer mit der Zustellung der Anzeige über die Auflegung der Verteilungsliste zu laufen begonnen. Die kantonale Steuerverwaltung behandelte die ihr übergebene Beschwerde als Einsprache. Sie trat auf die Einsprache ein, erklärte sie aber für unbegründet. Die Beschwerde Paul Meiers hiegegen wurde von der kantonalen Steuerrekurskommission am 28. November 1958 abgewiessen.

C.- Gegen diesen Entscheid hat Notar Meier Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Er hat beantragt, die Wehrsteuerforderungen für die Zeit ab 1. Januar 1955

seien gänzlich unbegründet zu erklären; eventuell sei ihnen der "Massagutscharakter" abzuerkennen; ebenso sei der Wehrsteuerforderung für die Zeit vom 20. Mai bis 31. Dezember 1954 dieser Charakter abzusprechen. Er erklärt, er sei als Konkursgläubiger und Mitglied des Gläubigerausschusses zur Beschwerde legitimiert. In der Sache macht er geltend, der angefochtene Entscheid verletze den Wehrsteuerbeschluss, insbesondere dessen Art. 12, und Bestimmungen des Schuldbetreibungs- und Konkursgesetzes.

D.- Die kantonale Rekurskommission hat beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Die eidgenössische Steuerverwaltung hat zunächst den gleichen Antrag gestellt.

E.- Der Instruktionsrichter hat dem Beschwerdeführer, der kantonalen Rekurskommission und der eidgenössischen Steuerverwaltung Gelegenheit gegeben, sich noch zu der - im bisherigen Verfahren nicht erörterten - Frage zu äussern, ob Art. 53 WStB anwendbar sei. Der Beschwerdeführer bejaht die Frage und kommt zum Schlusse, dass die streitigen Steuern nicht geschuldet seien. Die eidgenössische Steuerverwaltung beantragt nun gestützt auf Art. 53 WStB, zu erkennen, dass die Lewa AG für die 8. Periode keine Wehrsteuer schulde, und im übrigen die Beschwerde abzuweisen. Die kantonale Wehrsteuerverwaltung, deren Bericht die Rekurskommission ohne eigene Stellungnahme einlegt, teilt offenbar diesen Standpunkt.

Erwägungen

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Streitig ist, ob die gegenüber der Lewa AG für die Zeit nach der Konkurseröffnung erhobene Wehrsteuerforderung begründet sei, und ob sie gegebenenfalls als Konkursforderung in der 5. Klasse zu kollozieren oder aber als Masseverbindlichkeit aus dem Erlös des zur Konkursmasse gehörenden Vermögens vorab zu decken

BGE 85 I 121 S. 124

sei. Für solche Anstände ist der im Wehrsteuerrecht vorgesehene Weg der Einsprache und Beschwerde gegen die Veranlagung gegeben. Auch über die konkursrechtliche Qualifikation des Steueranspruches ist nach der Rechtsprechung in diesem Verfahren zu entscheiden, weil sie mit dem Bestand und dem Rechtsgrund der Forderung zusammenhängt (BGE 75 III 23, 59;BGE 76 III 49;BGE 78 III 174). Das Bundesgericht als Verwaltungsgericht ist daher zur Beurteilung der Streitigkeit im vollen Umfange zuständig.

2. Nach Art. 103 Abs. 1 OG ist zur Erhebung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde berechtigt, wer in dem angefochtenen Entscheide als Partei beteiligt war oder durch ihn in seinen Rechten verletzt worden ist. Die Bestimmung geht davon aus, dass ein Beschwerdeführer, der durch den Entscheid formell als Partei ausgewiesen ist, auch die aus der Rechtsstellung fliessende Legitimation in der Sache selber besitzt. Ist dies ausnahmsweise nicht der Fall, so ist die Beschwerde ohne weiteres, mangels Legitimation des Beschwerdeführers zur Sache, abzuweisen (KIRCHHOFER, Die Verwaltungsrechtspflege beim Bundesgericht, S. 32 ff.;BGE 55 I 342;BGE 60 I 32, 142;BGE 62 I 167). Notar Meier ist von der kantonalen Rekurskommission als Partei behandelt worden. Er war als solche in dem angefochtenen Entscheide beteiligt und ist daher zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde jedenfalls formell legitimiert. Er selbst, die kantonalen Behörden und die eidgenössische Steuerwaltung nehmen an, dass er auch in der Sache legitimiert sei. Dieser Auffassung kann nicht zugestimmt werden.

3. Zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen einen Entscheid der kantonalen Rekurskommission über die Veranlagung zur eidgenössischen Wehrsteuer ist ein Privater sachlich legitimiert, wenn er berechtigt war, die Veranlagung durch Einsprache bei der Veranlagungsbehörde und sodann durch Beschwerde bei der Rekurskommission anzufechten. Nach Art. 99 und 106 WStB

BGE 85 I 121 S. 125

hat dieses Recht der durch die Veranlagung belangte Steuerpflichtige. Der Wehrsteuerbeschluss sieht nicht vor, dass die Veranlagung auch von einem Privaten, der sich nicht in dieser Stellung befindet, angefochten werden kann. Ist der Steuerpflichtige in Konkurs gefallen, so kann er allerdings den Steuerprozess nicht selber durchführen. Es ist dann, jedenfalls zunächst, Sache der durch die Konkursverwaltung zu vertretenden Konkursmasse, an seiner Stelle dem Fiskus als Prozesspartei gegenüberzutreten (vgl.BGE 48 III 228ff.;BGE 75 III 19ff., 57 ff.;BGE 78 III 172ff.). Wenn die Konkursverwaltung von den dem Steuerpflichtigen nach dem Wehrsteuerbeschluss zustehenden Rechtsmitteln nicht Gebrauch macht oder sie nicht erschöpft und die Forderung des Fiskus anerkennt, so kann es freilich dazu kommen, dass die (anderen) Konkursgläubiger zu Unrecht benachteiligt werden. Diese müssen sich gegen eine solche Hintansetzung zur Wehr setzen können. Wie ihre Interessen zu wahren sind, ergibt sich aus dem Schuldbetreibungs- und Konkursgesetz. a) Da der Entscheid

über Bestand, Umfang und konkursrechtliche Qualifikation einer im Konkurs eingegebenen Steuerforderung ausschliesslich den nach den Vorschriften über den Steuerprozess dazu berufenen Behörden vorbehalten ist, so kann der durch die Zulassung einer solchen Forderung benachteiligte Konkursgläubiger nicht auf den Weg der Beschwerde nach Art. 17 SchKG verwiesen werden. Ebensowenig kann ihm eine Kollokationsklage gegen den Fiskus beim Konkursgericht gemäss Art. 250 SchKG helfen. Die Rechtsprechung hat dieses Verfahren selbst für den Fall, wo die Steuerforderung nur als Konkursforderung qualifiziert werden kann, als unnütze Komplikation erklärt (BGE 48 III 230/1). Erst recht ist es dann ausgeschlossen, wenn die Konkursverwaltung die Steuerforderung als Masseverbindlichkeit anerkennt, da eine solche nicht in den Kollokationsplan gehört (BGE 75 III 59). b) Die aargauischen Behörden und die eidgenössische

Steuerverwaltung möchten für den Fall, wo die Konkursverwaltung die Rechtsmittel, die der Wehrsteuerbeschluss dem steuerpflichtigen Gemeinschulder zur Verfügung stellt, nicht durchführen will, dem einzelnen benachteiligten Konkursgläubiger die Befugnis zuerkennen, seinerseits ohne weiteres, gewissermassen aus eigenem Recht, von diesen Behelfen Gebrauch zu machen. Für ein solches Verfahren lässt aber weder der Wehrsteuerbeschluss noch das Schuldbetreibungs- und Konkursgesetz Raum. Es ist mit den Rechten der Gesamtheit der Konkursgläubiger nicht vereinbar. Ihr steht ein weitgehendes Selbstverwaltungsrecht zu (Art. 253 Abs. 2 SchKG; vgl.BGE 61 III 130). Es ist vorab ihre Sache, darüber zu befinden, ob sich die Konkursmasse entgegen der Stellungnahme der Konkursverwaltung dem Anspruch des Fiskus widersetzen solle. Erst in zweiter Linie und nur auf Grund einer Ermächtigung seitens der Konkursmasse kann der einzelne Konkursgläubiger gegen den Fiskus vorgehen. In der Tat bestimmt Art. 260 SchKG, dass jeder Konkursgläubiger berechtigt ist, die Abtretung derjenigen Rechtsansprüche der Masse zu verlangen, auf deren Geltendmachung die Gesamtheit der Gläubiger verzichtet. Kommt es zu einer solchen Abtretung, so übernimmt der Zessionar der Masse die ordentlicherweise dieser zukommende Parteirolle im Prozess. Er führt diesen im Namen der Masse, aber auf eigene Rechnung und Gefahr. c) Art. 260 SchKG hat zwar nach seinem Wortlaut nur Aktivvermögen der Konkursmasse, also dingliche und persönliche Rechte, die ihr (wirklich oder vermeintlich) zustehen, im Auge. Er ist aber nach Art. 47 der Verordnung über die Geschäftsführung der Konkursämter analog anwendbar, wenn es gilt, einen gegen die Masse erhobenen Aussonderungsanspruch nach Art. 242 SchKG abzuwehren (vgl.BGE 75 III 14ff.). Ebenso ist er nach der Rechtsprechung analog anzuwenden, wenn die Konkursverwaltung eine als Konkursforderung geltend gemachte Steuerforderung anerkennen will, ohne die dem Belangten nach

den Vorschriften über den Steuerprozess zu Gebote stehenden Rechtsbehelfe zu erschöpfen (BGE 48 III 230/1). Es rechtfertigt sich, dort gleich vorzugehen, wo die Steuerforderung als Masseverbindlichkeit geltend gemacht wird; bestehen doch, auch nach der Auffassung der Schuldbetreibungs- und Konkurskammer des Bundesgerichts, ernsthafte Gründe dafür, den Konkursgläubigern die in Art. 260 SchKG vorgesehenen Rechte ganz allgemein gegenüber irgendwelchen Ansprüchen einzuräumen, die auf Schmälerung der zur Verteilung gelangenden Konkursaktiven gerichtet sind.
d) Freilich hat nach Art. 99 und 106 WStB der Steuerpflichtige, der Einsprache gegen die Veranlagung oder Beschwerde gegen den Einspracheentscheid erheben will, eine Frist von 30 Tagen einzuhalten. Indessen dürfte es in der Regel möglich sein, das Verfahren des Art. 260 SchKG während des Laufs der Frist so rasch durchzuführen, dass auch ein Zessionar sie noch wahren kann. Wenn eine Gläubigerversammlung nicht oder nicht

früh genug abgehalten werden kann, so kann die Konkursverwaltung auf dem Zirkularwege vorgehen (vgl. Art. 48 Abs. 2, Art. 49 und 50 der Konkursverordnung). Sie hat auch die Möglichkeit, bloss vorsorglich, unter Vorbehalt der Stellungnahme der Konkursgläubiger, Einsprache zu erheben; das kann sie um so eher tun, als das Einspracheverfahren kostenfrei ist (Art. 105 Abs. 3 WStB). Sodann kann unter Umständen eine Wiederherstellung gegen die Folgen einer Fristversäumnis in Frage kommen (Art. 99 Abs. 4, Art. 106 Abs. 3 WStB). Erlangt die Veranlagung Rechtskraft, so kann unter bestimmten Voraussetzungen eine Revision begehrt werden (BGE 74 I 105). Auch für diesen Fall kommt die analoge Anwendung des Art. 260 SchKG in Betracht.

4. Da eine Abretung des Rechts zur Anfechtung der im Konkurse der steuerpflichtigen Gesellschaft eingegebenen streitigen Wehrsteuerforderungen an den Konkursgläubiger Paul Meier unterblieben ist, fehlt ihm die

Sachlegitimation. Dass er Mitglied des Gläubigerausschusses ist, ändert daran nichts. Es ist nicht etwa dargetan und auch nicht behauptet, dass er ermächtigt ist, sowohl im Namen der Konkursmasse als auch auf deren Rechnung und Gefahr gegen den Fiskus vorzugehen. Die von ihm erhobene Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist daher ohne weiteres abzuweisen.

Dispositiv

Demnach erkennt das Bundesgericht:
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen abgewiesen.