Urteilskopf

94 I 318

45. Auszug aus dem Urteil vom 3. Juli 1968 i.S. Erben X. gegen Kantone Graubünden und Schaffhausen.
Regeste (de):
Doppelbesteuerung. Art. 46 Abs. 2 BV.

1. Verwirkung des kantonalen Besteuerungsrechtes wegen verspäteter Geltendmachung. Voraussetzungen. Legitimation zur Erhebung der Verwirkungseinrede (Erw. 4).

2. Allgemeines Steuerdomizil der natürlichen Person.

- Verhältnis zum zivilrechtlichen Wohnsitz. Bestimmung des Steuerdomizils einer Person, die trotz Aufenthalt in der Schweiz keinen Wohnsitz (mehr) in diesem Land hat (Erw. 5a).

- Allgemeines Steuerdomizil eines Rentners, der seinen bisherigen Wohnsitz aufgegeben und bis zu seinem 9 Monate später eingetretenen Tod keinen neuen Wohnsitz begründet hat (Erw. 5c, d). Bestimmung des Ortes, zu dem er in dieser Zeit die stärksten Beziehungen unterhalten und der daher als sein allgemeines Steuerdomizil zu gelten hat (Erw. 5e).

Regeste (fr):
Double imposition. Art. 46 al. 2 Cst.

1. Déchéance du droit d'imposer, en raison de la taxation tardive. Conditions. Qualité pour faire valoir l'exception (consid. 4).

2. Domicile fiscal général d'une personne physique.

- Rapport avec le domicile civil. Détermination du domicile fiscal d'une personne qui, bien que résidant en Suisse, n'y possède plus de domicile (consid. 5a).

- Domicile fiscal général d'un rentier qui a quitté son précédent domicile et n'en a pas constitué de nouveau avant sa mort, survenue 9 mois plus tard (consid. 5c, d). Détermination du lieu avec lequel il avait, durant ce temps, les liens les plus forts et qui doit dès lors être considéré comme son domicile fiscal général (consid. 5e).

Regesto (it):
Doppia imposizione. Art. 46 cpv. 2 CF.

1. Perenzione del diritto d'imposizione del fisco cantonale a causa di tassazione tardiva. Presupposti. Veste per far valere la perenzione (consid. 4).

2. Domicilio fiscale generale di una persona fisica.

- Rapporto con il domicilio civile. Determinazione del domicilio fiscale d'una persona che, pur residendo in Svizzera, non vi possiede (più) il domicilio (consid. 5a).

- Domicilio fiscale generale d'una persona che vive di rendita e che ha abbandonato il suo precedente domicilio senza costituirne un altro prima della sua morte, sopravvenuta 9 mesi dopo (consid. 5c, d). Determinazione del luogo con il qualeella aveva, durante questo periodo, il legame più forte e che deve pertanto essere considerato come il suo domicilio fiscale generale (consid. 5e).

Sachverhalt ab Seite 319

BGE 94 I 318 S. 319

A.- Der 1883 geb. M. X., Bürger von Andeer (Kt. Graubünden), wuchs in einem Vorort der Stadt Schaffhausen auf. Nach Beendigung seiner juristischen Studien liess er sich in Basel nieder und war dort während Jahrzehnten Leiter eines Treuhandunternehmens. Er blieb ledig. Auf Ende 1953 gab er seine Berufstätigkeit auf. Im November 1954 hinterlegte er seine Schriften in Martigny (Kt. Wallis) und wohnte dort in einem Hotel. Von Martigny aus errichtete er, um Steuern zu sparen, zwei Familienstiftungen, auf die er einen grossen Teil seines beträchtlichen Vermögens übertrug, die A-Stiftung mit Sitz in Andeer (Kt. Graubünden) und die B-Stiftung mit Sitz in Vaduz (Fürstentum Liechtenstein). Am 19. November 1959 mietete er eine Villa in Schaffhausen und bezog sie am 29. Februar 1960 zusammen mit seinem unverheirateten Bruder B. und einer Haushälterin. Gleichzeitig hinterlegte er seine Schriften in Schaffhausen, wo auch seine Schwester und deren Ehemann (die Ehegatten Y.) wohnten und sich sein in Frankreich wohnhafter Bruder Th. X. gelegentlich aufhielt. M. X. hatte seine Ferien häufig in Andeer verbracht, vorerst im Hotel, seit 1954 in einer fest gemieteten Wohnung. Im Herbst 1960 kaufte die A-Stiftung in Andeer ein Dreifamilienhaus, das vor 1914 Eigentum des Vaters X. gewesen war. M. X. mietete darin eine Fünfzimmerwohnung und verbrachte dort in der Folge mit seiner Haushälterin jedes Jahr 2-3 Monate. Eine weitere mit eigenen Möbeln ausgestattete Wohnung stand ihm in Basel zur Verfügung in einem Hause, dessen wirtschaftlicher Eigentümer er über eine Immobilienaktiengesellschaft und die A-Stiftung war. Im Frühjahr 1965 starb sein Bruder B.X. Um die gleiche Zeit kam es zu einem Steuerstreit zwischen M. X. und den Schaffhauser Steuerbehörden, weil diese ihm das Vermögen und die Erträge der A- und der B-Stiftung anrechneten. Hierüber verärgert, kündigte X. den Mietvertrag über die Villa in Schaffhausen auf Ende September 1965. Bis dahin verschlechterte sich sein Gesundheitszustand. Am 14. Oktober 1965 begab er sich in die Klinik Hirslanden in Zürich, wo er operiert wurde und bis zum 8. Dezember 1965 blieb. Vor dem Eintritt in die Klinik beauftragte er seinen Bruder Th., ihn in Schaffhausen

BGE 94 I 318 S. 320

ab- und in Andeer anzumelden und seine Schriften dort zu hinterlegen, was am 7. Oktober 1965 geschah. Ferner liess er die bisher bewohnte Villa in Schaffhausen auf das Ende der bis Mitte Oktober 1965 erstreckten Mietdauer räumen und das Mobiliar seines Schlafzimmers sowie sein Schreibpult mit Akten ins Haus seines Schwagers Y. in Schaffhausen, den gesamten übrigen Hausrat in ein Magazin in einem ihm gehörenden Haus in Splügen und einen kleinen Teil in seine Wohnung in Andeer verbringen. Am. 8. Dezember 1965 aus der Klinik entlassen, begab sich X. zunächst zur Erholung nach Baden und bezog dann am 23. Dezember 1965 mit seiner Haushälterin seine Wohnung in Basel, wo er am 3. Juli 1966 starb, nachdem er sich dort vom 11. Februar bis 13. April 1966 nochmals in einem Spital aufgehalten hatte.

B.- Am 23. Mai 1967 erliess die kantonale Steuerverwaltung Graubünden eine an den Vertreter der Erben gerichtete "Unterstellungsverfügung", in welcher M. X. in der Annahme, sein Wohnsitz habe sich seit 7. Oktober 1965 in Andeer befunden, als ab 7. Oktober 1965 für die kantonalen und kommunalen Steuern im Kt. Graubünden pflichtig erklärt wurde. Die Erben erhoben hiegegen Einsprache und nach deren Abweisung Beschwerde. Mit Entscheid vom 27. September/15. Dezember 1967 wies die Kantonale Steuerrekurskommission

Graubünden die Beschwerde ab. Nachdem die Steuerverwaltung des Kantons Schaffhausen von diesem Entscheid Kenntnis erhalten hatte, teilte sie dem Vertreter der Erben mit Schreiben vom 27. Dezember 1967 mit, dass Schaffhausen weiterhin seinen Steueranspruch für die Staats- und Gemeindesteuer bis und mit Todestag des M. X. aufrecht erhalte.

C.- Am 12. Januar 1968 haben die Erben des M. X. staatsrechtliche Beschwerde wegen Doppelbesteuerung erhoben. Sie beantragen, es sei die Inanspruchnahme der unbeschränkten Steuerpflicht über M. X. durch den Kanton Graubünden für die Zeit vom 7. Oktober 1965 bis 3. Juli 1965 abzuweisen; eventuell sei die unbeschränkte Steuerpflicht für diesen Zeitraum zwischen den Kantonen Schaffhausen und Graubünden hälftig zu teilen; subeventuell sei sie dem Kanton Graubünden erst mit Wirkung ab 15. Oktober 1965 zuzusprechen.

D.- Die Kantonale Steuerverwaltung Schaffhausen beantragt Abweisung der Beschwerde, soweit sie sich gegen den Kanton Schaffhausen richte.

E.- Die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden beantragt Abweisung der Beschwerde, soweit sie sich gegen den Kanton Graubünden richte.

Erwägungen

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1./3. - (Prozessuales).

4. Sowohl die Beschwerdeführer als auch die Steuerverwaltung des Kantons Schaffhausen machen geltend, der Kanton Graubünden habe seine Steueransprüche durch verspätete Geltendmachung verwirkt. a) Nach der ständigen Rechtsprechung, von der abzuweichen kein Anlass besteht, kann die Verwirkung, die nicht nur auf die periodischen Steuern auf dem Einkommen und dem Vermögen, sondern auch auf die Erbschaftssteuer anwendbar ist (BGE 74 I 271Erw. 2 a), nur von andern Kantonen, nicht dagegen vom Steuerpflichtigen eingewendet werden (BGE 74 I 273, BGE 85 I 95 Erw. 1, BGE 91 I 475 Erw. 4). Auf die von den Beschwerdeführern erhobene Einrede ist daher nicht einzutreten. Beachtlich ist nur die Einrede des Kantons Schaffhausen.
b) Nach der Rechtsprechung verwirkt ein Kanton, der die für die Steuerpflicht massgebenden Tatsachen kennt oder kennen kann, das Recht auf Besteuerung, wenn er gleichwohl mit der Erhebung des Steueranspruchs ungebührlich lange zuwartet und wenn überdies ein anderer Kanton - bei Gutheissung dieses erst nachträglich erhobenen Steueranspruchs - zur Rückerstattung von Steuern verpflichtet werden müsste, die er formell ordnungsgemäss, in guten Treuen und in Unkenntnis des kollidierenden Steueranspruchs bezogen hat (BGE 80 I 333 mit Verweisungen auf frühere Urteile, BGE 85 I 96, BGE 91 I 475 Erw. 4). Von diesen Voraussetzungen fehlt im vorliegenden Falle jedenfalls die letzte. Die Steuerverwaltung des Kantons Schaffhausen hat (so wenig wie die Beschwerdeführer, auf deren Ausführungen sie sich beruft) behauptet, geschweige denn dargetan, dass der Kanton oder die Stadt Schaffhausen schon von M. X. oder seinen Erben für die Zeit vom 7. Oktober 1965 bis 3. Juli 1966 Einkommens- oder Vermögenssteuern oder auf seinem beweglichen Nachlassvermögen Erbschaftssteuern erhoben hätten, die sie im Falle der Anerkennung der bündnerischen Steueransprüche

den Beschwerdeführern zurückzuerstatten hätten. Die Schaffhauser Steuerbehörden scheinen vielmehr, gleich wie die bündnerischen, den Beschwerdeführern erst eröffnet zu haben, dass sie Steueransprüche gegen sie erheben; sie haben aber offenbar die Veranlagungen noch nicht vorgenommen und noch weniger Steuern bezogen, weshalb denn auch mit der staatsrechtlichen Beschwerde keine Rückerstattungsansprüche geltend gemacht werden. Ist aber nicht dargetan, dass Kanton oder Stadt Schaffhausen Steuern bezogen haben, die sie im Falle der Anerkennung der bündnerischen Steueransprüche zurückerstatten müssten, so erweist sich die Einrede der Verwirkung als unbegründet, ohne dass zu prüfen ist, ob die übrigen Voraussetzungen der Verwirkung erfüllt sind.

5. Streitig ist in erster Linie, welcher Kanton berechtigt ist, den am 3. Juli 1966 verstorbenen M. X. für die Zeit vom 7. Oktober 1965 bis zu seinem Tod für sein bewegliches Vermögen und dessen Ertrag zu besteuern. a) Diese Steuern haben die natürlichen Personen nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts in dem Kanton zu entrichten, in dem sie ihren Wohnsitz haben. Als Steuerdomizil gilt dabei grundsätzlich der zivilrechtliche Wohnsitz, d.h. der Ort, wo sich der Steuerpflichtige mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 23 Abs. 1 ZGB). Diese Absicht ergibt sich aus dem Zweck, zu dem der Aufenthalt genommen wird. Der Aufenthalt zu einem Sonderzweck, etwa zum Besuch einer Lehranstalt oder zur Heilung von einer Krankheit, genügt in der Regel nicht (vgl. Art. 26 ZGB); notwendig ist vielmehr der allgemeine Zweck, am betreffenden Ort das Leben zu verbringen (BGE 46 I 38). Bei der Bestimmung des Steuerwohnsitzes hat das Bundesgericht in Einzelfällen nicht auf die zivilrechtliche Regelung abgestellt. Da im Steuerrecht der wirkliche tatsächliche Wohnsitz massgebend ist, genügt, wie das Bundesgericht stets angenommen hat, der bloss formelle Wohnsitz, der gemäss Art. 24 Abs. 1 ZGB nach Aufgabe des bisherigen bis zum Erwerb eines neuen Wohnsitzes besteht, für das Steuerrecht nicht, um im Verhältnis von Kanton zu Kanton den Steuerort zu begründen. Das Domizil des Art. 24 Abs. 1 ZGB ist eine blosse Aushilfebestimmung, damit bei Wechsel des Wohnsitzes in der Zwischenzeit bis zum Erwerb eines neuen Wohnsitzes ein Ort vorhanden sei, an den die durch den Wohnsitz bedingten zivilrechtlichen

Beziehungen angeknüpft werden können (BGE 67 I 104,BGE 77 I 25, BGE 80 I 188). Dieser für das fiktive Weiterbestehen des früheren Wohnsitzes sprechende Grund gilt für die steuerrechtlichen Domizilwirkungen nicht. Wenn der Steuerpflichtige den Aufenthalt am bisherigen Wohnort endgültig aufgegeben hat, kann dieser Ort nicht mehr tatsächlicher Mittelpunkt seiner persönlichen Verhältnisse sein, auf die es im interkantonalen Steuerrecht allein ankommt. Das Bundesgericht hat wiederholt erklärt, dass bei Konkurrenz des fiktiven Domizils des Art. 24 Abs. 1 ZGB mit dem tatsächlichen längeren Aufenthaltsort in der Schweiz an die Anforderungen des Art. 23 ZGB kein strenger Massstab anzulegen sei (BGE 67 I 104,BGE 77 I 25). Diese Wegleitung hilft aber nicht über alle Schwierigkeiten hinweg, die sich bei der Bestimmung des Steuerwohnsitzes nach Aufgabe des bisherigen tatsächlichen Wohnsitzes ergeben können. Es ist sehr wohl denkbar, dass die tatsächlichen Verhältnisse so gestaltet sind, dass sie es auch bei Anlegung eines weiten Massstabes nicht gestatten, in einem der Orte, die nach Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes als neuer in Betracht fallen, den Lebensmittelpunkt zu erblicken, sei es weil die Aufenthalte an diesen Orten zu kurz sind oder einem ausgesprochenen Sonderzweck dienen, sei es weil der Pflichtige noch nicht weiss, ob er dauernd an einem dieser Orte bleiben will, sei es weil er infolge besonderer Umstände verhindert ist, an dem in Aussicht genommenen neuen Wohnort Aufenthalt zu nehmen, sei es aus einem andern Grunde. Auch in dem durchaus möglichen Falle, dass der Steuerpflichtige trotz Aufenthalt in der Schweiz überhaupt keinen Wohnsitz (mehr) in diesem Lande hat (vgl. BGE 85 I 10 ff., BGE 86 I 14 /5), kann nicht der fiktive Wohnsitz des Art. 24 Abs. 1 ZGB als Steuerwohnsitz gelten. Vielmehr sind dann die tatsächlichen Beziehungen des Pflichtigen zu den in Frage kommenden Orten gegeneinander abzuwägen und ist derjenige Ort als sein allgemeines Steuerdomizil anzusehen, zu dem die stärksten Beziehungen bestehen. b) Im vorliegenden Falle ist unbestritten, dass M. X. bis anfangs Oktober 1965 in Schaffhausen wohnte. Streitig ist einerseits, ob er diesen Wohnsitz endgültig aufgegeben hat, als er am 14. Oktober 1965

Schaffhausen verliess, und anderseits, ob er in der Folge einen neuen Wohnsitz, und zwar in Andeer, begründet hat, was beides vom Kanton Graubünden behauptet,

BGE 94 I 318 S. 324

von den Beschwerdeführern und vom Kanton Schaffhausen dagegen bestritten wird. c) In den Verhältnissen, welche X. dazu bestimmt haben, sich - nach Aufgabe seiner Berufstätigkeit in Basel und nach einem mehrjährigen Aufenthalt im Kanton Wallis - im Februar 1960 in Schaffhausen niederzulassen, sind in der Zeit vor seinem Wegzug wesentliche Änderungen eingetreten. Zunächst ist im Jahre 1964 seine dort wohnende Schwester und am 31. Mai 1965 auch sein Bruder B., mit dem er ein Einfamilienhaus bewohnte, gestorben. Sodann kam es zu einem Steuerstreit, der durch Urteil des Obergerichts Schaffhausen vom 25. Juni 1965 zu seinen Ungunsten entschieden wurde. Daraufhin entschloss sich X., seinen Wohnsitz von Schaffhausen an einen andern Ort zu verlegen. Er meldete sich daher am 7. Oktober 1965 in Schaffhausen ab und liess seine Schriften in Andeer hinterlegen. Dass der Entschluss zur Wohnsitzverlegung nicht einer augenblicklichen Verärgerung oder vorübergehenden Laune entsprang, sondern auf reiflicher Überlegung beruhte, kann nicht zweifelhaft sein, hat X. doch seinen Willen zur Verlegung des Wohnsitzes durch zahlreiche andere Handlungen bestätigt. So hat er in einem aus den Akten nicht ersichtlichen Zeitpunkt, wohl Ende Juni oder Juli 1965, den Mietvertrag über die seit Februar 1960 bewohnte Villa auf Ende September 1965 gekündigt. Ferner hat er die Villa nach Ablauf der (bis Mitte Oktober verlängerten) Mietdauer räumen und den grössten Teil der Einrichtung in ein eigenes Haus nach Splügen, in die Nähe des bei der Abmeldung in Schaffhausen als künftigen Wohnsitz angegebenen Dorfes Andeer, verbringen lassen. Schliesslich hat er Schaffhausen am 14. Oktober 1965 verlassen und ist bis zu seinem Tode nie mehr dorthin zurückgekehrt. Bei dieser Sachlage kann aus dem Umstand, dass er seine Schlafzimmereinrichtung sowie seinen Schreibtisch mit Akten im Hause seines Schwagers in Schaffhausen einstellte, nicht geschlossen werden, er habe beabsichtigt, wieder nach Schaffhausen zurückzukehren. Einmal wird von keiner Seite behauptet, dass ihm im Hause des Schwagers ein Zimmer zur Bewohnung eingerichtet wurde; die genannten Möbel wurden offenbar nur eingestellt. Sodann benötigte er das Schlafzimmer in Andeer nicht, da er dort bereits über eine gut eingerichtete Fünfzimmerwohnung verfügte, während er den Schreibtisch mit seinen Akten wohl deshalb beim Schwager in Schaffhausen

BGE 94 I 318 S. 325

einstellte und nicht nach Andeer verbringen liess, weil er sich am 14. Oktober 1965 zu einem voraussichtlich längeren Spitalaufenthalt nach Zürich begab, nicht wusste, wann er sich in Andeer (oder allenfalls an einem andern Orte) werde niederlassen können, und seine Akten bis dahin in der Nähe und in vertrauten Händen haben wollte. Dass X. seit dem Wegzug von Schaffhausen je geäussert habe, er werde vielleicht wieder dorthin zurückkehren, wird von keiner Seite behauptet, während die Beschwerdeführer zugeben, dass er seinen Anwalt ausdrücklich angewiesen hat, in dem am 29. Oktober 1965 beim Bundesgericht eingeleiteten verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren Andeer als seinen Wohnort anzugeben. Fehlt somit jeder Anhaltspunkt dafür, dass X. die Möglichkeit einer Rückkehr nach Schaffhausen erwogen hätte und diesen Ort nicht endgültig verlassen wollte, so darf unbedenklich angenommen werden, er habe den Wohnsitz in Schaffhausen endgültig aufgegeben.
d) Zweifelhafter ist, ob er nach seinem Wegzug von Schaffhausen einen neuen Wohnsitz in Andeer begründet hat. Er stand zwar zu diesem Ort als seinem Heimatort seit seiner Kindheit in Beziehungen, hat dort häufig seine Ferien verbracht, zunächst in einem Hotel und seit 1954 in einer festgemieteten Wohnung, und hat schliesslich im Herbst 1960, über die von ihm beherrschte A-Stiftung, das vor dem ersten Weltkrieg veräusserte väterliche

Haus wieder erworben, darin eine Fünfzimmerwohnung für sich eingerichtet und dort, wie die Steuerverwaltung des Kantons Schaffhausen ausdrücklich zugibt, mit seiner Haushälterin bis und mit 1964 jedes Jahr 2-3 Monate verbracht. Er scheint jedoch im Jahre 1965 nicht mehr in Andeer gewesen zu sein und hat sich jedenfalls nach seinem Wegzug von Schaffhausen nie mehr dort aufgehalten. Selbst wenn er, was angesichts seines Gesundheitszustandes und der längeren Spitalaufenthalte nicht als völlig sicher erscheint, die feste Absicht hatte und ernstlich damit rechnete, nach seiner Genesung sich nach Andeer zu begeben und dort zu bleiben, dürfte es kaum angehen, diesen Ort, wo er sich nach Aufgabe des Wohnsitzes in Schaffhausen nie aufgehalten hat, als seinen wirklichen, tatsächlichen Wohnsitz zu betrachten. Damit ein Ort als Lebensmittelpunkt einer Person gelten kann, ist zuallererst erforderlich, dass sie sich dort aufhalte (BGE 86 I 15 Erw. 4; EGGER N. 20 zu Art. 23 ZGB). Der blosse Wille zur

Wohnsitzbegründung genügt nicht; er muss vielmehr in die Tat umgesetzt sein (LOCHER, Das interkant. Doppelbesteuerungsrecht § 3 I A 2 b Nr. 4 und 5). Sofern X. wirklich den Willen hatte, seinen Wohnsitz nach Andeer zu verlegen, hat er freilich durch die Hinterlegung seiner Schriften in Andeer, durch die Verbringung des grössten Teils der Einrichtung der in Schaffhausen bewohnten Villa in ein eigenes Haus im nahegelegenen Splügen und durch die Beibehaltung seiner Fünfzimmerwohnung im eigenen Haus in Andeer alles damals in seiner Macht stehende getan, um seinen Willen in die Tat umzusetzen, und ist er nur durch seine Krankheit verhindert worden, noch das Erfordernis des tatsächlichen Aufenthaltes zu erfüllen. Ob unter diesen besonderen Umständen Andeer als sein Wohnsitz nach dem Wegzug von Schaffhausen zu gelten hat, kann indes dahingestellt bleiben, da die Beschwerde selbst dann zugunsten des Kantons Graubünden zu entscheiden ist, wenn X. in Andeer keinen neuen Wohnsitz begründet haben sollte. e) In diesem Falle ist, da er den Wohnsitz in Schaffhausen endgültig aufgegeben hat, davon auszugehen, dass er seither keinen Wohnsitz hatte, was nach dem hievor Gesagten zur Folge hat, dass derjenige Ort als sein allgemeines Steuerdomizil in der Zeit vom 14. Oktober 1965 bis 3. Juli 1966 zu betrachten ist, zu dem er in dieser Zeit die stärksten Beziehungen unterhielt. X. hat sich nach seinem Wegzug von Schaffhausen und nach einem nicht ganz zweimonatigen Spitalaufenthalt in Zürich und einem anschliessenden zweiwöchigen Kuraufenthalt in Baden (AG) vom 23. Dezember 1965 bis zu seinem Tode am 3. Juli 1966 ausschliesslich in Basel aufgehalten, und zwar 2 Monate in einem Spital und etwas über 4 Monate in einer eigenen Wohnung in einem ihm (über eine Immobiliengesellschaft und die A-Stiftung) gehörenden Hause. Da der Kanton Basel-Stadt, offenbar weil dieser Aufenthalt des X. in Basel durch seine Krankheit bedingt war, nie behauptet hat, er habe damals seinen Wohnsitz in Basel gehabt, ist nur zu prüfen, ob X. während dieser Zeit stärkere Beziehungen zu Schaffhausen oder zu Andeer hatte. Es ist unbestritten, dass er sich in dieser Zeit an keinem dieser beiden Orte je aufgehalten hat. Mit Schaffhausen, wo er 5 1/2 Jahre gewohnt hatte, verbanden ihn verwandtschaftliche Beziehungen, doch waren diese deshalb schwächer geworden, weil im Jahre 1964 seine Schwester und Ende Mai 1965 auch

sein Bruder B. gestorben waren; in Schaffhausen befanden sich nur noch ein Schwager und eine Schwägerin, da sein in Frankreich wohnender Bruder Th., wie in der Beschwerde ausgeführt und von keiner Seite bestritten wird, sich nur selten in Schaffhausen aufhielt. Ferner befand sich in Schaffhausen ein kleiner Teil des Mobiliars der früher bewohnten Villa, jedoch nicht als Einrichtung eines für ihn reservierten Zimmers, sondern bloss provisorisch eingestellt. Demgegenüber stand ihm in Andeer, mit dem ihn lebenslängliche persönliche Beziehungen verbanden, weiterhin eine guteingerichtete Fünfzimmerwohnung in einem eigenen Hau-

se zur Verfügung. Berücksichtigt man weiter, dass X. nach verschiedenen Äusserungen und aus verständlichen Gründen den Wohnsitz in Schaffhausen endgültig aufgeben und einen neuen Wohnsitz in Andeer begründen wollte und diesen Willen bereits insoweit in die Tat umgesetzt hatte, dass er die Schriften in Andeer hinterlegen und den grössten Teil seines in Schaffhausen benützten Hausrates nach Splügen und Andeer verbringen liess, so ist anzunehmen, dass seit dem Wegzug von Schaffhausen seine Beziehungen zu Andeer stärker waren als diejenigen zu Schaffhausen, und ist deshalb von diesem Zeitpunkt, d.h. vom 14. Oktober 1965 an, Andeer als sein allgemeines Steuerdomizil zu betrachten. Die Beschwerde ist daher, was die Besteuerung seines beweglichen Vermögens und des Ertrags desselben betrifft, im Sinne des subeventuellen Antrags der Beschwerdeführer gegenüber dem Kanton Schaffhausen gutzuheissen.

6. Zur Erhebung der Erbschafts- oder Nachlasssteuer auf dem beweglichen Vermögen ist nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichtes derjenige Kanton zuständig, in dem der Erblasser den Wohnsitz zur Zeit seines Todes hatte (BGE 77 I 25,BGE 73 I 17Erw. 4 und dort zitierte frühere Urteile). Hatte er keinen Wohnsitz, so muss das Besteuerungsrecht, wie für die Vermögens- und Einkommenssteuer, demjenigen Kanton zustehen, zu dem der Erblasser zur Zeit seines Todes die engsten Beziehungen unterhielt. Da dies im vorliegenden Falle nach dem in Erw. 5 Ausgeführten der Kanton Graubünden war, ist die Beschwerde auch inbezug auf die Erbschaftssteuer gegenüber dem Kanton Schaffhausen gutzuheissen.