

que le Tribunal fédéral a toujours envisagé comme impliquant une violation de l'art. 4 const. féd. les jugements rendus par défaut contre une partie non assignée ou irrégulièrement assignée;

que le recourant est donc en droit de conclure à l'annulation du jugement;

qu'on ne peut objecter à son recours sur ce point le fait qu'il n'aurait pas épuisé les instances cantonales;

qu'en effet le CPP vaudois (art. 483 et suiv.) ne prévoit de recours en nullité que contre les jugements en contradictoire;

que, dans le cas d'un jugement par défaut, le condamné est privé de tout recours à l'instance cantonale supérieure et qu'il peut seulement demander au tribunal même qui l'a condamné le « relief » du jugement;

que le relief est un bienfait de la loi accordé au prévenu défaillant, c'est-à-dire, pour reprendre la définition du CPP vaudois (art. 473), au prévenu qui « régulièrement assigné » ne s'est pas présenté aux débats;

qu'il y a donc une différence essentielle entre la demande de relief, — qui suppose la régularité du jugement par défaut, — et le recours en nullité fondé justement sur le fait que le tribunal n'avait pas le droit de prononcer jugement par défaut contre un prévenu non assigné ou irrégulièrement assigné;

qu'on ne saurait donc exiger qu'avant de recourir au Tribunal fédéral contre cette condamnation irrégulière le condamné sollicite la faveur du relief accordé par la loi non pas à raison de l'informalité du jugement, mais malgré sa régularité en la forme;

que c'est ainsi qu'en a déjà jugé le Tribunal fédéral qui, dans deux affaires analogues, est entré en matière sur le recours formé devant lui quoique le recourant n'eût pas préalablement demandé à l'instance cantonale le relief du jugement attaqué (RO 27 I p. 414-415, cons. 3 et 33 I p. 43-44 cons. 4 b).

Par ces motifs

le Tribunal fédéral

prononce :

Le recours est admis en ce sens que le jugement rendu par le Tribunal de Police du district de Vevey le 19 août 1910 est annulé.

b) Materielle Rechtsverweigerung (Willkür).

Déni de justice

quant au fond (jurisprudence arbitraire).

90. Urteil vom 10. November 1910 in Sachen Ferrari gegen Zürich.

Aufforderung zur Einreichung eines Nachlassinventars, bevor festgestellt worden ist, ob überhaupt erbschaftssteuerpflichtige Erben vorhanden seien, weshalb angenommen werden muss, dass in casu die Einreichung des Inventars von den Steuerbehörden nur zu dem Zwecke verlangt wurde, um einen Einblick in die Vermögensverhältnisse des Verstorbenen zu erhalten und eventuell eine Nachsteuer auferlegen zu können. Dadurch begangene willkürliche Verletzung einer unzweideutigen Bestimmung der kantonalen Gesetzgebung, wonach die amtliche Inventarisierung nur eintritt, wenn eine Erbschaftsteuer zu erheben ist.

A. — Am 22. November 1909 starb in Wädenswil der Ehemann der Rekurrentin, Ermenegildo Ferrari, von Abbio (Italien). Zur Zeit seines Todes waren weder Nachkommen, noch Eltern von ihm am Leben, wohl aber außer seiner Ehefrau noch Geschwister und Nachkommen von solchen. Er hinterließ ein Testament, worin er die Rekurrentin zu seiner Universalerin eingesetzt hat. Dieses Testament wurde von allen Verwandten, die ohne das Testament gesetzliche Erben gewesen wären, anerkannt. Der Gemeinderat Wädenswil forderte nun durch Zuschrift vom 21. Dezember 1909, wofür er ein gedrucktes Formular verwendete, die Rekurrentin auf, binnen zwei Wochen ein Inventar

über den Nachlaß ihres Ehemannes einzureichen, da dieser Nachlaß der Erbschaftssteuerpflicht unterliege und zum Zwecke der Festsetzung der Erbschaftssteuerpflicht inventarisiert werden müsse. In einer Anmerkung am Fuße der Aufforderung heißt es: Der Nachlaß eines ohne eheliche Nachkommen Verstorbenen ist zu inventarisieren, wenn als Erben eintreten: „Adoptivkinder, Verlobte, voll- und halbbürtige Geschwister oder Nachkommen von solchen, die Großeltern, Geschwister des verstorbenen Vaters oder der verstorbenen Mutter und deren Nachkommen, die Urgroßeltern, sowie Personen, welche mit dem Erblasser nicht verwandt, aber von ihm (durch Testament) als Erben eingesetzt oder mit Vermächtnissen bedacht sind.“ Die Rekurrentin weigerte sich, ein Inventar über den Nachlaß einzureichen, indem sie geltend machte, sie sei einzige Erbin, und daher komme keine Erbschaftssteuer in Frage; gemäß Art. 809 des italienischen Codice civile habe der Erblasser über den ganzen Nachlaß testieren können. Übrigens sei das Testament von seinen Geschwistern und deren Nachkommen anerkannt worden. Die Finanzdirektion des Kantons Zürich hielt aber durch Verfügung vom 17. Mai 1910 die Aufforderung des Gemeinderates Wädenswil zur Einreichung eines Inventars aufrecht, obwohl sie anerkannte, daß die Rekurrentin testamentarische Universalerin ist, und das Testament nicht angefochten wurde. Zur Begründung führte sie aus, der Umstand, daß die Geschwister des Erblassers nichts erhielten und somit keine Erbschaftssteuer bezahlen mußten, entbinde nicht von der Pflicht zur Inventarisierung, da in allen Fällen, wo ein Erblasser Verwandte hinterlasse, die nach zürcherischem Rechte erbberechtigt und erbschaftssteuerpflichtig wären, inventarisiert werde und erst auf Grundlage des Inventars entschieden werde, ob eine Erbschaftssteuer zu beziehen sei und auch eine Nachsteuer erhoben werden könne; wenn dies nicht geschehe, so würden Bürger des eigenen Kantons schlechter behandelt als Ausländer, weil der Nachlaß eines Bürgers, dessen Verwandtschaftsverhältnisse denen Ferraris entsprechen, auf alle Fälle inventarisiert worden wäre und die Inventarisierung eben unter Umständen eine Nachsteuer zur Folge habe. Der Regierungsrat bestätigte die Verfügung der Finanzdirektion, gegen die sich die Rekurrentin beschwert hatte, durch

Beschluß vom 2. Juli 1910 mit der Begründung, die Entscheidung der prinzipiellen Frage der Steuerpflicht, wie die rechtliche Festsetzung der Beträge, erfolge erst auf Grund des Inventars, das einzureichen sei, sobald erbschaftssteuerpflichtige Verwandte vorhanden seien; die Behörden seien daher vor dessen Einreichung weder berechtigt noch verpflichtet, die Frage zu entscheiden, ob eine Erbschaftssteuer erhoben werde oder nicht.

B. — Gegen diesen Beschluß hat die Rekurrentin rechtzeitig einen staatsrechtlichen Rekurs beim Bundesgerichte erhoben mit dem Antrage, es sei die Anordnung betreffend Inventarisierung des Nachlasses ihres Ehemannes aufzuheben, weil sie willkürlich sei. Sie stützt sich auf Art. 1 des Niederlassungs- und Konsularvertrages mit Italien und Art. 4 BB und führt folgendes aus: Sie habe gemäß Art. 1 des erwähnten Staatsvertrages mit Italien ein Recht auf Schutz gegen Willkür gemäß Art. 4 BB nach Art. 29 des allgemeinen Steuergesetzes sei die amtliche Inventarisierung nur zulässig, wenn ein Steuerpflichtiger sie selbst verlange oder gemäß § 9 des Erbschaftssteuergesetzes. Da nun gemäß § 2 des Erbschaftssteuergesetzes Erbschaften unter Ehegatten steuerfrei seien, so fehle die gesetzliche Grundlage für die Auferlegung einer Erbschaftssteuer und somit auch für die amtliche Inventarisierung, weil diese nur zur Festsetzung einer solchen Steuer diene. Der Wegfall eines Inventars im vorliegenden Falle bedeute keine Bevorzugung von Ausländern, da auch bei der Erbfolge nach zürcherischem Rechte keine Erbschaftssteuer zu bezahlen sei, wenn Geschwister nichts erbten und der Universalerbe von der Steuer befreit sei. Die Finanzdirektion wolle eben auf illegalem Wege sich Einblick in den Nachlaß verschaffen, um unter Umständen eine Nachsteuer auferlegen zu können.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Zürich hat die Abweisung des Rekurses beantragt und zur Begründung folgendes ausgeführt: Es seien gesetzliche Erben neben der Rekurrentin vorhanden, die an sich erbschaftssteuerpflichtig seien, sodaß eine Erbschaftssteuer in Aussicht stehe, und in einem solchen Falle müsse die Inventarisierung vorgenommen werden, auch wenn diese Erben nichts erhielten, da die Frage, ob eine Erbschaftssteuer zu erheben sei, nicht zur Vorfrage gemacht werden dürfe, sondern nur durch

die Inventarisierung genau geprüft werden könne. Wenn man die Inventarisierung von der Steuerpflicht abhängig machte, so müßte jeder Fall zweimal untersucht werden, zuerst zur Entscheidung über die Steuerpflicht und dann zur Berechnung der Steuer. Dies sei aber im Gesetze nicht vorgesehen. Die Frage, ob eine Erbschaftsteuer erhoben werde, sei auch entgegen den Ausführungen in der Verfügung der Finanzdirektion noch nicht liquid. Erst auf Grundlage eines Inventars könne z. B. darüber entschieden werden, ob die Anerkennung des Testaments durch die Geschwister des Erblassers nicht als Verzicht auf den bereits angefallenen Pflichtteil aufzufassen sei, so daß der Pflichtteil steuerpflichtig wäre, oder ob die Witwe selber nach § 4 d des Erbschaftsteuergesetzes nicht für den Betrag, der ihren gesetzlichen Erbteil übersteige, steuerpflichtig sei. Wenn ein Kantonsbürger mit Hinterlassung von Geschwistern und Geschwisterkindern als gesetzlichen Erben sterbe, so werde immer inventarisiert, weil diese Erben pflichtteilsberechtigt seien, und somit wären die Kantonsbürger schlechter gestellt als die Italiener, vorausgesetzt, daß für die Erbfolge in deren Nachlaß italienisches Recht zur Anwendung komme. Die Anwendung des Erbschaftsteuergesetzes, wie sie im vorliegenden Falle stattgefunden habe, könne nicht als willkürlich bezeichnet werden, sondern gründe sich vielmehr auf eine sorgfältige und seit Inkrafttreten des Gesetzes geübte Interpretation. Im Übrigen anerkennt der Regierungsrat, daß die Inventarisierung nicht über die Fälle ausgedehnt werden dürfe, in denen eine Erbschaftsteuer in Frage kommen kann. Zum Beweise für seine Praxis hat er noch verschiedene Aktenstücke, die Vollziehungsverordnung zum Erbschaftsteuergesetz vom 5. März 1870, mehrere Kreis Schreiben der Finanzdirektion und ein Formular produziert. Aus der Vollziehungsverordnung sind folgende Stellen hervorzuheben: „§ 9 des Erbschaftsteuergesetzes bestimmt: Die Berechnung der Erbschaftsteuer gründet sich auf die amtliche Inventarisierung....“ „Nachdem das Erbschaftsteuergesetz angenommen worden ist, ist die amtliche Inventarisierung in allen Fällen zur Anwendung zu bringen, in welchen eine Erbschaftsteuer bezogen werden soll. Nach dem Fälligwerden einer Hinterlassenschaft, welche der Erbschaftsteuer unterliegt, haben die Ge-

„meinderäte die Erben aufzufordern, ein Inventar einzugeben. (Es) ... ist ... hierfür (für die Inventarisierung) den Erbschaftsteuerepflichtigen Anweisung zu erteilen.“ In dem Kreis Schreiben der Finanzdirektion vom 1. August 1872 und 15. März 1887 wird vorgeschrieben, daß die Gemeinderäte in allen Fällen wo ein Verstorbener keine ehelichen Nachkommen hinterlassen hat oder wo dessen beide Eltern nicht mehr leben, ein Erbschaftsinventar einfordern müssen. Im Kreis Schreiben vom 15. März 1887 insbesondere findet sich der Satz: „Selbst wo aus irgend einem Grunde der Staat auf die Erbschaftsteuer Verzicht zu leisten hat, verbleibt demselben das Recht, die Nachlaßverhältnisse der Verstorbenen zu eruieren, Nachsteuern zu verhängen und die zukünftige Besteuerung zu ordnen. Ob in einzelnen Fällen eine wirkliche Erbschaftsteuer dahinfällt, sei es, weil der überlebende Ehegatte als alleiniger Testamentserbe auftritt, das zu untersuchen ist ausschließlich Sache der Finanzdirektion und kann unter keinen Umständen von der Einreichung eines Inventars entbinden.“ In Kreis Schreiben vom 19. Februar 1876, 10. November 1883 und 26. Juni 1903 wird darauf hingewiesen, daß die Zivilstandsbeamten Verzeichnisse aller verstorbenen Personen einzureichen hätten, wobei nur diejenigen wegzulassen seien, die Kinder hinterlassen hätten oder deren beide Eltern noch am Leben seien. Im Formular für diese Verzeichnisse ist dieselbe Bemerkung enthalten, wie am Fuße der Aufschrift des Gemeinderates Wädenswil vom 31. Dezember 1909 an die Rekurrentin.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. — (Kompetenz des Bundesgerichts.)

2. — Der Regierungsrat des Kantons Zürich geht im angefochtenen Beschlusse davon aus, daß die Verpflichtung zur Einreichung eines Inventars gemäß § 9 des zürcherischen Erbschaftsteuergesetzes nur auf Grundlage der gesetzlichen Erbfolge ohne Rücksicht auf ein allfälliges Testament zu prüfen sei; denn er will mit seinen Ausführungen in diesem Beschlusse sagen, daß ein Inventar stets dann einzureichen sei, wenn Verwandte des Erblassers vorhanden seien, die gesetzliche Erben sind oder es für den Fall wären, daß kein Testament vorhanden wäre, und wenn diese

Verwandten erbchaftssteuerpflichtig sind oder es mangels eines Testamentes wären. Damit, daß die Rekurrentin erklärt, es sei willkürlich, daß sie zur Inventarisierung angehalten werde, obwohl sie auf Grund eines Testamentes Universalerin sei und keine Erbchaftsteuer bezahlen müsse, scheidet sie auch den maßgebenden Grund für den Beschluß des Regierungsrates, daß ein Testament für den Entscheid über die Verpflichtung zur Inventarisierung nicht berücksichtigt werden müsse, als willkürlich an. Somit ist die Frage zu entscheiden, ob diese Annahme des Regierungsrates willkürlich ist.

3. — Die Annahme des Regierungsrates führt zu folgendem Schlusse: Einerseits soll die Frage der Erbchaftsteuerpflicht in den Fällen der gesetzlichen Erbfolge vor der Einreichung des Inventars geprüft werden, weil nach jener Annahme die Beantwortung dieser Frage auf Grund der gesetzlichen Erbfolge stets die Vorfrage für die Zulässigkeit der Inventarisierung sein soll und diese Frage somit auch vor der Inventarisierung stets entschieden sein müsse, so oft es sich um die gesetzliche Erbfolge handelt. Andererseits soll die Frage der Erbchaftsteuerpflicht in den Fällen der testamentarischen Erbfolge erst nach der Inventarisierung auf Grund des Testamentes entschieden werden, weil die Vorfrage für die Inventarisierung stets die Frage sein soll, ob auf Grund der gesetzlichen Erbfolge steuerpflichtige Verwandte vorhanden seien, und durch Beantwortung dieser Frage die Frage der wirklichen Erbchaftsteuerpflicht bei testamentarischer Erbfolge natürlich nicht beantwortet ist.

4. — Es ist in erster Linie darauf hinzuweisen, daß die Inventarisierung nach § 9 des Erbchaftsteuergesetzes zur Berechnung der Erbchaftsteuer, nicht zur Entscheidung der Frage, ob ein Erbe prinzipiell steuerpflichtig sei oder nicht, dient. Sie könnte auch gar kein Hilfsmittel zur Entscheidung dieser Frage sein, weil sie keinen anderen Zweck hat, als den Betrag des Nachlasses zu ermitteln. Daraus folgt, daß sie erst dann erfolgen muß, wenn jene Frage im konkreten Falle entschieden ist. Dies ist umsomehr der Fall, als die Inventarisierung im zürcherischen Steuerrecht eine Ausnahmemaßregel ist, die gemäß § 27 des Vermögenssteuergesetzes nur eintritt, wenn ein Steuerpflichtiger sie selbst verlangt

oder § 9 des Gesetzes betreffend die Erbchaftsteuer Anwendung findet. Ein Erbe darf daher stets verlangen, daß die Frage, ob er überhaupt erbchaftsteuerpflichtig sei, entschieden werde, bevor jene Maßregel angewendet wird. Die Vollziehungsverordnung des Regierungsrates zum Erbchaftsteuergesetz sagt denn auch ausdrücklich, daß die Inventarisierung dann statfinde, wenn eine Erbchaftsteuer bezogen werden solle, macht also damit die Inventarisierungspflicht von der Frage abhängig, ob im konkreten Falle die Steuerpflicht bestehe. Auch das gedruckte Formular, das der Gemeinderat Wädenswil für seine Zufchrift vom 31. Dezember 1909 verwendete, enthält die Bemerkung, daß die Inventarisierung davon abhängig sei, daß bestimmte Personen als Erben eintreten, und daß der Nachlaß des Ehemannes der Rekurrentin gerade deshalb zu inventarisieren sei, weil er der Erbchaftsteuerpflicht unterliege. Wenn die Finanzdirektion vorgeschrieben hat, daß in Todesfällen nur dann keine Inventarisierung erfolgen müsse, wenn Kinder oder beide Eltern des Verstorbenen am Leben seien, so hat sie eben ursprünglich nur den Fall der gesetzlichen Erbfolge gemäß zürcherischem Rechte im Auge gehabt. Indem sie dann aber im Kreisschreiben vom 15. März 1887 erklärte, die Inventarisierung sei auch vorzunehmen, wenn der Staat auf eine Erbchaftsteuer verzichten müsse, weil z. B. der überlebende Ehegatte alleiniger Testamentserbe sei, und als Grund hiefür angab, er müsse das Recht haben, in solchen Fällen Nachsteuern zu verhängen und die zukünftige Besteuerung zu ordnen, hat sie sich eben in Widerspruch zum Erbchaftsteuergesetz und zur Vollziehungsverordnung gesetzt. Sie hat damit die Inventarisierung aus einem Grunde vorgeschrieben, der mit den gesetzlichen Voraussetzungen einer solchen nichts zu tun hat, und das ist durchaus gesetzwidrig und daher willkürlich. Diese Kreisschreiben können daher nicht zur Auslegung des Erbchaftsteuergesetzes verwendet werden.

Da somit die Festsetzung der Erbchaftsteuerpflicht eine Voraussetzung für die Anwendung der Inventarisierung bildet, so ist es selbstverständlich, daß dies im Falle der testamentarischen Erbfolge ebenso gilt wie im Falle der gesetzlichen Erbfolge. Es läßt sich keine einzige Gesetzesbestimmung heranziehen, die darauf hin-

deutete, daß die Inventarisierung in allen Fällen, also auch bei der testamentarischen Erbfolge, von der Beantwortung der Frage, ob nach gesetzlicher Erbfolge steuerpflichtige Verwandte vorhanden seien, abhängig sei und somit zwischen den Fällen der gesetzlichen und testamentarischen Erbfolge in der Weise ein Unterschied zu machen sei, daß bloß bei der gesetzlichen Erbfolge die prinzipielle Frage der Steuerpflicht vor der Inventarisierung entschieden werden müsse, bei der testamentarischen dagegen diese Frage erst nach Errichtung des Inventars zu beantworten sei. Es läßt sich aber auch kein triftiger Grund für diese Unterscheidung anführen, so daß man annehmen könnte, sie sei selbstverständlicher Inhalt des Erbschaftssteuergesetzes.

Aus allen diesen Erwägungen ergibt sich, daß, wenn ein Testament vorliegt, auf Grund dieses Testamentes zu prüfen ist, welche Personen Erben sind und ob einer dieser Erben steuerpflichtig ist, und erst, wenn feststeht, daß ein wirklicher Erbe steuerpflichtig ist, die Inventarisierung angeordnet werden darf.

5. — Die Augmentation, mit der der Regierungsrat zum Ergebnis zu gelangen sucht, daß ein Testament für die Beantwortung der Frage, ob eine Inventarisierung stattfinden müsse, ohne Bedeutung sei, ist denn auch teils widerspruchsvoll, teils offenbar unrichtig. Er anerkennt im Grunde die Auffassung, daß ein Testament bei Entscheidung der erwähnten Frage zu berücksichtigen ist, als richtig, indem er erklärt, die Inventarisierung dürfe nicht über die Fälle ausgedehnt werden, in denen eine Erbschaftsteuer in Frage kommen könne; denn das bedeutet doch nichts anderes, als daß vor der Inventarisierung geprüft werden muß, ob eine Erbschaftsteuer in Frage kommen kann, und es bedarf keiner weiteren Begründung dafür, daß im Falle der testamentarischen Erbfolge diese Prüfung nicht auf Grund einer gar nicht vorhandenen gesetzlichen Erbfolge, also gestützt auf offenbar unrichtige Voraussetzungen, erfolgen kann; denn eine solche Prüfung wäre nur eine scheinbare Prüfung und hätte gar keinen Sinn. Mit der erwähnten Erklärung des Regierungsrates über die Beschränkung der Inventarisierung auf die Fälle wirklicher Erbschaftsteuerpflicht steht sodann im Widerspruch, wenn er ausführt, die Frage, ob eine Erbschaftsteuer zu erheben sei, dürfe nicht zur Vorfrage

für die Inventarisierung gemacht werden; denn, wenn dies wirklich der Fall wäre, so müßte vor der Inventarisierung nie geprüft werden, ob Erben da sind, die erbschaftsteuerpflichtig sind. Dann müßte ja auch die Inventarisierung in allen Todesfällen eintreten. Dies ist aber, wie der Regierungsrat selbst zugibt, nicht der Fall. Das Argument, es müßte jeder Fall zweimal untersucht werden, wenn man die Inventarisierung von der Steuerpflicht abhängig machte, und ein solches Verfahren sei im Gesetze nicht vorgesehen, fällt damit ohne weiteres dahin. Aus der Erklärung des Regierungsrates, daß vor der Inventarisierung und damit vor der Berechnung der Steuer geprüft werden müsse, ob erbschaftsteuerpflichtige gesetzliche Erben vorhanden seien, folgt ja gerade, daß ein solches doppeltes Verfahren stattfinden muß. Sodann ist darauf hinzuweisen, daß das Vermögenssteuergesetz vom 24. April 1870 in Art. 10 ausdrücklich eine solche Trennung der Frage der Steuerpflicht von der Berechnung der Steuer vorsieht, und es somit zweifellos auch im Sinne des Erbschaftssteuergesetzes liegt, wenn die Frage der Steuerpflicht vor der Berechnung der Steuer entschieden wird.

Ferner ist es offenbar unrichtig, daß die Frage, ob eine Erbschaftsteuer erhoben werde, noch gar nicht liquid sei. Die Frage, ob die Anerkennung des Testamentes als Verzicht auf den bereits angefallenen Pflichtteil aufzufassen wäre, ist, abgesehen davon, daß sie wohl von vorneherein zu verneinen ist und gemäß italienischem Rechte hier nicht in Betracht fällt, eine reine Rechtsfrage, und es ist nicht einzusehen, wieso die Feststellung der Größe des Nachlasses etwas zur Beantwortung dieser Frage beitragen könnte. Ganz gleich verhält es sich mit der Frage, ob die Witwe, sofern sie nach dem maßgebenden Rechte Anspruch auf einen gesetzlichen Erbteil hätte, nicht für den Betrag, der diesen Erbteil allfälligermaßen übersteigen würde, steuerpflichtig sei. Wenn man diese Frage angesichts des § 2 a des Erbschaftssteuergesetzes wirklich erheben will, ist sie nur durch Interpretation dieses Gesetzes zu beantworten. Das Ergebnis der Inventarisierung ist für die prinzipielle Frage der Steuerpflicht gleichgültig.

Endlich ist es auch unrichtig, daß es eine Besserstellung derjenigen Ausländer, deren Erbfolge sich nicht nach zürcherischem

Rechte richtet, bedeute, wenn die Frage der Erbschaftssteuerpflicht vor der Inventarisierung entschieden werden muß. Wenn ein Schweizer mit Hinterlassung von Verwandten gleichen Grades, wie sie Ferrari hinterlassen hat, stirbt und ein Testament hinterläßt, worin er die Ehefrau zur Universalerin einsetzt, so darf auch keine Inventarisierung stattfinden, bevor die Frage entschieden ist, ob die Witwe oder jene Verwandten im konkreten Falle erbschaftssteuerpflichtig sind. Der Regierungsrat hat übrigens keinen einzigen derartigen Fall aus der bisherigen Praxis angeführt, wonach beim Tode von Schweizerbürgern, die ihr Vermögen dem überlebenden Ehegatten hinterlassen haben, die Frage der Erbschaftssteuerpflicht erst nach der Inventarisierung entschieden worden wäre.

6. — Es ergibt sich überhaupt, insbesondere aus der Verfügung der Finanzdirektion vom 17. Mai 1910 und ihrem Kreis Schreiben vom 15. März 1887, daß der Hauptgrund für den angefochtenen Beschluß darin liegt, daß die Steuerbehörden sich über die Größe des Nachlasses Gewißheit verschaffen wollen, um danach die zukünftige Besteuerung zu regeln und unter Umständen eine Nachsteuer beziehen zu können. Dieser Grund hätte aber den angefochtenen Beschluß nach Gesetz nicht gerechtfertigt, weil die Inventarisierung gemäß § 27 des Vermögenssteuergesetzes nur zur Berechnung der Erbschaftsteuer oder auf besonderes Verlangen eines Steuerpflichtigen zulässig ist, also bloß aus dem Grunde, um Einblick in die Vermögensverhältnisse eines Steuerpflichtigen zu erhalten, nicht angeordnet werden darf. Es erklärt sich deshalb auch, daß die Begründung des angefochtenen Beschlusses weder durch das Erbschaftssteuergesetz, noch sonstwie gerechtfertigt werden kann und zudem widerspruchsvoll ist. Der angefochtene Beschluß ist daher nicht bloß unrichtig, sondern muß geradezu als willkürlich bezeichnet werden. Die Willkürlichkeit liegt darin, daß der Regierungsrat eine Inventarisierung, die nur zum Zwecke der Berechnung der Erbschaftsteuer zulässig ist, anordnet, obwohl er selbst nicht behauptet, daß irgend ein Erbe steuerpflichtig sei, und also die gesetzliche Grundlage für die Inventarisierung offenbar fehlt, und darin, daß infolgedessen auch die im angefochtenen Beschlusse angeführten Gründe mehr den Charakter vorgeschobener als wirklicher Gründe haben.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird gutgeheißen und demgemäß der Beschluß des Regierungsrates des Kantons Zürich vom 2. Juli 1910 aufgehoben.

91. Urteil vom 15. Dezember 1910 in Sachen Brandt gegen Zürich.

Verspätung eines erst in der Replik zu einem staatsrechtlichen Rekurse geltend gemachten Rekursgrundes; Bedeutung und prozessuale Tragweite einer gleichzeitig erfolgten Intervention der Regierung des Heimatstaates des Rekurrenten. (Erw. 1). — Bestimmung des Umfangs der Inventarisationspflicht in einem Erbschaftssteuerfall. Aufforderung des Erben zur Einreichung eines Inventars über den gesamten Nachlass und nicht nur über den voraussichtlich der Erbschaftssteuerpflicht unterliegenden Teil der Hinterlassenschaft. Erscheint eine solche Aufforderung als willkürlich? (Erw. 6). — Kann sie im Kanton Zürich ohne Willkür vom Regierungsrat erlassen werden, oder liegt darin ein staatsrechtlich anfechtbarer, zum Nachteil des Steuerpflichtigen begangener Eingriff in die Kompetenzen der Taxationsorgane («Schätzungs- und Expertenkommission»)? (Erw. 2 und 3). — Kann mit der betreffenden Aufforderung u. U. die Androhung verbunden werden, dass im Falle fortgesetzter Nichterfüllung der Inventarisationspflicht angenommen würde, das erbschaftssteuerpflichtige Vermögen sei so und so gross, und es betrage infolgedessen die geschuldete Erbschaftsteuer so und so viel? (Erw. 4). — Ist hierbei in casu in willkürlicher Weise ein zu hoher Vermögensbetrag angenommen worden? Konnte ohne Willkür das Eintreten auf partielle Gegenbeweise gegenüber den in der Androhung enthaltenen Ziffern verweigert werden? (Erw. 7). — Konnte eine entsprechende Androhung ohne Willkür zugleich auch hinsichtlich einer eventuell geschuldeten Nachsteuer erlassen werden? (Erw. 11). — Zulässigkeit der Verschärfung einer Verfügung der Finanzdirektion durch den Regierungsrat, trotzdem ein «Rekurs» nur vom Steuerpflichtigen ergriffen worden war (Erw. 8). — Eingriff des Regierungsrates in die Kompetenzen der Taxationsorgane, durch Einforderung zahlreicher Belege über die Richtigkeit der Angaben des Steuerpflichtigen (Erw. 9). — Willkürlich verschiedene Auslegung des steuerrechtlichen Begriffs «mit Grundeigentum verbundenes Besitztum», je nachdem es sich