

## Kirchensteuer

### Besteuerung von konfessionell gemischten Familien

#### Urteil des Schweizerischen Bundesgerichts vom 24. Oktober 1997

*Bei konfessionell gemischten Ehen ist derjenige Ehegatte Steuersubjekt, welcher der jeweiligen Konfession angehört, für die die Kirchensteuer erhoben wird. Es verstösst nicht gegen Verfassungsrecht, wenn bei der Steuerbemessung auf das Einkommen beider Ehegatten abgestellt wird (Faktorenaddition), sofern der unterschiedlichen Religionszugehörigkeit dadurch Rechnung getragen wird, dass nur ein Bruchteil der vollen Kirchensteuer erhoben wird.*

#### I. Sachverhalt

A. X. gehört der Evangelisch-reformierten Kirche des Kantons Basel-Stadt an. Seine Ehefrau, Y., ist konfessionslos; das gemeinsame Kind gehört jedoch ebenfalls der evangelisch-reformierten Kirche an. Mit Verfügung vom 23. März 1994 wurde von X. für das Jahr 1994 eine Kirchensteuer von Fr. 1'588.-- erhoben. Grundlage dieser Forderung bildete die kantonale Einkommenssteuer des Ehepaars für das Jahr 1992 in Höhe von Fr. 29'772.-- bzw. 8% davon (entsprechend der vollen Kirchensteuer von Fr. 2'382.--). In Rechnung gestellt wurden 2/3 des vollen Kirchensteuerbetrages, womit der Umstand Berücksichtigung fand, dass der Ehemann und das Kind, nicht aber die Ehefrau, der Kirche angehören.

X. war mit dieser Besteuerung nicht einverstanden. In einer Einsprache bei der evangelisch-reformierten Kirchgemeinde und hernach in einem Rekurs an die Steuerrekurskommission der Evangelisch-reformierten Kirche des Kantons Basel-Stadt machte er im wesentlichen geltend, es liege ein Verstoss gegen Art. 49 Abs. 6 BV vor, wenn der Verdienst seiner keiner Kirche angehörenden Ehefrau, welche den grössten Teil des ehelichen Einkommens erziele, als Bemessungsgrundlage herangezogen werde; zudem verstosse die Berücksichtigung des gesamten ehelichen Einkommens gegen den Grundsatz der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Die Steuerrekurskommission wies den von X. erhobenen Rekurs mit Entscheid vom 13. Juni 1994 ab.

B. Innert der vom kantonalen Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege vorgeschriebenen zehntägigen Frist ab Zustellung der Verfügung meldete die Rechtsvertreterin von X. in dessen Namen am 6. September 1994 Rekurs beim Appellationsgericht des Kantons Basel-Stadt (als Verwaltungsgericht) an. Am 26. September 1994 reichte die Rechtsvertreterin eine Rekursbegründung im Namen von X. und von Y. ein. Das Appellationsgericht trat mit Urteil vom 12. Mai 1995 auf den Rekurs der Ehefrau nicht ein, da diese die zehntägige Anmeldefrist ungenutzt habe verstreichen lassen, und wies den Rekurs des Ehemannes ab, soweit es darauf eintrat. Das Gericht erachtete es als mit Art. 49 Abs. 6 BV vereinbar, für die Berechnung der Höhe der Steuer das Einkommen der der Kirche nicht angehörenden Ehefrau mitzuberücksichtigen. Für die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit sei die Konfessionszugehörigkeit nicht relevant; vielmehr sei es zulässig, Einkommen und Vermögen von Ehegatten zusammenzurechnen und die Kirchensteuer bei Familien mit unterschiedlicher Kirchenzugehörigkeit anteilmässig zu erheben. Auf die Rüge der Verfassungswidrigkeit der in § 5 Abs. 3 der Steuerordnung der evangelisch-reformierten Kirche vorgesehenen solidarischen Haftbarkeit trat das Appellationsgericht nicht ein, da der Ehemann, der die Steuern selbst schulde, davon nicht betroffen sei.

C. Mit Eingabe vom 4. September 1995 haben X. und Y. staatsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht erhoben. Sie beantragen, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben. In

formeller Hinsicht machen sie geltend, das Appellationsgericht hätte auch auf den Rekurs der Ehefrau eintreten müssen. Materiell verstosse das angefochtene Urteil gegen Art. 4 BV und Art. 49 Abs. 6 BV.

Das Appellationsgericht des Kantons Basel-Stadt beantragt die Abweisung der staatsrechtlichen Beschwerde. Die Steuerrekurskommission der Evangelisch-reformierten Kirche Basel-Stadt schliesst auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei.

## *II. Entscheidungsgründe*

1. a) Der Entscheid des Appellationsgerichts (als Verwaltungsgericht) ist ein kantonal letztinstanzlicher Endentscheid, gegen den auch im Bund kein anderes Rechtsmittel zur Verfügung steht. Die staatsrechtliche Beschwerde ist daher zulässig (Art. 84 Abs. 2, Art. 86 Abs. 1 und Art. 87 OG).

b) Der Beschwerdeführer wird durch den angefochtenen Entscheid in seinen rechtlich geschützten eigenen Interessen betroffen und ist zur staatsrechtlichen Beschwerde legitimiert (Art. 88 OG).

c) Der Beschwerdeführer hatte vor dem Appellationsgericht geltend gemacht, die Steuerordnung der Evangelisch-reformierten Kirchgemeinde des Kantons Basel-Stadt (Steuerordnung) halte weder vor Art. 4 BV noch vor Art. 49 Abs. 6 BV stand. Sämtliche erhobenen Rügen sind vom Appellationsgericht behandelt worden, mit Ausnahme derjenigen, es sei verfassungswidrig, die Ehegatten unabhängig von ihrer Kirchenzugehörigkeit solidarisch für die Steuerforderungen haften zu lassen (§ 5 Abs. 3 der Steuerordnung). Fragen der Solidarhaftung gehörten aber nicht zum Streitgegenstand, da die Kirchensteuer lediglich gegenüber dem Ehemann geltend gemacht wurde. Die solidarische Haftbarkeit könnte ohnehin nur dann in Anspruch genommen werden, wenn beide Ehegatten Adressaten der Verfügung sind (Brigitte Behnisch, Die Stellung der Ehegatten im Veranlagungs-, Rechtsmittel-, Bezugs- und Steuerstrafverfahren, Bern 1992, S. 124). Die Eröffnung der Verfügung kann zwar an beide Ehegatten gemeinsam erfolgen (vgl. BGE 122 II 139 E. 2 S. 144), doch müssen beide als Adressaten genannt sein, was vorliegend nicht der Fall ist (vgl. Kirchensteuer-Rechnung vom 23. März 1994). Da im kantonalen Verfahren aber dennoch alle hinsichtlich der Kirchensteuerpflicht des Ehepaars relevanten Rügen behandelt worden sind und die Frage der Solidarhaftung nicht zum Streitgegenstand gehört, kann offenbleiben, ob das Appellationsgericht auf den Rekurs der Beschwerdeführerin formell hätte eintreten müssen. Entsprechend offengelassen werden kann auch, ob die Ehefrau vom angefochtenen Entscheid bzw. von der Auferlegung der Kirchensteuer an ihren Mann überhaupt in ihren eigenen rechtlich geschützten Interessen betroffen ist (Art. 88 OG) und in eigenem Namen staatsrechtliche Beschwerde erheben könnte. Weiter ist nicht zu prüfen, ob es mit Art. 49 Abs. 6 BV vereinbar ist, wenn der keiner Religionsgemeinschaft angehörende Ehegatte solidarisch für die Kirchensteuerschuld des anderen haftbar erklärt wird. Soweit solche Rügen erhoben werden, ist auf die staatsrechtliche Beschwerde nicht einzutreten.

2. a) Nach Art. 49 Abs. 6 BV hat niemand Steuern zu bezahlen, die speziell für eigentliche Kultuszwecke einer Religionsgenossenschaft erhoben werden, der er nicht angehört. Der Beschwerdeführer, welcher der evangelisch-reformierten Kirche angehört, ist zwar nicht persönlich in Rechten nach Art. 49 Abs. 6 BV betroffen, wenn er von der Kirche, welcher er angehört, besteuert wird. Gleichwohl kann er sich auf diese Bestimmung insoweit berufen, als er geltend macht, die ihm auferlegte Steuer sei in Verletzung der Grundsätze erfolgt, wie sie sich aus der Beachtung von Art. 49 Abs. 6 BV bei der Besteuerung von konfessionell gemischten Familien ergeben (vgl. BGE 65 I 230 E. 2 S. 233).

b) Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist dem konfessionell gemischten Charakter einer Familie Rechnung zu tragen, indem nur ein Bruchteil der vollen Kirchensteuer ver-

langt werden darf, welcher dem Verhältnis der verschiedenen Kirchenzugehörigkeiten entspricht. In der Berechnung der Kirchensteuer aufgrund des Gesamteinkommens der Familie hat das Bundesgericht jedoch nie einen Verstoß gegen Art. 49 Abs. 6 BV gesehen. Vielmehr hielt es stets daran fest, dass die Faktorenaddition bei Ehegatten (dazu BGE 110 Ia E. 3a S. 15/16) eine Frage des Steuerrechts sei und grundsätzlich nichts damit zu tun habe, ob die Besteuerung einen verfassungswidrigen Gewissenszwang in sich schliesse (zuletzt BGE 100 Ia 255 E. 4a S. 259, mit Hinweisen). Steuersubjekt ist nach dieser Rechtsprechung derjenige Ehegatte, welcher der jeweiligen Konfession angehört. Wenn auf das Einkommen auch des anderen Ehegatten abgestellt wird, so einzig im Sinne einer Bemessungsgrundlage für die geschuldete Kirchensteuer. Damit wird der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit Rechnung getragen, die auch davon abhängig ist, welches Einkommen der andere Ehegatte verdient und über wieviel Vermögen er verfügt.

c) Den Beschwerdeführern ist die bundesgerichtliche Rechtsprechung bekannt. Sie machen geltend, diese müsse überprüft werden. Zwar nicht bei den direkten Steuern von Bund und Kantonen, jedoch bei Kirchensteuern sei verfassungsrechtlich einzig die Individualbesteuerung zulässig, sofern die Ehegatten nicht derselben Konfession angehörten. Die Beschwerdeführer begründen diese Auffassung (in weitschweifigen Ausführungen) damit, dass sich die eheliche Gemeinschaft nicht auf die konfessionelle Zugehörigkeit beziehe und daher die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit "unter konfessionellen Gesichtspunkten" (Beschwerde, S. 10) nicht aufgrund des gemeinsamen Einkommens der Ehegatten bestimmt werden könne.

Diese Ausführungen sind nicht geeignet, die bundesgerichtliche Rechtsprechung in Frage zu stellen. Wenn es im allgemeinen richtig ist, dass sich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des einen Ehegatten auch nach dem Einkommen und Vermögen des anderen bestimmt, was die Beschwerdeführer nicht in Abrede stellen, so kann es sich diesbezüglich "unter konfessionellen Gesichtspunkten" nicht anders verhalten. Wohl wird bisweilen die rechtspolitische Auffassung vertreten, die Individualbesteuerung sei der gemeinsamen Ehegattenbesteuerung vorzuziehen (Kathrin Klett, Zivilstandsunabhängige Einkommensbesteuerung, in Festschrift Bigler, S. 173 ff.). Verfassungsrechtlich lässt sich eine vom kantonalen Recht vorgesehene Ehegattenbesteuerung mit Faktorenaddition bei den Kirchensteuern aber nicht beanstanden, sofern der unterschiedlichen Religionszugehörigkeit dadurch Rechnung getragen wird, dass nur ein Bruchteil der so errechneten Steuer erhoben wird. Es trifft zwar durchaus zu, dass die Ehegatten bei konfessionell gemischter Ehe in religiöser Beziehung keine Gemeinschaft bilden. Das ändert aber nichts daran, dass ihre jeweilige wirtschaftliche Leistungsfähigkeit auch vom Einkommen und Vermögen des anderen Ehegatten abhängig ist. Es besteht daher kein Anlass, auf die bisherige bundesgerichtliche Rechtsprechung zurückzukommen.

3. ...

*Demgemäss wird erkannt:*

Die staatsrechtliche Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.