

JAAC 59.156

Direktion für Völkerrecht, 14. Juli 1994; traduction française dans Revue suisse de droit international et de droit européen 5/1995, Pratique suisse 1994, N° 5.3, p. 38

Relations consulaires. Interdiction des actes de puissance publique sur le territoire d'Etats étrangers.

Inadmissibilité de la perception, par l'ambassade de Bosnie-Herzégovine, d'un impôt sur le revenu de ressortissants bosniaques domiciliés en Suisse.

Konsularische Beziehungen. Verbot von Hoheitsakten auf fremdem Staatsgebiet.

Unzulässigkeit der Erhebung einer Steuer auf das Einkommen von in der Schweiz ansässigen Bosniern durch die Botschaft Bosnien-Herzegowinas.

Relazioni consolari. Divieto d'atti di sovranità sul territorio di uno Stato estero.

Inammissibilità della riscossione di un'imposta sul reddito dei cittadini bosniaci, domiciliati in Svizzera, da parte dell'ambasciata di Bosnia-Erzegovina.

Die Direktion für Völkerrecht wurde befragt über die Rechtmässigkeit der Erhebung einer Steuer auf das Einkommen von in der Schweiz ansässigen Bosniern durch die bosnische Botschaft in Anwendung eines Gesetzes über Abwehr und Wiederaufbau der Republik Bosnien-Herzegowina. Die Direktion für Völkerrecht nahm wie folgt Stellung:

I. Verbot von Hoheitsakten auf fremdem Staatsgebiet

Auf der Souveränität der Staaten beruht deren «souveräne Gleichheit»^[52]. Aufgrund dieses völkerrechtlichen Prinzips ist ein Staat grundsätzlich nicht berechtigt, auf dem Gebiet eines anderen Staates Hoheitsakte zu setzen. Hoheitsakte auf fremdem Staatsgebiet berühren die Staatsgewalt des Territorialstaates, da diesem allein die Ausübung der Herrschaftsgewalt in seinem Gebiet zusteht. Der Ständige Internationale Gerichtshof hat diesen Grundsatz im sogenannten *Lotus*-Fall erwähnt: «...la limitation primordiale qu'impose le droit international à l'Etat est celle d'exclure - sauf l'existence d'une règle permissive contraire - tout exercice de sa puissance sur le territoire d'un autre Etat.»^[53] Eine Ausnahme von dieser Regel besteht nur in den Fällen, in denen sich solche Handlungen im Gebiet des betreffenden Staates in keiner Weise auswirken. Ein Eingriff jedoch, der sich im Gebiet des betreffenden Staates tatsächlich auswirkt, ist verboten. Die Steuererhebung ist zweifelsohne ein klassischer Hoheitsakt, der einer Behörde oder einem Beamten zukommt und ist somit auf fremdem Staatsgebiet völkerrechtlich verboten, sofern keine Einwilligung des betroffenen Staates vorliegt.^[54]

Die Ausübung von Zwang bei der Durchführung solcher Hoheitsakte ist keine Voraussetzung der Rechtswidrigkeit. Auch derjenige Staat begeht eine unerlaubte Handlung, der im fremdem Territorium seine Ziele ohne Zwangsmittel zu erreichen versucht. Die Einwilligung einer Privatperson, im vorliegenden Fall eines in der Schweiz ansässigen bosnischen Staatsbürgers, ist deshalb irrelevant. Sonst würde die Einwilligung der Privatperson, gegenüber der sich die Akte richtet, für die Völkerrechtskonformität einer hoheitlichen Handlung im Ausland entscheidend sein. Die Gebietshoheit ist aber ein Recht des Staates, über das eine Privatperson nicht entscheiden kann.^[55]

Auf Grund des oben Gesagten nimmt die Schweiz eine konsequente Haltung hinsichtlich ihrer Souveränität ein. Diese konsequente Haltung kommt unter anderem in Art. 271 Abs. 1 StGB zum Ausdruck, demzufolge sich strafbar macht, wer auf schweizerischem Gebiet ohne Bewilligung für einen fremden Staat Handlungen vornimmt, die einer Behörde oder einem Beamten zukommen, oder wer solchen Handlungen Vorschub leistet. Es liegt nicht an, uns darüber zu äussern, inwieweit diese Bestimmung im vorliegenden

Fall zur Anwendung gelangt. Es ist aber anzuführen, dass die Mitarbeiter der bosnischen Botschaft auf Grund der diplomatischen und konsularischen Immunität nicht belangt werden könnten.

II. Das Wiener Übereinkommen über konsularische Beziehungen

Es stellt sich nun die Frage, ob die Erhebung von Steuern in den im Wiener Übereinkommen vom 24. April 1963 über konsularische Beziehungen (SR 0.191.02) - dem sowohl die Schweiz als auch Bosnien-Herzegowina als Parteien angehören - festgelegten Aufgabenkreis eines konsularischen Postens fällt. Zwar handelt es sich bei den im Übereinkommen erwähnten Handlungen weiterhin um Handlungen auf fremdem Territorium. Mit der Ratifikation des Übereinkommens hat sich die Schweiz aber gegenüber anderen Staaten verpflichtet, solche Handlungen als konsularische Aufgaben grundsätzlich zuzulassen. Nach Art. 5 Bst. a des Übereinkommens bestehen die konsularischen Aufgaben hauptsächlich darin, die Interessen des Entsendestaates sowie seiner Angehörigen im Empfangsstaat innerhalb der völkerrechtlich zulässigen Grenzen zu schützen. Als weitere Tätigkeiten werden zum Beispiel genannt: die Entwicklung der kommerziellen, wirtschaftlichen, kulturellen und wissenschaftlichen Beziehungen zwischen Entsendestaat und Empfangsstaat; notarielle, zivilstandesamtliche und ähnliche Befugnisse; die Vertretung eigener Staatsangehöriger vor den Gerichten des Empfangsstaates, sofern zulässig; die Übermittlung gerichtlicher und aussergerichtlicher Urkunden, usw. Die Steuererhebung wird in Art. 5 Bst. a bis l nicht erwähnt.

Art. 5 Bst. m nennt als weitere konsularische Aufgaben alle anderen dem konsularischen Posten vom Entsendestaat zugewiesenen Aufgaben, die nicht durch Gesetze und sonstige Rechtsvorschriften des Empfangsstaates verboten sind oder gegen die der Empfangsstaat keinen Einspruch erhebt oder die in den zwischen dem Empfangs- und dem Entsendestaat in Kraft befindlichen internationalen Übereinkommen erwähnt sind.

In der Weisung 942.1.1 des Eidg. Departements für auswärtige Angelegenheiten (EDA) wird zu diesem Thema folgendes erwähnt: «Die Eintreibung von Steuern durch diplomatische und konsularische Vertretungen ist unzulässig. Ausländische Vertretungen in der Schweiz sind vom Departement schon verschiedentlich darauf aufmerksam gemacht worden, dass das Inkasso ausländischer Steuern einen Hoheitsakt darstellt, der nur den schweizerischen Behörden zusteht. Da jedoch die Schweiz auf dem Gebiete der Eintreibung von Steuern ausländischer Staaten keine Rechtshilfe leistet, kommt die Vollstreckung ausländischer Steuern in der Schweiz nicht in Frage.»

Da die Schweiz der Republik Bosnien-Herzegowina weder die Bewilligung erteilt hat, auf Schweizer Gebiet Steuern zu erheben, und die beiden Länder auch keinen Staatsvertrag diesbezüglich abgeschlossen haben, ist die Steuererhebung durch die bosnische Botschaft auf das Einkommen der in der Schweiz ansässigen bosnischen Staatsbürger nicht zulässig. Es ist hier noch anzuführen, dass generell jede denkbare Amtshandlung auf fremdem

Staatsgebiet mit der widerspruchsfreien Hinnahme durch den Gebietsstaat gerechtfertigt wird.^[56] Sollte die Schweiz nach Kenntnis des vorliegenden Falles die bosnische Botschaft nicht auf die Unvereinbarkeit ihres Handelns mit schweizerischem und Völkerrecht hinweisen, so würde sie damit ihr stillschweigendes Einverständnis zur Steuererhebung durch die bosnische Botschaft auf schweizerischem Hoheitsgebiet geben.

III. Die Einziehung des Militärpflichtersatzes im Ausland

Im Zusammenhang mit dem oben diskutierten Fall stellt sich die Frage, ob die Schweiz auf glaubwürdige Weise gegen das Vorgehen der bosnischen Botschaft protestieren kann, da sie selbst im Ausland den Militärpflichtersatz einzieht.

In der Weisungssammlung des EDA wird zu dieser Frage, unter dem Titel «Inkasso Schweizerischer Steuern» (942.1.1), kurz und lapidar ausgeführt: «Die Frage des Inkassos des Militärpflichtersatzes stellt ein besonderes Problem dar, es handelt sich hier nicht um eine fiskalische Massnahme, sondern um eine Auswirkung der Wehrpflicht.»

Die Richtigkeit dieser Behauptung kann allerdings bezweifelt werden. Bereits in den 20er, 30er, 40er und 50er Jahren wurde diese Theorie in der Lehre kritisiert und darauf hingewiesen, dass es sich bei dem Militärpflichtersatz um eine Steuer handelt. Im noch geltenden BG vom 12. Juni 1959 über den Militärpflichtersatz (MPG, SR 661) wird unter Art. 10 ausgeführt: «Der Ersatzpflichtige bezahlt eine Einkommensteuer oder eine Personaltaxe.» Während die Personaltaxe als eine Form der Wehrpflichtbefreiung betrachtet werden kann, bereitet dies bei der Einkommensteuer schon mehr Mühe. Die Einkommensteuer wird wie eine Steuer auf das gesamte Reineinkommen aus Erwerb, Vermögen und anderen Quellen erhoben. Ebenso wie bei einer Steuer sind Abzüge möglich (Art. 12). Die Änderung des MPG vom 17. Juni 1994 (BBI 1994 III 296) spricht hier eine noch deutlichere Sprache. Art. 11 zufolge wird die Ersatzabgabe nach der Gesetzgebung über die direkte Bundessteuer auf dem gesamten Reineinkommen erhoben. Die Einnahmen aus dem Militärpflichtersatz erscheinen zudem in den Steuereinnahmen des Bundes. Des Weiteren führt Art. 9 der V vom 20. Dezember 1971 über den Militärpflichtersatz der Auslandschweizer (MPV, SR 661.1) aus, dass die Aufsicht des Bundes über die Erhebung der Ersatzabgabe unter der Leitung des Eidgenössischen Finanzdepartements von der Eidgenössischen Steuerverwaltung ausgeübt wird.

Der Militärpflichtersatz kann demnach, zumindest teilweise, als eine Steuer betrachtet werden.

Wie oben bereits erwähnt wurde, ist ein Staat grundsätzlich nicht berechtigt, auf dem Gebiet eines anderen Staates Hoheitsakte zu setzen, es sei denn der betroffene Staat hat seine Einwilligung dazu gegeben. Die Eintreibung von Steuern ist ihrer Natur nach aber eindeutig ein Hoheitsakt.

Im Ausland nimmt die schweizerische Vertretung der V über den Militärpflichtersatz zufolge verschiedene Aufgaben im Zusammenhang mit dem Militärpflichtersatz wahr.

1. Die Vertretung stellt im Januar dem in ihrer Militärpflichtersatzkontrolle eingetragenen Ersatzpflichtigen das Formular «Angaben für die Ersatzabgabe des Jahres...» mit der Aufforderung zu, es bis zum 31. März ausgefüllt zurückzusenden (Art. 27 MPV). Bereits die Zustellung des Formulars kann unter völkerrechtlichen Gesichtspunkten als bedenklich errachtet werden, handelt es sich doch nicht um einen informellen Hinweis auf eine in der Schweiz geschuldete Abgabe, sondern um ein Formular, welches wie eine Steuererklärung ausgefüllt und zurückgesandt werden muss.
2. Sie prüft die eingegangenen Abgabeerklärungen und sorgt durch Rückfragen und Einforderung zweckdienlicher Beweismittel für Abklärung, wo Angaben offensichtlich nicht mit den Lebens- und Verdienstverhältnissen des Ersatzpflichtigen übereinstimmen (Art. 28 MPV). Sie leitet die Abgabeerklärung zusammen mit allfälligen Änderungsanträgen über die Eidgenössische Steuerverwaltung an die zuständige kantonale Militärpflichtersatzverwaltung. Die alleinige Weiterleitung der Abgabeerklärung an die zuständige kantonale Stelle stellt keine Probleme dar. Anders verhält es sich aber mit der Prüfung der Erklärung, den Rückfragen, der Einforderung von Beweismitteln und den allfälligen Änderungsanträgen. Die Vertretung nimmt damit Teilfunktionen einer schweizerischen Behörde in Steuersachen im Ausland wahr, was mit dem Wiener Übereinkommen nicht vereinbar ist.
3. Die Vertretung mahnt den Ersatzpflichtigen, der seine Abgabeerklärung nicht innert der gesetzten Frist abgegeben hat, und setzt eine Nachfrist an. Steht die Abgabeerklärung bis Ende der Nachfrist immer noch aus, so unterbreitet sie der zuständigen Stelle einen Veranlagungsantrag nach eigenem Ermessen (Art. 28 Abs. 3 MPV). Auch hier handelt die Vertretung nicht bloss als Übermittler, sondern wird selbst aktiv, was unzulässig ist.
4. Die Vertretung wirkt bei der Eröffnung der Veranlagungsverfügung (Art. 34 Abs. 3 MPV) und beim Bezug der Abgabe mit (Art. 47 Abs. 2 MPV). Sie verbucht die eingehenden Ersatzabgaben, Kosten und Bussen und meldet die Zahlung über die Eidgenössische Steuerverwaltung der zuständigen kantonalen Stelle. Auch diese Handlungen sind kaum mit den Bestimmungen des Wiener Übereinkommens vereinbar.
5. Die Vertretung mahnt und verwarnet säumige Ersatzpflichtige. Sie meldet diese der zuständigen kantonalen Stelle und beantragt gegebenenfalls die Überweisung an den Strafrichter (Art. 52 Abs. 2 MPV). Auch hier übernimmt die Vertretung Teilfunktionen der schweizerischen Steuerbehörden, was nicht zulässig ist. Bei diesen Handlungen handelt es sich um typische Hoheitsakte, deren Ausübung durch fremde Staaten auf schweizerischem Hoheitsgebiet von der Schweiz nicht geduldet wird.
6. Im Falle einer Sicherheitsverfügung gegen einen säumigen Ersatzpflichtigen ist die Vertretung zur Entgegennahme von Sicherheiten zuständig (Art. 59 Abs. 2 MPV). In diesem Fall vollstreckt die Vertretung eine Verfügung einer schweizerischen Behörde auf ausländischem Territorium, was mit dem Wiener Übereinkommen unvereinbar ist.
7. Die Vertretung kann auch über eine Verlängerung der Zahlungsfrist und eine Bewilligung von Ratenzahlungen entscheiden (Art. 60 Abs. 1 MPV). Auch in diesem Fall leitet die Vertretung nicht bloss eine Entscheidung

der kantonalen Behörden weiter, sondern handelt selbständig. Wiederum übt sie somit Teilfunktionen einer schweizerischen Behörde auf fremdem Hoheitsgebiet aus. Es handelt sich erneut um unzulässige Hoheitsakte.

Bei den unter Punkt 1. bis 7. aufgeführten Handlungsweisen handelt es sich durchwegs nicht um blosse nichthoheitliche, formlose Mitteilungen über in der Schweiz bestehende Ersatzpflichten oder laufende Verfahren. Die Vertretung ist an der Eintreibung des Militärpflichtersatzes aktiv beteiligt und nimmt dabei Hoheitsakte auf fremdem Territorium vor.

Auch wenn man den Militärpflichtersatz nicht als Steuer bezeichnet, so handelt es sich bei den unter Punkt 2 bis 7 erwähnten Handlungen um Hoheitsakte, deren Ausübung auf fremdem Territorium unzulässig ist. Auch Art. 5 des Wiener Übereinkommens zufolge können diese nicht als gerechtfertigt betrachtet werden.

Die Schweiz macht ausländischen Vertretungen gegenüber immer wieder geltend, dass das Eintreiben von öffentlich-rechtlichen Forderungen, insbesondere von Steuern, einen Hoheitsakt darstellt, der nur den schweizerischen Behörden zusteht. Nach schweizerischer Auffassung gehört es nicht zu den konsularischen Aufgaben gemäss Art. 5 des Wiener Übereinkommens, den Behörden des Entsendestaates Unterstützung zu leisten bei der förmlichen Zustellung und Eintreibung von Bussen, Gerichtskosten, Steuern oder Zöllen, die Angehörige des Entsendestaates mit Wohnsitz im Empfangsstaat schuldig sind und die mangels internationaler Rechtshilfe nicht mit Unterstützung des Gastlandes eingetrieben werden können. Insbesondere sind unsere Auslandsvertretungen nicht befugt, den säumigen Schuldner im Ausland durch förmliche Zahlungsaufforderungen, durch Androhung von Zwangsmitteln und Strafen oder durch Ansetzen von förmlichen Nachfristen zur Begleichung seiner Schuld zu veranlassen. Dieser Grundsatz müsste konsequenterweise auch auf das Eintreiben des Militärpflichtersatzes im Ausland angewandt werden.

Die Eintreibung des Militärpflichtersatzes bei Auslandschweizern durch die schweizerischen Auslandsvertretungen ist allerdings nach Art. 5 Bst. m des Wiener Übereinkommens dann zulässig, wenn dies nicht durch Gesetze und sonstige Rechtsvorschriften des Empfangsstaates verboten ist, wenn dieser dagegen keinen Einspruch erhebt oder wenn ein zwischen der Schweiz und dem Empfangsstaat in Kraft befindliches Abkommen dies vorsieht. Aufgrund dieser Bestimmung, und aufgrund der Tatsache, dass bisher kein Staat die Schweiz aufgefordert hat, die Eintreibung des Militärpflichtersatzes zu unterlassen, kann man davon ausgehen, dass das Vorgehen der Schweiz völkerrechtskonform ist.

Es ist zu dem oben Ausgeführten noch anzufügen, dass ab 1996 der Militärpflichtersatz von Auslandschweizern, sofern sie nicht davon befreit sind (Art. 4a Änderung des MPG vom 17. Juni 1994, BBl 1994 III 296 ff.), nicht mehr durch die schweizerischen Auslandsvertretungen erhoben wird, sondern vom Wehrpflichtigen vor Antritt des Auslandurlaubes oder nach Rückkehr

in die Schweiz im Inland verlangt wird (Art. 25 Änderung des MPG vom 17. Juni 1994). Das Problem der Völkerrechtsmässigkeit der Erhebung des Militärpflichtersatzes im Ausland wird somit hinfällig werden.

IV. Die den bosnischen Staatsangehörigen gegen diese Steuer zur Verfügung stehenden Mittel

Durch die Erhebung von Steuern nimmt die Botschaft Bosnien-Herzegowinas in der Schweiz einen Hoheitsakt vor, der die schweizerische Gebietshoheit verletzt. Der Schweiz entsteht dadurch kein finanzieller, sondern ein immaterieller Schaden. Dieser kann behoben werden, indem die Schweiz die bosnische Botschaft auffordert, die Steuererhebung in Zukunft auf schweizerischem Gebiet zu unterlassen.

Es liegt aber nicht an der Schweiz, über die Rechtmässigkeit des Gesetzes für Abwehr und Erneuerung der Republik Bosnien-Herzegowina, und somit über die Erhebung des 10% «Beitrages» vom monatlichen Nettoeinkommen bosnischer Staatsangehöriger zu entscheiden, solange die bosnischen Behörden dieses Gesetz nicht auf schweizerischem Gebiet vollstrecken. Die von dieser Steuer betroffenen bosnischen Staatsangehörigen müssen sich an die bosnischen Behörden und Gerichte wenden, um sich gegen die Erhebung der Steuer zu wehren.

Die Staatsangehörigen Bosnien-Herzegowinas können auch nicht mit Hinweis auf Art. 271 StGB eine Rückerstattung der bezahlten Beträge vor schweizerischen Gerichten geltend machen. Art. 271 StGB stellt die Verletzung der schweizerischen Gebietshoheit durch fremde Staaten oder deren Organe unter Strafe. Es wird somit ein nur dem Staat zukommendes Rechtsgut, die Gebietshoheit, geschützt.

V. Schlussfolgerungen

1. Die Vornahme von Hoheitsakten auf fremdem Staatsgebiet ist nach einem anerkannten Grundsatz völkerrechtswidrig. Diese Ansicht hat die Schweiz in konstanter Praxis vertreten. Durch Art. 271 StGB hat die Schweiz diesem völkerrechtlichen Grundsatz auch in ihrem innerstaatlichen Recht Geltung verliehen.

Die Eintreibung von Steuern stellt einen klassischen Hoheitsakt dar. Beim Vorgehen der bosnischen Botschaft handelt es sich somit um einen fremden Hoheitsakt auf schweizerischem Territorium, der eine Verletzung der schweizerischen Gebietshoheit darstellt.

2. Zulässig sind Hoheitsakte auf fremdem Hoheitsgebiet nur, wenn sie durch eine völkergewohnheitsrechtliche Regel oder durch einen bi- oder multilateralen Staatsvertrag explizit erlaubt werden oder wenn der betroffene Staat seine stillschweigende oder ausdrückliche Einwilligung erteilt hat.

Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall nicht erfüllt. Weder erlaubt eine völkergewohnheitsrechtliche Regel die Eintreibung von Steuern auf fremdem Staatsgebiet, noch besteht ein Vertrag zwischen der Schweiz und Bosnien-Herzegowina in dieser Angelegenheit. Diese Handlung kann insbesondere nicht durch Art. 5 des Wiener Übereinkommens über konsularische Beziehungen gerechtfertigt werden. Das Vorgehen der bosnischen Botschaft verstösst somit gegen Völkerrecht. Die Schweiz ist berechtigt, sich dieser Handlung zu widersetzen und dagegen Einspruch zu erheben, es sei denn, die Schweiz wäre bereit, das Vorgehen der bosnischen Botschaft zu akzeptieren.

...

3. Man kann sich aber fragen, ob ein Einspruch der Schweiz glaubwürdig ist, wenn man berücksichtigt, dass die Schweiz bei ihren im Ausland ansässigen Staatsbürgern den Militärflichtersatz erhebt. Es ist hier zu erwähnen, dass die Schweiz den Militärflichtersatz schon seit Jahrzehnten im Ausland erhebt, und nach Wissen der Direktion für Völkerrecht bisher kein Staat dagegen protestiert hat. Die Erhebung des Militärflichtersatzes kann deshalb als völkerrechtskonform betrachtet werden. Zudem wird der Militärflichtersatz ab 1996 nicht mehr im Ausland, sondern auch für Auslandschweizer, sofern sie nicht davon befreit sind, im Inland erhoben werden.

4. Staatsangehörige Bosnien-Herzegowinas, die sich gegen die Erhebung der Steuer wehren wollen, müssen sich an die bosnischen Behörden wenden.

[52] *Seidl-Hohenveldern Ignaz*, Völkerrecht, 6. Aufl., Köln 1987, S. 295, Rz. 1443.

[53] *Cour permanente de Justice internationale (C.P.J.I.)*, Série A, N° 10, p. 18.

[54] Vgl. *Seidl-Hohenveldern*, a. a. O., S. 310 f. Rz. 1504, 1511.

[55] *Siegrist Dave*, Hoheitsakte auf fremdem Staatsgebiet, Diss. Zürich 1987, S. 11 f.

[56] *Siegrist*, a. a. O., S. 68 f.

JAAC 59.156 - Direktion für Völkerrecht, 14. Juli 1994; traduction française dans Revue suisse de droit international et de droit européen 5/1995, Pratique suisse 1994, N° 5.3, p. 38

In	Verwaltungspraxis der Bundesbehörden
Dans	Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération
In	Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione
Jahr	1995
Année	
Anno	
Band	59
Volume	
Volume	
Seite	---
Page	
Pagina	
Ref. No	150 002 546

Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv und die Bundeskanzlei konvertiert.
Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses et la Chancellerie fédérale.
Il documento è stato convertito dall'Archivio federale svizzero e della Cancelleria federale.