

Schlagworte: Anstellungsbedingungen, Steuerbefreiung, Steuerrückvergütung, Beamte schweizerischer Nationalität, Diskriminierungsverbot

Mots-clefs: conditions d'emploi, exemption d'impôts, remboursement d'impôts, agents de nationalité suisse, non-discrimination

Key words: conditions of employment, tax exemption, tax reimbursement, officials of Swiss nationality, non-discrimination

1/1996

Urteil vom 7. Juli 1997

Verwaltungsgericht der Bank für Internationalen Zahlungsausgleich

Prof. Dr. Robert Patry, Präsident,
Prof. Dr. Walther Habscheid, berichterstattender Richter,
Prof. Dr. Arthur Meier-Hayoz, Kammermitglied,
lic. iur. Felix Heusler, Gerichtssekretär.

X. _____,

Y. _____,

vertreten durch Z. _____, Advokat in Basel,

Kläger

gegen

die Bank für Internationalen Zahlungsausgleich, internationale Organisation mit Sitz in Basel,
vertreten durch V. _____, Advokat in Basel,

Beklagte

betreffend

Steuerrückvergütungsansprüche
(Art. 1 des Vergütungsreglements).

Sachverhalt

A.

Aufgrund des am 20. Januar 1930 geschlossenen und am 25. Februar 1930 von der Bundesversammlung genehmigten Staatsvertrages (SR 0.192.122.971) verpflichtete sich die Schweizerische Eidgenossenschaft, der Bank für Internationalen Zahlungsausgleich den Erlass eines Grundgesetzes zu gewähren, welches in seinem Art. 6 lit. e die Befreiung von allen Steuern auf Vergütungen und Gehältern, die von der Bank an Mitglieder ihrer Verwaltung oder an ihre Angestellten gezahlt werden, soweit sie nicht Schweizer Staatsbürger sind, statuiert. Diese Steuerbefreiung wurde in Art. 15 lit. a des zwischen dem Bundesrat und der Bank am 10. Februar 1987 abgeschlossenen Sitzabkommens bestätigt; die Schweiz kann jedoch diese Einkünfte zur Berechnung von Steuern, die auf Einkommen aus anderen Quellen zu zahlen sind, mitberücksichtigen (SR 0.192.122.971.3).

Demgegenüber sind die Angestellten der Bank, welche Schweizerbürger sind, nach Massgabe der Steuergesetzgebung des Kantons Basel-Stadt zur Entrichtung von Steuern auf ihren Gehältern und Zulagen verpflichtet, die sie von der Bank erhalten; gemäss dem Vergütungs-

Reglement vom 15. Dezember 1951 vergütet jedoch die Bank den Personalmitgliedern schweizerischer Nationalität die auf ihren Gesamtgehältern erhobenen Steuern in dem Masse, wie die Personalmitglieder ausländischer Nationalität die Steuerbefreiung laut Ziff. 6 § e des Grundgesetzes geniessen (Art. 1 des Reglements).

B.

X. _____, Schweizerbürger, stand von 1957 bis Ende 1994, als er sich vorzeitig pensionieren liess, im Dienste der Bank für Internationalen Zahlungsausgleich. Am 7. Juli 1987 heiratete er Y. _____, die auch heute noch als _____ für die Bank tätig ist. Y. _____ erwarb durch Heirat die schweizerische Staatsangehörigkeit ihres Gatten unter Beibehaltung ihrer angestammten (_____) Staatsangehörigkeit. Gestützt auf das Bürgerrechtsgesetz (in der Fassung vom 23. März 1990; SR 141.0) verzichtete sie mit Wirkung ab 5. Juli 1993 auf das Schweizerbürgerrecht.

Während des Zeitraums, als beide Ehegatten Schweizerbürger waren, d.h. vom 7. Juli 1987 bis 5. Juli 1993, zahlten sie im Kanton Basel-Stadt auf ihren sämtlichen Einkünften inklusive Saläre regelmässig Steuern (Bundes-, Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern). Diese Einkünfte wurden in Anwendung der einschlägigen Steuergesetze kumuliert (Art. 13 Abs. 1 BdBSt sowie Art. 2 des Gesetzes über die direkten Steuern vom 22. Dezember 1949 bzw. 26. Juni 1986 des Kantons Basel-Stadt), wobei allerdings der Ehegatten-Tarif zur Anwendung gelangte (Art. 40 Abs. 2 BdBSt bzw. Art. 48 des Baselstädtischen Steuergesetzes). Die Bank hat jedoch nicht sämtliche bezahlten Steuern zurückvergütet, sondern berief sich auf Art. 5 des Reglements vom 15. Dezember 1951, wonach sie ermächtigt sei, die "Steuerrückvergütung ganz oder teilweise auf pauschaler Grundlage zu berechnen". Sie bezahlte daher jedem der beiden Ehegatten separat einen Betrag aus, der der geschuldeten Steuer entsprochen hätte, wenn jeder Ehegatte getrennt besteuert worden wäre; die Bank berücksichtigte somit die durch Kumulation beider Einkommen entstandene Progression nicht. Gemäss den Berechnungen des Treuhänders, S. _____ AG, hätten die Ehegatten für den Zeitraum 1987 bis 1993 aus diesem Grunde einen Steuermehrbetrag in Höhe von CHF _____ bezahlt, der durch die Bank nicht zurückvergütet wurde.

C.

Mit eingeschriebenem Brief vom 25. August 1995 an den Generaldirektor der Bank für internationalen Zahlungsausgleich stellte X. _____ das Begehren, es seien diese zusätzlichen Steuern in Höhe von etwa CHF 90'000 zurückzuerstatten; er machte geltend, diese Frage bereits wiederholt mit dem Rechtsberater der Bank besprochen zu haben; auch habe er diesem am 13. Dezember 1994 ein für den Generalsekretär der Bank bestimmtes Schreiben übergeben.

Mit eingeschriebenem Brief vom 24. November 1995 innerhalb der 90-tägigen Frist im Sinne von Art. 15 der Verfahrensordnung des Verwaltungsgerichtes (VO) begründete der Generaldirektor der Bank, weshalb die Bank nicht bereit war, diesem Begehren der Ehegatten X. _____ und Y. _____ zu entsprechen, indem er folgendes hinzufügte: "Was die Verjährung anbelangt, so möchten wir Ihnen bestätigen, dass diese mit ihrer ersten Anfrage vom 13. Dezember 1994 unterbrochen wurde, sofern sie nicht bereits eingetreten war".

D.

Mit Schreiben vom 25. August 1995 beantragte X. _____ bei der Bank ausserdem, seiner

Gattin eine Heiratszulage auszubezahlen; im Antwortschreiben vom 24. November 1995 bemerkte der Generaldirektor dazu, "dass diese Frage eigentlich direkt von Ihrer Ehefrau gestellt werden müsste".

Y. _____ zog die durch ihren Anwalt am 15. Dezember beim Verwaltungsgericht eingereichte, im Prinzip aber unzulässige Klage, wieder zurück. Mit Schreiben vom 15. März 1996 an den Generaldirektor stellte sie daraufhin ein neues Begehren, woraufhin dieser schliesslich in die Bezahlung der Heiratszulage einwilligte.

Somit ist diese Frage nicht mehr streitig, und das Verfahren Nr. 2/1996 konnte durch den Präsidenten des Verwaltungsgerichtes als erledigt abgeschlossen werden.

E.

Am 15. Dezember 1995 haben X. _____ und seine Gattin, Y. _____, beim Verwaltungsgericht Klage eingereicht und die folgenden Rechtsbegehren gestellt:

"1. Es sei festzustellen, dass die Kläger, solange sie beide schweizerische Staatsbürger waren und in Basel Wohnsitz hatten, das heisst von 1987 bis 1993 gemäss Reglement über die Rückvergütung der Steuern an die Personalmitglieder schweizerischer Nationalität der BIZ vom 15. Dezember 1951 Anspruch auf die Vergütung der auf ihren Gesamtgehältern erhobenen Steuern haben und zwar in dem Masse, wie die Personalmitglieder ausländischer Nationalität die Steuerbefreiung gemäss Ziff. 6 § e des Grundgesetzes geniessen.

Es sei demgemäss festzustellen, dass in diesen Gesamtgehältern auch die Progression, der beide Kläger als in Basel wohnhaftem Ehepaar unterworfen sind, miteinbegriffen ist, und die Beklagte sei zur Zahlung dieses auf die Progression zurückzuführenden Steuer-Mehrbetrages an die beiden Kläger, eventuell an jeden einzeln, zu verurteilen.

2. Es sei festzustellen, dass es sich hierbei nicht um eine Forderung aus dem Arbeitsverhältnis von Arbeitnehmern gemäss Art. 128 Ziff. 3 des OR handelt, sondern um eine Zahlung, die öffentlich-rechtlichen Charakter hat und die der Verjährung von Art. 127 OR untersteht.

3. Es sei die Personalabteilung der BIZ vom Schiedsgericht (sic) zu ersuchen, die Differenz zwischen den Steuern, die den beiden Klägern von der BIZ in den Jahren 1987 bis 1993 tatsächlich vergütet worden sind und den Beträgen, die sie als Ehegatten gemäss Veranlagung an die Steuerverwaltung in Berücksichtigung der Progression bezahlt haben, festzustellen (die beiden Kläger haben den Betrag selber mit ca. CHF 90'000 errechnet) und den entsprechenden Geldbetrag dem Gericht mitzuteilen.

4. Es seien die ordentlichen und ausserordentlichen Kosten des schiedsgerichtlichen (sic) Verfahrens der Beklagten aufzuerlegen."

Am 29. März 1996 reichten die Ehegatten X. _____ und Y. _____ eine Rechtschrift im Sinne von Art. 16 Abs. 3 VO ein, in welcher sie einerseits die für jedes einzelne Steuerjahr der Perioden 1987 - 1993 geschuldeten und bezahlten Steuern (Direkte Bundessteuer, Kantons- und Kirchensteuern) aufschlüsselten, andererseits die Beträge aufführten, welche ihnen die Bank zurückvergütet hatte (d.h. total CHF 236'964 an den Kläger und CHF 103'517.45 an die Klägerin); zur Unterstützung dieser nicht bestrittenen Behauptungen legten die Kläger die

Steuerveranlagungen und die Abrechnungen über die von der Bank erstellten Rückvergütungen ins Recht.

Mit Rechtsschrift vom 29. März 1996 stellten die Ehegatten X. _____ und Y. _____ die mit Ausnahme von zwei Abweichungen gleichen Anträge, wie in ihrer Klage vom 15. Dezember 1995: sie ergänzten das Begehren Nr. 1 um einen dritten Absatz:

"Es sei ferner die Beklagte als Kompensation für den durch den Nichtausgleich ihrer Steuern den Klägern entstandenen Schaden zur Zahlung eines Verzugszinses von 5 Prozent der gesamten klägerischen Forderungen seit dem 31. Juli 1991 an diese zu verurteilen."

Ferner gaben die Kläger in Rechtsbegehren Nr. 3 an, sie hätten "den Betrag selber mit ca. CHF 90'000 bis CHF 100'000 errechnet".

F.

Die in der Sache zuständige Kammer des Verwaltungsgerichts konstituierte sich endgültig, nachdem der bisherige Gerichtssekretär, wegen Vorliegens eines Ausstandgrundes, ersetzt worden war.

Am 27. August 1996 reichte die beklagte Bank ihre Klageantwort mit folgenden Anträgen ein:

"1. Es sei die Klage vollumfänglich abzuweisen.

2. Eventualiter seien die Forderungen für die Steuerjahre 1987 und 1988 infolge Verjährung abzuweisen.

3. Die ordentlichen und ausserordentlichen Kosten des Verfahrens seien den Klägern aufzuerlegen."

G.

Mit Verfügung vom 23. September 1996 erklärte der Präsident des Verwaltungsgerichts den Schriftenwechsel für geschlossen und beauftragte den Instruktionsrichter mit der Durchführung der Vorverhandlung im Sinne von Art. 21 VO.

Mit Verfügung vom 7. Januar 1997, zugestellt am 14. Januar 1997, lud der Instruktionsrichter beide Parteien zur schriftlichen Stellungnahme zu den verschiedenen Rechtsfragen ein. Die Kläger reichten sodann erneut am 24. Januar 1997 eine Rechtsschrift ein, welche die Beklagte lediglich in summarischer Form mit Eingabe vom 4. Februar 1997 beantwortete.

Am 6. Februar 1997 führte der Instruktionsrichter die Vorverhandlung mit den beiden Parteien in Anwesenheit ihrer Rechtsvertreter sowie, auf Seiten der Bank, verschiedener Dienstchefs und des Rechtskonsulenten der Bank, am Sitz der Bank durch. Der Sekretär verfasste ein Protokoll zu dieser Sitzung, welches den Parteien sodann zugestellt wurde.

Anlässlich dieser Vorverhandlung regte der Instruktionsrichter an, das klägerische Rechtsbegehren auf Verpflichtung der Beklagten zu einer Steuerrückerstattung im Betrage von CHF 87'505, eventualiter von CHF 80'294 zuzüglich 5 % Zinsen seit Verzug im darauffolgenden Jahr per 1. April der einzelnen Jahresannuitäten abzuändern. Die Beklagte beanstandete eine solche Änderung der Rechtsbegehren in Bezug auf die Verzugszinsen, jedoch nicht in

Bezug auf den Betrag der Steuerrückerstattungen, als unzulässige Klageänderung. Die Kläger erklärten sich mit der Anregung des Instruktionsrichters einverstanden und stellten die folgenden Anträge:

"1. Es sei die Beklagte zu einer Steuerrückerstattung im Betrage von CHF 87'505 gemäss Beilage 1 zum Schriftsatz vom 24. Januar 1997, eventualiter von CHF 80'294 gemäss Beilage 2 zum Schriftsatz vom 24. Januar 1997, zuzüglich 5 % Zinsen seit Verzug per 1. April bezüglich der einzelnen vorausgehenden Jahresannuitäten zu verpflichten.

2. Es seien der Beklagten die Kosten des Verfahrens und die aussergerichtlichen Auslagen aufzuerlegen."

Daraufhin erhielten beide Parteien nochmals Gelegenheit, dem Instruktionsrichter schriftlich allfällige Präzisierungen mitzuteilen. Der Anwalt der Beklagten war mit dem Vorschlag des Instruktionsrichters einverstanden, das Verfahren auf die Rechtsfragen zu beschränken. Am 13. Februar 1997 reichte der Anwalt der Kläger verschiedene, vom Instruktionsrichter einverlangte Belege nach (namentlich Veranlagungen betreffend die direkte Bundessteuer und die Kirchensteuer sowie die Honorarnote des Treuhänders der S. _____ AG).

H.

In der Hauptverhandlung vom 7. Juli 1997 verzichteten die Parteien vor der Kammer auf die Fragen der Besteuerung des Einkommens nach den Steuergesetzen des Kantons Basel-Stadt und des Bundes erneut zu erörtern und begründeten ihre Begehren nochmals mündlich (Art. 22 Abs. 2 und 3 VO).

Nach interner Beratung und Abstimmungen über jeden einzelnen Punkt des Dispositivs und über die wesentlichen Urteilsgründe eröffnete die Kammer das Urteilsdispositiv mündlich (Art 23 Abs. 3 VO).

I.

Der Sekretär erstellte gemäss den Anweisungen des Präsidenten die vollständige Ausfertigung des Urteils, welches im Zirkulationsverfahren den Mitgliedern der Kammer zur Genehmigung unterbreitet wurde (Art. 24 Abs. 1 VO).

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

Gemäss Art. 25 VO prüft das Verwaltungsgericht von Amtes wegen die Zulässigkeit des Klageantrags und aller Prozesshandlungen (Abs. 1). Es befindet über seine eigene Zuständigkeit (Abs. 4).

a) Das Verwaltungsgericht wurde 1987 durch das Sitzabkommen (SR 0.192.122.971.3) gegründet, um unter anderem auch in Angelegenheiten der Dienstverhältnisse zwischen der Bank und ihren Beamten und ehemaligen Beamten bzw. deren Rechtsnachfolgern zu entscheiden. Gemäss Art. 4 Abs. 2 des Sitzabkommens gilt als zu den Dienstverhältnissen gehörig jede Frage, welche die Auslegung oder Anwendung der zwischen der Bank und ihren Beamten im Zusammenhang mit ihren im Dienst getroffenen Vereinbarungen, der Reglemente,

auf welche sich diese Vereinbarungen beziehen, und insbesondere der Bestimmungen, welche auf das Vorsorgesystem der Bank Anwendung finden, zum Gegenstand hat. Das Verwaltungsgericht ist jedoch weder für Ernennungen und Beförderungen zuständig (Art. 2 Abs. 1 lit. a in fine VO), noch für die Beurteilung anderer zivil- oder handelsrechtlicher Streitigkeiten, da die Bank in solchen Angelegenheiten vor den ordentlichen Gerichten eingeklagt werden muss. Vorbehalten bleiben die Fälle, die durch Schiedsvereinbarung gedeckt sind oder gedeckt werden (Art. 4 Abs. 3 des Sitzabkommens).

Im vorliegenden Fall stützen die Kläger ihre Klage auf das "Reglement über die Rückvergütung der Steuern an die Personalmitglieder mit schweizerischer Nationalität" vom 15. Dezember 1951. Auf dieses Reglement beziehen sich auch die zwischen der Bank und den Klägern abgeschlossenen Verträge, da im fraglichen Zeitraum (Juli 1987 - Juli 1993) beide Kläger sowohl Beamte der Bank als auch Schweizerbürger waren. Der vorliegende Rechtsstreit bezieht sich daher auf einen Anspruch, der im Dienstverhältnis begründet ist.

Es trifft zwar zu, dass die Kläger in ihrer Rechtsschrift vom 29. März 1996 (S. 20) sowie in der Vorverhandlung vom 6. Februar 1997 geltend gemacht haben, "dass der Anspruch auf Rückvergütung kein Lohnbestandteil sei, sondern, wie das Grundleistungsverhältnis, nämlich die Erfüllung der Steuerpflicht, öffentlich-rechtlicher Natur sei" (Protokoll der Vorverhandlung, S. 6 Ziff. 3). Dieses Argument, das die Kläger im Zusammenhang mit der Einrede der Verjährung der Beklagten ins Feld geführt haben, entbehrt allerdings jeder Grundlage. Die Kläger übersehen, dass das Verwaltungsgericht gar nicht zuständig wäre, wenn ihre Klagen nicht im Dienstverhältnis begründet wären.

Da die vorliegende Streitsache im Dienstverhältnis gemäss Art. 4 Abs. 2 des Sitzabkommens begründet ist, ist das Verwaltungsgericht für deren Beurteilung zuständig.

b) Abgesehen von Fällen, in denen nach Ermessen des Verwaltungsgerichts aussergewöhnliche Umstände vorliegen, ist der Klageantrag vor dem Verwaltungsgericht nur dann zulässig, wenn der Antragsteller zuvor in derselben Angelegenheit dem Generaldirektor der Bank ein Begehren unterbreitet hat (Art. 6 Abs. 2 lit. a des Statuts des Verwaltungsgerichts vom 10. Februar 1987; siehe auch Art. 15 Abs. 1 VO). Im vorliegenden Fall hat sich nur der Kläger, X. _____ mit Schreiben vom 25. August 1995 an den Generaldirektor der Bank gewandt, während die vorliegende Klage namens beider Ehegatten eingereicht wurde, d.h. auch im Namen von Y. _____. Sofern die Klage auch namens Y. _____ eingereicht wurde, könnte möglicherweise darauf nicht eingetreten werden, da sie vorgängig kein entsprechendes Begehren an den Generaldirektor der Bank gestellt hat.

Es würde jedoch überspitzten Formalismus darstellen, zu verlangen, dass das vorgängige Begehren auch von der Klägerin hätte unterzeichnet werden müssen. In dieser Angelegenheit, in welcher es um die Rückerstattung der von beiden Gatten bezahlten Steuern geht, ist anzuerkennen, dass der Kläger seine Gattin rechtsgültig vertreten konnte (vgl. in diesem Sinne Art. 113 Abs. 3 DBG [SR 642.11] sowie Art. 40 Abs. 3 StHG [SR 642.14]).

Daher ist auf die Klage der Ehegatten X. _____ und Y. _____ einzutreten, da sie innert der Frist von 30 Tagen gemäss Art. 7 des Statuts des Verwaltungsgerichts und Art. 16 Abs. 1 VO eingereicht wurde, wie dies bereits vom Instruktionsrichter unbestrittenermassen anlässlich der Vorverhandlung vom 6. Februar 1997 festgestellt wurde (Protokoll, S. 2 Ziff. 1).

c) Das Verwaltungsgericht, welches durch das Sitzabkommen zwischen dem Bundesrat und der Bank für Internationalen Zahlungsausgleich gegründet wurde (vgl. Abkommen Art. 4 Abs. 2 [SR 0.192.122.971.3]), ist ein internationales Gericht und unabhängig von schweizerischen oder anderen internationalen Gerichten: seine Entscheide sind endgültig; Rechtsmittel dagegen sind ausgeschlossen (Art. 11 des Statuts).

Die Bezeichnung des Verwaltungsgerichts als Schiedsgericht durch die Kläger ist daher unzutreffend. Das Verwaltungsgericht ist kein Schiedsgericht. Seine Entscheidungen können nicht an das schweizerische Bundesgericht weitergezogen werden.

d) Als internationales Gericht mit Sitz in der Schweiz wendet das Verwaltungsgericht das schweizerische Recht allenfalls subsidiär an. Gestützt auf Art. 9 des Statuts stützt es seine Entscheide auf allgemeine Rechtsgrundsätze bzw. in Zweifelsfällen auf die allgemeinen Prinzipien der schweizerischen Rechtsordnung; dabei nimmt es Rücksicht auf die Sitten und Bräuche der Bank.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass das Verwaltungsgericht nicht zum Nachteil oder zum Vorteil der Parteien über deren Rechtsbegehren hinausgehen kann; es ist jedoch nicht an die Gründe gebunden, die die Parteien angeführt haben (Art. 25 Abs. 2 VO).

2.

In ihrer Klage vom 15. Dezember 1995 und ihrer Rechtsschrift vom 29. März 1996 haben die Kläger Feststellungsbegehren gestellt. Zu prüfen ist daher, ob ihre Feststellungsklage vor dem Verwaltungsgericht überhaupt zulässig ist.

a) Im Grundsatzentscheid vom 19. Juni 1951 (BGE 77 II 344 oder Praxis 41, 1952, Nr. 12) hat das Bundesgericht festgestellt, dass "das materielle Recht zu seinem Schutze nicht nur der Verurteilungsklage (Leistungsklage) bedarf, sondern auch der Feststellungsklage. Das ist heute allgemein anerkannt, wie auch der Umstand beweist, dass in den meisten Staaten die Feststellungsklage von der Gesetzgebung vorgesehen oder von der Rechtsprechung anerkannt ist... Es bleibt zu prüfen, ob die Voraussetzung des Interesses an sofortiger Feststellung erfüllt sei". In dem von ihm zu beurteilenden Fall hatte das Bundesgericht festgestellt, dass die Klägerin beim Richter beantragte, dieser habe die Gültigkeit eines im Zeitpunkt der Klageeinreichung bereits ausgelaufenen Gesamtarbeitsvertrages festzustellen: "Der Kläger anerkennt selber, dass der Vertrag mit Ende 1940 dahingefallen ist. Es besteht also kein rechtliches Interesse mehr an einer sofortigen Feststellung der Gültigkeit des Vertrages für die genannte Zeitspanne. Es handelt sich um damals entstandene, nicht erfüllte Ansprüche. In deren Erfüllung erschöpft sich das Interesse an der Geltendmachung des Vertrages. Zum Schutze dieser Ansprüche ist aber die Verurteilungsklage gegeben. Diese macht die Feststellungsklage überflüssig und damit unzulässig" (Entscheid i.S. Federazione svizzera dei ferrovieri c. SA Bellavista Monte Generose, BGE 77 II 344 Erw. 2 et 3, Praxis aaO.).

In der zweiten neubearbeiteten Auflage seines Lehrbuches hat Walther Habscheid diese grundsätzliche Subsidiarität der Feststellungsklage ausdrücklich bestätigt: "Das Bundesgericht hat zu Recht die grundsätzliche Subsidiarität der Feststellungsklage zur Leistungsklage betont. Wo die entsprechende Leistungsklage möglich ist, ist die Feststellungsklage unzulässig. Dies gilt auch dann, wenn der Schaden noch nicht voll überschaubar ist. Hier ist der entstandene Schaden geltend zu machen und die noch nicht nachweisbare Höhe in das Ermes-

sen zu stellen." (Walther Habscheid, Schweizerisches Zivilprozessrecht und Gerichtsorganisationsrecht, Ein Lehrbuch seiner Grundlagen, unter Mitarbeit von Stephan Berti, 2. Aufl., Basel 1990, S. 199). In seinem französischsprachigen Werk "Traité de droit judiciaire" hat Walther Habscheid übrigens bereits darauf hingewiesen, dass diese Klage jedenfalls subsidiären Charakter aufweist, wenn der Kläger sein Recht mittels einer Leistungsklage durchsetzen kann; die Feststellungsklage ist ihm dann verwehrt. Dieser Grundsatz ergibt sich aus dem Gebot der Effizienz der Rechtspflege; sollte sich der Beklagte weigern, freiwillig ein Feststellungsurteil zugunsten des Klägers zu befolgen, so wäre ein Vollstreckungsurteil erforderlich, was eine Zeitverschwendung wäre (Walther Habscheid, Droit judiciaire privé suisse, 2e édition, Mémoire No 48 publié par la Faculté de droit de Genève, 1981, p. 245).

b) Im vorliegenden Fall geht es nicht nur um die theoretische Frage, wie die Bank zukünftig die Beträge berechnen muss, die sie ihren verheirateten Paaren schweizerischer Nationalität zurückzuerstatten hat. Die Ehegatten X. _____ und Y. _____ machen geltend, sie seien zur Rückforderung des Steuer mehrbetrags berechtigt, den sie während der vergangenen Perioden Juli 1987 bis Juli 1993 wegen der Kumulation ihrer Gehälter bezahlen mussten. Daher kann für jedes einzelne dieser Jahre der Steuer mehrbetrag ermittelt werden, welchen die Kläger effektiv bereits bezahlt haben; die Kläger selbst haben in ihrer Rechtsschrift vom 29. März 1996 "den ihnen zustehenden Rückforderungsbetrag auf Grund der ihnen vorliegenden Unterlagen auf ca. CHF 90'000 bis CHF 100'000" geschätzt (S. 10) und, vor der Vorverhandlung vom 6. Februar 1997 zwei detaillierte Abrechnungen des Treuhänders, S. _____ AG, vorgelegt, gemäss welchen der gesamte Mehrbetrag an Steuern auf CHF 87'505 oder allenfalls CHF 80'234 betragen soll (Rechtsschrift vom 24. Januar 1997, S. 2 und 3; Beilagen 1 und 2).

Daraus folgt, dass die Kläger einfach hätten beantragen sollen, es sei die Bank zur Bezahlung einer Geldsumme zu verpflichten. Da eine Leistungsklage möglich war, bleibt für eine Feststellungsklage kein Raum mehr, weshalb das Verwaltungsgericht auf die vorliegende Feststellungsklage der beiden Ehegatten X. _____ und Y. _____ im Prinzip gar nicht hätte eintreten dürfen.

c) Tatsächlich haben die Kläger jedoch nicht nur beim Verwaltungsgericht beantragt, dieses möge feststellen, dass sie einen Anspruch auf die Vergütung der auf ihren Gesamtgehältern erhobenen Steuern haben; die Kläger haben auch ausdrücklich begehrt, "die Beklagte sei zur Zahlung dieses auf die Progression zurückzuführenden Steuer-Mehrbetrages an die beiden Kläger, eventuell pro rata ihrer Mehrsteuerforderung an jeden einzeln zu verurteilen" sowie "zur Zahlung eines Verzugszinses .. zu verurteilen" (Anträge gemäss Ziff. 1 Abs. 2 in fine und 3; Rechtsschrift vom 29. März 1996, S. 2 und 3). Die Ehegatten X. _____ und Y. _____ haben m.a.W. sehr wohl Leistungsklagen eingereicht. Zudem stellt das Verwaltungsgericht fest, dass der Instruktionsrichter bei der Vorverhandlung angeregt hat, das klägerische Rechtsbegehren auf Verpflichtung der Beklagten zu einer Steuerrückerstattung im Betrage von CHF 87'505, eventualiter von CHF 80'294 zuzüglich 5 % Zinsen seit Verzug, zu richten. Die Beklagte hat ein solches Vorgehen nur bezüglich der Verzugszinsen, nicht bezüglich der Beträge der Steuerrückerstattungen beanstandet. Die Kläger waren mit der Anregung des Instruktionsrichters einverstanden und stellten einen entsprechenden Antrag (Protokoll der Vorverhandlung, S. 8, Ziff. 4 in fine).

Aus dem Vorhergehenden geht somit hervor, dass auf die Klage einzutreten ist.

d) Während der Vorverhandlung wurde die Frage aufgeworfen, ob das Verwaltungsgericht sich im jetzigen Zeitpunkt nur zur Grundsatzfrage äussern oder auch noch die von der Beklagten zu leistende Geldsumme festlegen müsse (Quantum). Die Beklagte beantragte, dass "die Grundsatzfrage von der Frage des Quantums getrennt und vorab entschieden werden solle" (Protokoll, S. 8 in fine). Die Kläger ihrerseits beantragten noch einmal, "dass die Frage des Quantums nur zusammen mit der Grundsatzfrage entschieden werden dürfe" (Protokoll, S. 8). Die Ehegatten X. _____ und Y. _____ haben aber auch beantragt, "es sei die Personalabteilung der BIZ vom Schiedsgericht (sic) zu ersuchen, ... den entsprechenden Geldbetrag dem Gericht mitzuteilen" (Rechtsbegehren 3). Bevor die entsprechenden Berechnungen vorgenommen werden können, muss jedoch die Bank das Urteil des Verwaltungsgerichts in der Grundsatzfrage kennen.

Durch den definitiven Entscheid in der Grundsatzfrage weist das Verwaltungsgericht die Sache an den Generaldirektor zurück, damit dieser in der Frist von 90 Tagen gemäss Art. 15 Abs. 1 VO eine neue Entscheidung im Sinne der Erwägungen trifft und den Klägern mitteilt. Mit anderen Worten hat sich die Bank bei der Berechnung der den Klägern zu zahlenden Steuerrückvergütungen genau an die im vorliegenden Urteil aufgezeigte Berechnungsmethode zu halten (vgl. Erwägungen 3 und 4). Dieser Entscheid kann wiederum an das Verwaltungsgericht weitergezogen werden.

3.

Im wesentlichen verlangen die Kläger heute die Rückzahlung der Steuer Mehrbeträge, die sie infolge Kumulation ihrer Gehälter bezahlen mussten, und zwar für die Periode, in welcher sie verheiratet waren, beide Schweizerbürger waren und in den Diensten der Bank standen. Die Klage ist im Prinzip begründet.

a) Die Beklagte ist eine Rechtspersönlichkeit des internationalen Rechts, die als solche von der schweizerischen Gerichtsbarkeit grundsätzlich und namentlich in Angelegenheiten der Dienstverhältnisse befreit ist. Das folgt aus dem Haager Abkommen über die Bank für Internationalen Zahlungsausgleich vom 20. Januar 1930 und dem Grundgesetz der Bank vom nämlichen Tage (SR 0.192.122.971), sowie dem Protokoll über die Immunität der Bank für Internationalen Zahlungsausgleich vom 30. Juli 1936 (SR 0.192.122.971.1) und dem Abkommen zwischen dem schweizerischen Bundesrat und der Bank zur Regelung der rechtlichen Stellung der Bank in der Schweiz vom 10. Februar 1987 (SR 0.192.122.971.3). Das letztgenannte Sitzabkommen anerkennt die Rechtspersönlichkeit und die Rechtsfähigkeit der Bank in der Schweiz (Art. 1), nimmt sie ausdrücklich von der schweizerischen Gerichtsbarkeit in Verwaltungs-, Straf- und Arbeitsvertragssachen (Art. 4) aus, befreit sie bezüglich aller direkten oder indirekten Steuern des Bundes, der Kantone und Gemeinden (Art. 7) und ordnet in Art. 15 an, dass die Beamten der Bank, welche die schweizerische Staatsangehörigkeit nicht besitzen, "die Befreiung von allen Steuern des Bundes, der Kantone und Gemeinden auf den ihnen von der Bank ausgerichteten Gehältern, Bezüge und Entschädigungen" geniessen: "die Schweiz kann jedoch diese Einkünfte zur Berechnung von Steuern, die auf Einkommen aus anderen Quellen zu zahlen sind, berücksichtigen". Diese im Sitzabkommen definierte Rechtslage bezüglich der Steuerbefreiung galt bereits seit dem Inkrafttreten des Grundgesetzes der Bank vom 20. Januar 1930 (Ziff. 6 lit. e) und stellt somit nur eine inhaltsgleiche Neudefinition dar.

Da demnach schweizerische Beamte der Bank diese Steuerbefreiung nicht geniessen, sie also gegenüber Nicht-Schweizern schlechter gestellt wären, erging das Vergütungsreglement vom 15. Dezember 1951. Es sollte gemäss Art. 1 die Gleichstellung der schweizerischen mit den ausländischen Bediensteten der Bank gewährleisten, dessen Wortlaut folgendermassen lautet:

"Die Bank vergütet den Personalmitgliedern schweizerischer Nationalität die auf ihren Gesamtgehältern erhobenen Steuern in dem Masse, wie die Personalmitglieder ausländischer Nationalität die Steuerbefreiung laut Ziffer 6 § e) des Grundgesetzes geniessen."

Diese Norm, die Bestandteil der Anstellungsverträge ist, gebietet eine entsprechende Ausgleichszahlung seitens der Bank überall dort, wo ausländische, nicht jedoch schweizerische Staatsbürger von schweizerischen Steuern befreit sind. Demgemäss haben die Kläger im Grunde Anspruch auf eine Erstattung der von ihnen gezahlten Bundes-, Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern.

Dies wird durch die Beklagte grundsätzlich nicht bestritten, welche gestützt auf den allgemeinen Rechtsgrundsatz *pacta sunt servanda* verpflichtet ist, die von ihr gegenüber ihren Beamten eingegangenen vertraglichen Verpflichtungen einzuhalten. Hingegen besteht zwischen den Parteien eine Meinungsverschiedenheit bezüglich der Frage, wie die Steuer-Mehrbeträge zu berechnen sind.

b) Art. 1 des Vergütungsreglements vom 15. Dezember 1951 bestimmt:

"Die Bank vergütet den Personalmitgliedern schweizerischer Nationalität die auf ihren Gesamtgehältern erhobenen Steuern in dem Masse ...".

Das bedeutet klarerweise, dass sich die Bank verpflichtet hat, ihren Schweizer Beamten diejenigen Steuern rückzuvergüten, welche diese effektiv - entsprechend den von den betreffenden Steuerbehörden tatsächlich angewendeten Veranlagungsgrundlagen - bezahlt haben. Mit anderen Worten: Die Bank ist an das am betreffenden Steuerdomizil des schweizerischen Beamten bestehende Steuersystem (direkte Bundessteuer, Kantons- und Gemeindesteuern sowie Kirchensteuer) gebunden, d.h. im vorliegenden Fall an dasjenige des Kantons Basel-Stadt, nach welchem die Ehegatten X. _____ und Y. _____ ihre Steuern für die fragliche Periode vom 7. Juli 1987 bis zum 5. Juli 1993 bezahlt haben.

Die Beklagte hat geltend gemacht, dass es ihrer bisher unbestrittenen Praxis entsprach, die Steuerrückerstattung an die bei der Bank beschäftigten Eheleute getrennt, und zwar nach dem für jeden der Ehepartner zur Anwendung kommenden Alleinstehendentarif, vorzunehmen. Diese durch die Verwaltungspraxis etablierte Gewohnheit ist zwar gemäss Art. 9 Abs. 1 des Statuts sowie Art. 26 VO bei der Entscheidung zu berücksichtigen, sie hat jedoch keine Normqualität und kann daher nur der Auslegung dienen. Eine solche Auslegung käme jedoch nur dort in Frage, wo der Vertrag oder die anwendbaren Rechtsnormen der Auslegung bedürften, zur Anwendung. Sind diese klar, so gilt die Regel in *claris non fit interpretatio*.

Im vorliegenden Fall ist die Rechtslage für das Verwaltungsgericht klar und nicht auslegungsbedürftig. Ungeachtet der Tatsache, dass die Kläger diesen Rechtsgrundsatz nicht vorge-

bracht haben, hat das Verwaltungsgericht diesen von Amtes wegen (Art. 25 Abs. 2 in fine VO) bei der Urteilsfindung zu berücksichtigen. Dieser Rechtsgrundsatz ergibt sich zwingend aus Art. 1 des Vergütungsreglements. Aufgrund von Art. 5 des Vergütungsreglementes ist es der Bank unbenommen, die Steuerrückvergütungen ganz oder teilweise auf pauschaler Grundlage zu berechnen. Dies bedeutet jedoch nicht, dass die Bank sich über den klar aus Art. 1 hervorgehenden Grundsatz hinwegsetzen kann. Dadurch, dass die Bank verpflichtet ist, die erhobenen Steuern zurückzuerstatten, muss sie dabei dem effektiv zur Anwendung gelangten Steuersystem Rechnung tragen.

c) Das Bundesgericht hat im Urteil "Hegetschweiler" vom 13. April 1984 das System der Individualbesteuerung der Ehepaare abgelehnt, weil "die getrennte Besteuerung als solche höchstens teilweise, nämlich für die Zweiverdiener-Ehepaare, einigermaßen hilfreich wäre, dabei aber eine stossende Ungleichheit zwischen Einverdiener- und Zweiverdiener-Ehepaaren schaffen könnte (BGE 110 Ia 17 E 3b)". Eines der Prinzipien des schweizerischen Steuerrechts ist, dass Einkünfte und Vermögen von Ehegatten im gemeinsamen Haushalt ungeachtet ihrer güterrechtlichen Stellung zusammenzuzählen sind (Art. 3 Abs. 3 StHG, SR 642.14; Art. 9 DBG SR 642.11). Im Urteil "Hegetschweiler" hat das Bundesgericht zum Prinzip der Faktorenaddition klar Stellung genommen: "Heute gilt im Bund und Kantonen ausnahmslos und unabhängig vom Güterstand der Eheleute die Faktorenaddition, d.h. die gemeinschaftliche Besteuerung der in ungetrennter Ehe lebenden Ehepaare. Solange die Steuerbelastung relativ gering und die Progression flach verlief, gab es regelmässig nur einen Tarif für Verheiratete und Alleinstehende; besondere Abzüge für Ehepaare wurden verhältnismässig spät und zögernd eingeführt. Seit dem Zweiten Weltkrieg wurde deutlich, dass die Faktorenaddition je nach Progressionstarif zu einer unverhältnismässigen Mehrbelastung Verheirateter führen kann" (BGE 110 Ia E 3a S. 15-16). Um diese Mehrbelastung zu vermeiden, schreibt Art. 11 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes (SR 642.14) vor, dass für verheiratete Personen, die rechtlich und tatsächlich in ungetrennter Ehe leben, die Steuer im Vergleich zu alleinstehenden Steuerpflichtigen angemessen zu ermässigen sind. Die gleiche Ermässigung gilt auch für verwitwete, getrennt lebende, geschiedene und ledige Steuerpflichtige, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen zusammen leben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten. Das kantonale Recht bestimmt, ob die Ermässigung in Form eines frankenmässig begrenzten Prozentabzuges vom Steuerbetrag oder durch besondere Tarife für alleinstehende und verheiratete Personen vorgenommen wird.

Für den im vorliegenden Fall zu beurteilenden Zeitraum vom 7. Juli 1987 bis zum 5. Juli 1993 galt und gilt auch in Zukunft das System der doppelten Tarife, und zwar für die Direkte Bundessteuer (Art. 40 BdBSt und Art. 60 DBG; SR 642.11) wie auch für die Kantons- und Gemeindesteuern des Kantons Basel-Stadt (§ 48 des Baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern, wie auch im Kanton Basel-Land § 34 des Basellandschaftlichen Gesetzes über Direkte Steuern). Aufgrund des in Art. 11 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes erwähnten Prinzips ist der Steuertarif für Ehegatten im Prinzip günstiger als jener für Alleinstehende, weil bei gleichem steuerbarem Einkommen der Steuersatz für Ehegatten tiefer ist, hingegen bewirkt bei Zweiverdiener-Ehepaaren die Addition der Einkommen und die damit verbundene Steuerprogression eine Mehrbelastung, wenn die Einkommen beider Ehegatten relativ hoch sind. So hat z.B. das Bundesgericht bei der Beurteilung des Zürcher Steuergesetzes festgestellt, dass im Vergleich zwischen Zweiverdiener- und Konkubinatspaaren die Zweiverdiener-Ehepaare eine Mehrbelastung erleiden, sobald ihre kumulierten Einkünfte

CHF 50'000 übersteigen. Für die Ehegatten Hegetschweiler belief sich die Mehrbelastung auf mehr als 10 %. Das Bundesgericht hat sich mit der Feststellung begnügt, dass die geltende Regelung des Kantons Zürich der Verfassung noch nicht voll entspreche. Es hat aber die Beschwerde der Eheleute Hegetschweiler im Sinne der Erwägungen abgewiesen (BGE 110 Ia E 6 S. 26, 27).

Im vorliegenden Fall sind die Ehegatten X. _____ und Y. _____ für die Steuerjahre 1987 bis 1993 nach dem Prinzip der Faktorenaddition auf der Basis eines Ehepaartarifs besteuert worden. Dies wurde von den Parteien auch nicht bestritten und ergibt sich auch unzweifelhaft aus den eingelegten Unterlagen, insbesondere den Veranlagungen zu den Bundes-, Kantons- und Gemeindesteuern.

Indem die Bank ein anderes Steuersystem, d.h. das System der Individualbesteuerung angewendet hat, hat sie den aus dem Art. 1 des Vergütungsreglements hervorgehenden Grundsatz nicht beachtet. Die Rechtsverletzung, welche die Kläger sinngemäss in ihrer Rechtschrift vom 29. März 1996 (S. 15 ff., Ziff. 3 und 4) geltend machten, steht deshalb fest und bildet eine genügende Grundlage, um den Entscheid des Generaldirektors vom 24. November 1995 aufzuheben.

d) Es trifft zwar zu, dass die Bank für Internationalen Zahlungsausgleich als unabhängige, mit eigener Rechtspersönlichkeit ausgestattete internationale Organisation dem Gleichbehandlungsgebot und dem Nichtdiskriminierungsverbot (Art. 4 BV, SR 101; Art. 14 EMRK, SR 0.101; Art. 2 und 7 der UNO Konvention über wirtschaftliche, soziale und kulturelle Grundrechte, SR 0.103.1) nicht direkt unterworfen ist. Dennoch ist sie, wie jede Arbeitgeberrin, verpflichtet, dieses allgemeine Prinzip zu respektieren (vgl. Frank Vischer, Schweizerisches Privatrecht VII/1, III Der Arbeitsvertrag, 9 6 V.4, S. 60 und 5 10.1.5, S. 101 ff.). Insbesondere muss die Bank auch die Gleichstellung der schweizerischen mit den ausländischen Bediensteten gewährleisten. Das entspricht dem Sinn des Art. 1 des Vergütungsreglements, und wurde auch vom Generaldirektor der Bank in seinem Entscheid vom 24. November 1995 selbst angeführt.

Die Beklagte macht geltend, es sei ausschliesslich Sache des Baselstädtischen Gesetzgebers, der Ungleichheit, d.h. der Schlechterstellung der Kläger Abhilfe zu schaffen. Die Verantwortung für eine verfassungswidrige Steuergesetzgebung könne nicht der Beklagten überbunden werden. Jedenfalls sei die fiskalische Rechtslage im Kanton Basel-Stadt kein Grund, von der bisher angewandten Rechnungsgrundlage abzuweichen (Rechtsschrift vom 27. August 1996, S. 9, Ziff. 9). Unbestrittenermassen obliegt es nicht der Bank, den Umstand, dass die Schweizer Steuergesetzgebung der Bundesverfassung noch nicht voll entspricht, zu korrigieren. Dies ermächtigt sie jedoch nicht, das System der Individualbesteuerung, welches das Bundesgericht ausdrücklich als dem verfassungsmässigen Grundsatz der Gleichbehandlung widersprechend abgelehnt hat, zu übernehmen (BGE 110 Ia E 3z S. 17). Ungeachtet dessen ist die von der Bank angewendete Berechnungsmethode im Vergütungsreglement selbst nicht vorgesehen; so widerspricht sie sogar dem aus Art. 1 hervorgehenden Grundsatz nach dem die Bank diejenigen Steuern zurückzuvorgüten habe, welche effektiv erhoben worden sind (vgl. obenstehend Erwägung 3b).

Weiter macht die Beklagte geltend, bei der Anwendung des Vergütungsreglements dürfe nicht ausser Acht gelassen werden, dass bei den meisten in Vergleich zu ziehenden schweizeri-

schen Ehepaaren nur ein Ehegatte bei der Bank beschäftigt sei. Ihre Berechnungsmethode der Steuerrückerstattung "gewährleiste die Gleichbehandlung sämtlicher schweizerischen Angestellten". In zahlreichen Fällen ist der Ehepartner eines oder einer Bankangestellten ebenso anderweitig beruflich tätig. Die Bank hat dann keine Kenntnis von den Einkünften der nicht bei ihr arbeitenden berufstätigen Ehegatten. Diese werden auch bei der Steuerrückvergütung gemäss Reglement und konstanter Praxis nicht berücksichtigt. Würde die Bank nur in den ausserordentlichen Fällen, in welchen beide Ehegatten bei der Bank angestellt sind, die Progression bei der Steuerrückvergütung berücksichtigen, so würde dies einer Privilegierung gegenüber sämtlichen verheirateten schweizerischen Angestellten gleichkommen, deren Ehepartner anderweitig berufstätig sind" (Rechtsschrift vom 27. August 1996, S. 819, Ziff. 6). Dieses Argument geht fehl: Gewiss ist es nicht Sache des Verwaltungsgerichts über diese Rechtsfrage, die im vorliegenden nicht streitig ist, zu entscheiden, aber das Verwaltungsgericht erachtet diese Einwände nicht als hinreichenden Grund, um im Fall der Ehegatten X. _____ und Y. _____ das System der Individualbesteuerung der Ehepartner (in Verletzung des aus dem Art. 1 des Vergütungsreglementes hervorgehenden Grundsatzes) anzuwenden. Ob nur einer der beiden Ehegatten oder beide Ehegatten im Dienste der Bank arbeiten, spielt keine Rolle. Das Problem bleibt das Gleiche: Um den effektiven Steuersatz, welcher bei der Berechnung berücksichtigt werden muss, zu errechnen, müssen nicht nur die Einkünfte beider Ehegatten, sondern auch die Einkünfte aus anderen Quellen erfasst werden. Dies entspricht dem Vorgehen der Steuerverwaltung, welche in der Veranlagung denjenigen Steuersatz angibt, aufgrund dessen der von den Ehegatten geschuldete Steuerbetrag berechnet wird. Dieser Steuersatz und nicht ein hypothetischer, der sich lediglich aus den von der Bank bezogenen Einkünften ergibt, ist derjenige, den die Bank als Berechnungsbasis heranziehen muss. Dieser durch die Veranlagung ausgewiesene Steuersatz ist für die Bank bei der Berechnung der Steuerrückvergütung auf die von ihr ausgerichteten Gesamtgehälter massgebend. Mit anderen Worten: Bevor die Bank eine Abrechnung erstellt, hat sie von ihren schweizerischen Beamten, die um eine Steuerrückvergütung nachsuchen, die definitive Veranlagung, welche den effektiven Steuersatz angibt, einzusehen (vgl. die von den Klägern eingereichten Veranlagungen zur direkten Bundessteuer und den Kantonssteuern).

Endlich hat sich die Beklagte auf den Entscheid 1/1981 des World Bank Administrative Tribunals vom 5. Juni 1981 berufen (Protokoll vom 6. Februar 1997, S. 6 Ziff. 2 in fine). Dieses Urteil betrifft zwar die Berechnung der Steuervergütung der Bank an einen US-Citizen, also Inländer (Ausländer sind auch hier befreit). Allerdings war damals eine andere Rechtsfrage zu entscheiden. Das praktizierte System der Pauschalabzüge aus Bruttoeinkommen zwecks des Vergütungsanspruchs hatte zu Vergütungsleistungen geführt, die typischerweise über den effektiv gezahlten Steuern lagen. Die World Bank führte daher ein anderes Pauschalssystem ein, das den Vergütungsanspruch nahe an die festgesetzten Steuern heranführte. Die Kläger betrachteten dieses Verfahren als Eingriff in ihre vertragliche Rechte. Das ist eine andere Rechtsfrage als die vom Verwaltungsgericht zu entscheidende, bei der das Rückvergütungsreglement als Bestandteil der Anstellungsverträge nicht in Zweifel steht. Bei dieser Sachlage besteht für das Verwaltungsgericht kein Anlass, sich an das Urteil des Verwaltungsgerichts der Weltbank anzulehnen.

e) Grundsätzlich haben demnach die schweizerischen Beamten der Bank Anspruch auf Rückvergütung aller Steuern (Bundes-, Kantonal-, Gemeinde- und Kirchensteuern), die sie effektiv auf ihre von der Bank bezogenen Gesamtgehälter bezahlt haben. Was die Kläger betrifft, so

ist die Tatsache zu berücksichtigen, dass die Ehegatten X. _____ und Y. _____, solange sie beide bei der Bank arbeiteten und Schweizerbürger waren, tatsächlich gemäss dem Ehepaartarif auf ihre kumulierten Gesamtgehälter besteuert wurden. Dasselbe gilt grundsätzlich auch für andere schweizerische Beamte, deren Ehepartner nicht bei der Bank arbeiten.

4.

Da die Beklagte eine andere Berechnungsmethode zur Rückvergütung angewendet, und damit den in Art. 1 des Vergütungsreglements enthaltenen Grundsatz verletzt hat, kann sich das Verwaltungsgericht nicht mit der Aufhebung des Entscheides des Generaldirektors vom 24. November 1995 begnügen und es der Bank überlassen, sich mit den Klägern bezüglich Höhe der noch geschuldeten Steuerrückvergütungsbeträge zu einigen. Da das Gericht die Angelegenheit zur erneuten Entscheidung im Sinne der Erwägungen an den Generaldirektor zurückweist, hat das Verwaltungsgericht die Pflicht, die von der Bank anzuwendende Berechnungsmethode zu präzisieren.

a) Art. 1 des Vergütungsreglements sieht vor, dass die Bank an ihre Schweizer Beamten die Steuern, die diese auf ihre Gesamtgehälter bezahlt haben, in dem Masse zurückzuerstatten, wie die ausländischen Beamten von der Steuer befreit sind.

Art. 6 lit. e des Grundgesetzes sagt lediglich, dass die ausländischen Beamten bezüglich ihrer Bezüge von der Bank von der Steuer befreit sind (vgl. in diesem Zusammenhang auch eine Weisung der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt aus dem Jahre 1962 an Beamte der Bank, die nicht die Schweizer Staatsbürgerschaft besitzen). Hingegen präzisiert Art. 15 lit. a des Sitzabkommens vom 10. Februar 1987, dass sich die Schweiz das Recht vorbehält, die Gesamtgehälter zur Berechnung von Steuern, die auf Einkommen aus anderen Quellen zu zahlen sind, zu berücksichtigen.

Daraus folgt, dass die Bank sich bei der Berechnung der Steuerrückvergütungsansprüche ihrer Schweizer Beamten nicht auf den Steuersatz auf der Basis der von ihr gezahlten Gehältern abstützen kann, weil nach dem Prinzip der Faktorenaddition die Schweizer Beamten auf die Gesamtheit ihrer Einkünfte, also auch solcher sich aus anderen Quellen ergebenden (so für die Kläger der Ertrag aus ihrem beweglichen Vermögen), ihre Steuern zu entrichten haben. Diese anderen Einkünfte entziehen sich jedoch der Kenntnis der Bank. In praktischer Hinsicht ergibt sich daraus, dass die Bank für ihre Berechnung den in der Veranlagung festgelegten Steuersatz heranziehen muss. Für die Bank ist das der einzig mögliche Weg, in Erfahrung zu bringen, zu welchem Steuersatz ihre Schweizer Beamten effektiv besteuert worden sind.

b) Andererseits kann die Beklagte bei ihrer Berechnung auch nicht nur auf das in der Veranlagung aufgeführte steuerbare Einkommen abstellen, weil die Steuerbehörden nicht nur die von der Bank entrichteten Gehälter sondern auch Einkünfte aus anderer Quelle erfasst haben. Ebensowenig darf die Bank für ihre Berechnungen nur auf die von ihr entrichteten Gesamtgehälter abstellen.

Gemäss Art. 4 des Vergütungsreglements sind die Steuerrückvergütungen jährlich nach dem Gesamtgehalt (nach Abzug der gesetzlichen Freibeträge einschliesslich derjenigen für Familienlasten, für Beiträge an die Eidgenössische Sozialversicherung und für Beiträge an das Pensions- und das Sparkontensystem der Bank) zu berechnen (lit. a). Darüber hinaus wird fest-

gehalten, dass im Gesamtgehalt eines Jahres im Sinne dieser Bestimmungen die Steuerrückvergütungen, die von der Bank im Laufe des jeweiligen Jahres gezahlt werden, inbegriffen sind (lit. b). In diesem Sinn hat sich die Bank das Recht vorbehalten, die Steuerrückvergütung ganz oder teilweise auf pauschaler Basis zu leisten (Art. 5 des Vergütungsreglements). Diese pauschale Berechnungsart, welche ausdrücklich im Reglement vorgesehen ist, bindet sowohl die Bank wie auch den schweizerischen Beamten, auch wenn unter gewissen Umständen diese Berechnungsart zu einer Steuerrückvergütung führen kann, welche betragsmässig über oder unter den vom schweizerischen Beamten effektiv auf seinem Gesamtgehalt bezahlten Steuern liegt.

c) Des Weiteren muss festgehalten werden, welches für die Bank bei der Berechnung der Steuerrückvergütung das massgebliche Bemessungsjahr ist: Entsprechend dem aus Art. 1 des Vergütungsreglements hervorgehenden Grundsatz muss die Beklagte auch die zeitliche Bemessungsbasis, auf welcher die Schweizer Beamten Steuern zu entrichten haben, und welche je nach Art der Steuer verschieden sein können, berücksichtigen.

Für die Direkte Bundessteuer der Jahre 1989 bis 1993 bestimmte Art. 41 BdBSt (in Kraft bis 31. Dezember 1994), dass die Bemessungsperiode die letzten beiden Jahre vor der Steuerperiode (ebenfalls zwei Jahre) umfasste. Seit dem 1. Januar 1995 sieht Art. 40 Abs. 1 DBG vor, dass die Einkommenssteuer für eine Steuerperiode festgesetzt und für jedes Steuerjahr (Kalendarjahr) erhoben wird. Als Steuerperiode gelten zwei aufeinanderfolgende Kalenderjahre (Abs. 2). Für Beamte, die während der Steuerperiode in die Dienste der Bank eingetreten sind, wird die Einkommenssteuer auf der Basis der seit Beginn der Steuerpflicht bezogenen Einkünfte berechnet (Abs. 3). Im vorliegenden Fall bedeutet dies für die Berechnung der Steuerrückvergütung bezüglich Direkter Bundessteuer für die Jahre 1989 bis 1993, dass die Bank den Steuersatz, welchen die Basler Steuerbehörde für die Bemessungsperioden (1989-1990, 1991-1992 und 1993-1994) festgelegt hat, berücksichtigen muss. Daneben muss die Bank auch auf den Durchschnitt der nach der Pauschalisierungsbestimmung in Art. 4 des Steuerrückvergütungsreglements festgelegten Gesamtgehälter, welche während dieser Bemessungsperioden besteuert wurden, d.h. den Durchschnitt der Gesamtgehälter der beiden Bemessungsjahre abstellen. Diese Art der zweijährigen Besteuerung (Praenumerandobesteuerung mit Vergangenheitsbemessung) wird ebenfalls im Kanton Basel-Land angewendet.

In Basel-Stadt wird die Kantonssteuer auf dem Einkommen jährlich auf der Basis der Einkünfte des vorgehenden Jahres (Postnumerando) veranlagt. Die Kläger sind nach diesem Steuersystem für die Jahre 1987 bis 1993 besteuert worden. Die Bank hat jedoch inskünftig auch der neuen zeitlichen Bemessungsgrundlage, welche im Kanton Basel-Stadt und Kanton Basel-Land aufgrund der Steuerharmonisierung in Kraft treten werden, Rechnung zu tragen (Art. 15 und 16 Steuerharmonisierungsgesetz).

In praktischer Hinsicht bedeutet dies, dass die Bank bei der Berechnung der Steuerrückvergütung die zeitliche Verschiebung zwischen Steuer- und Bemessungsperiode und den von der Steuerverwaltung effektiv veranlagte Steuersatz berücksichtigen muss. Die Bank kann nicht von sich aus den Betrag der Steuerrückvergütung errechnen, ohne nicht vorher von ihrem Schweizer Beamten die rechtskräftige Veranlagung konsultiert zu haben; in Basel-Stadt ergeht diese normalerweise im Laufe des ersten Quartals nach Ablauf der Steuerperiode. Unter Umständen wäre es angezeigt, dass die Beklagte den Text des Vergütungsreglements anpasst oder in dem Sinne ergänzt, dass im Art. 2 festgehalten wird, dass die Steuern auf der

Basis der von den Beamten eingereichten Veranlagung zurückerstattet werden, sofern diese darum begehren, und dass in der Regel die Steuerrückvergütung im ersten Quartal des darauffolgenden Jahres erfolgt.

d) Im vorliegenden Fall ist das Verwaltungsgericht nicht gehalten, die eingeklagten und die von den Ehegatten X. _____ und Y. _____ unter dem Titel der Direkten Bundessteuer der Kantons- und Gemeindesteuer wie auch der Kirchensteuer effektiv bezahlten Steuern, zu berechnen. Das Verwaltungsgericht hat sich an die Prozessmaxime *iudex non calculat* zu halten und es hat übrigens auch nicht die dazu notwendigen Informationen.

Es obliegt somit dem Generaldirektor der Bank, erneut eine Entscheidung im Sinne der Erwägungen zu fällen und dabei die in vorliegendem Urteil aufgezeigte Berechnungsmethode anzuwenden.

5.

In ihrer Rechtsschrift vom 27. August 1996 wendet die Beklagte ein, die Ansprüche der Ehegatten X. _____ und Y. _____ seien ganz oder teilweise verwirkt (4 und 5) oder verjährt (S. 11 - 14).

a) "In zahlreichen und unter sich verschiedenen Fällen erlischt eine Forderung durch Verwirkung, d.h. dadurch, dass der Gläubiger innerhalb einer durch Gesetz oder Vertrag vorgeschriebenen Frist eine zur Erhaltung der Forderung nötige Handlung nicht vornimmt, wenn die innerhalb einer Frist vorzunehmende Handlung in Erhebung einer Klage besteht, liegt ein der Verjährung ähnliches Resultat vor. Jedoch unterscheidet sich die Verjährung in Voraussetzungen und Wirkungen wesentlich vom Erlöschen der Forderung durch Versäumung einer Ausschlussfrist. Bezüglich der Wirkung besteht der Unterschied darin, dass durch Versäumung der Präklusivfrist die Forderung untergeht, während aus der Verjährung nur eine Einrede entsteht. Daher ist der Ablauf einer Präklusivfrist von Amts wegen zu beachten, die Verjährung aber nach Art. 142 OR nur dann, wenn dies vom Beklagten vorgebracht wird." (Von Tuhr, Allgemeiner Teil des schweizerischen Obligationenrechts, S. 557).

In Art. 9 des Vergütungsreglements wird vorgeschrieben, dass Rückfragen betreffend Steuervergütungen innerhalb von zwei Wochen nach Erhalt der Zahlung zu stellen sind. Nun hat X. _____ zwar wiederholt mündlich Anfragen über die erhaltenen Steuerrückvergütungen bei der Personalabteilung der Bank getätigt, jedoch nie innert der dafür vorgeschriebenen Zweiwochen-Frist. Demgemäss müsste sich das Verwaltungsgericht fragen, ob nicht die Ansprüche der Kläger durch Verwirkung erloschen sind. Die Beklagte hat jedoch ausdrücklich "im Interesse einer materiellen Abklärung der Grundsatzfrage" darauf verzichtet (Eingabe vom 27. August 1996, S. 5).

b) "Sollte das Gericht wider Erwarten die grundsätzlichen Ansprüche der Kläger auf zusätzlichen Steuerrückvergütungen gutheissen, so erhebt die Beklagte die Verjährungseinrede bezüglich derjenigen Steuerrückvergütungen, die auf Lohnansprüchen gründen, welche vor dem 13. Dezember 1989 fällig geworden sind." (Eingabe vom 27. August 1996, S. 11/12, Ziff. 3). Diese Einrede ist insoweit begründet.

Dass Ansprüche der Verjährung unterliegen, ist ein allgemeines Rechtsprinzip im Sinne von Art. 9 des Statuts. Bezüglich der Verjährungsfristen gibt es aber keine allgemein anerkannte

Regel. Das Verwaltungsgericht wendet daher gemäss Art. 9 des Statuts Schweizer Recht an, d.h. Art. 128 Ziff. 3 OR. Im Sinne des schweizerischen Rechts ist bei den zwischen der Bank und den Klägern abgeschlossenen Vereinbarungen von Arbeitsverträgen auszugehen, und die Steuerrückvergütungsregelung des Reglements vom 15. Dezember 1951 ist Bestandteil dieser Arbeitsverträge.

Zwar behaupten die Kläger, dass der Anspruch auf Rückvergütung kein Lohnbestandteil, sondern öffentlich-rechtlicher Natur sei, wie das Grundleistungsverhältnis, nämlich die Erfüllung der Steuerpflicht. Deshalb käme auf den vorliegenden Anspruch die zehnjährige Verjährungsfrist zur Anwendung (Protokoll, S. 6 Ziff. 3). Dieser Hinweis auf die allgemeine Regel des Art. 127 OR geht jedoch fehl: klarerweise ist die Rückvergütungsschuld der Bank nicht öffentlich-rechtlicher Natur; sie beruht auf dem Vergütungsreglement, das Bestandteil der zwischen der Bank und den schweizerischen Bankangestellten abgeschlossenen Arbeitsverträge ist und ausdrücklich bestimmt, dass die Rückvergütungen in den Gesamtgehältern inbegriffen sind (Art. 4 lit. b). Zudem gilt für öffentlich-rechtliche Forderungen nicht automatisch die privatrechtliche Verjährungsfrist im Sinne von Art. 127 OR. "Das Institut der Verjährung wird indessen im öffentlichen Recht aufgrund eines allgemeinen Rechtsgrundsatzes auch dann anerkannt, wenn eine ausdrückliche Bestimmung darüber fehlt. Sofern der massgebende Erlass keine Vorschriften enthält, die Beginn und Dauer der Verjährungsfrist regeln, sind die gesetzlichen Fristenregelungen anderer Erlasse für verwandte Ansprüche heranzuziehen. Dabei ist in erster Linie auf die Ordnung, die das öffentliche Recht für verwandte Fälle aufgestellt hat, zurückzugreifen. Beim Fehlen entsprechender gesetzlicher Vorschriften ist die Verjährungsfrist schliesslich nach allgemeinen Grundsätzen festzulegen" (BGE 112 Ia 263 mit Hinweisen). Gemäss André Grisel, ehemaliger Präsident des Bundesgerichtes (Traité de droit administratif, Neuchâtel 1984, p. 496), stützte sich die Rechtsprechung im öffentlich-rechtlichen Bereich vor Inkrafttreten von Art. 72 Abs. 1 der Beamtenverordnung (SR 172.221.101) auf Art. 128 OR, um Geldforderungen (inkl. Forderungen auf Rückvergütung gewisser Auslagen, die auf dem Dienstverhältnis des Beamten beruhen) einer Verjährungsfrist von fünf Jahren zu unterstellen (vgl. BGE 87 1413, 85 1 183).

Auch der Hinweis der Kläger auf Art. 134 Abs. 1 Ziff. 4 OR in analoger Anwendung zur Begründung, dass die Annuitäten 1987 und 1988 noch nicht verjährt seien (Protokoll, S. 7, Ziff. 3), geht fehl. Denn es liegt offensichtlich kein Fall des Art. 134 Abs. 1 Ziff. 4 vor, wonach die Verjährung nur für Forderungen der Arbeitnehmer in Hausgemeinschaft mit dem Arbeitgeber gegen denselben während der Dauer des Arbeitsverhältnisses still steht. Auch Art. 341 OR, auf den sich die Kläger bezogen haben, ist verjährungsrechtlich nicht einschlägig, da deren Abs. 2 ausdrücklich auf die allgemeinen Verjährungsvorschriften verweist, d.h. im vorliegenden Falle auf Art. 128 Ziff. 3 OR. Mit diesem Vorbehalt, "wird klargestellt, dass die Frist für das Verzichtsverbot weder eine Verjährungs- noch eine Verwirkungsfrist ist" (Frank Vischer, Schweizerisches Privatrecht VII/1, III Der Arbeitsvertrag, S. 204). In ihrem Plädoyer haben die Kläger auf Art. 134 Abs. 1 Ziff. 6 OR hingewiesen, wonach die Verjährung einer Forderung stillsteht, solange diese vor einem schweizerischen Gericht nicht geltend gemacht werden kann. Diese Bestimmung ist nicht einschlägig. Das Verwaltungsgericht judiziert kraft völkerrechtlicher Vereinbarung und urteilt anstelle der ordentlichen schweizerischen Gerichte.

c) Laut Art. 130 OR beginnt die Verjährungsfrist einer Forderung, d.h. auch einer Forderung aus Arbeitsvertrag, mit deren Fälligkeit zu laufen. Im vorliegenden Fall werden die Steuerbe-

träge für ein Kalenderjahr während des ersten Quartals des darauf folgenden Kalenderjahres zurückvergütet (Art. 2 lit. a des Vergütungsreglementes). Daraus folgt, dass diese Forderungen jeweils spätestens am 31. März des folgenden Jahres zur Zahlung fällig waren. Dies wurde durch die Beklagte ausdrücklich anerkannt (Eingabe vom 27. August 1996, S. 13) und durch die Kläger nicht bestritten.

Die erstmalige Geltendmachung der Forderung durch den Kläger in schriftlicher Form ist mit Schreiben von X. _____ an den Generalsekretär der Bank vom 13. Dezember 1994 erfolgt. Dieses Schreiben hat die Beklagte ausdrücklich als Unterbrechung der Verjährungsfrist anerkannt, soweit die fünfjährige Frist noch nicht abgelaufen war.

d) Unter Berücksichtigung der Verjährungsfrist von Art. 128 Ziff. 3 OR waren somit die Rückvergütungsansprüche der Kläger für 1987 mit Ablauf des 31. März 1993, diejenigen für 1988 mit Ablauf des 31. März 1994 verjährt. Dies hat die Beklagte ausdrücklich eingewandt, was auch die Kläger unter der Voraussetzung, dass es sich gemäss Art. 128 Ziff. 3 OR um eine Forderung aus dem Arbeitsverhältnis von Arbeitnehmern handelt, anerkennen (Eingabe vom 29. März 1996, S. 20).

6.

Die Kläger stellten weiter noch das folgende Begehren: "Es sei ferner die Beklagte als Kompensation für den durch den Nichtausgleich ihrer Steuerbeträge den Klägern entstandenen Schaden zur Zahlung eines Verzugszinses von 5 Prozent der gesamten klägerischen Forderungen seit dem 31. Juli 1991 an diese zu verurteilen." (_____). Dieses Begehren ist nur teilweise begründet.

a) Dass der Schuldner bei Nichtleistung einer Schuld zum Fälligkeitszeitpunkt in Verzug gerät und er die Schuld dann zu verzinsen hat, ist ein allgemeines Rechtsprinzip. Die Voraussetzungen des Verzugs im Einzelnen und die Höhe der Verzugszinsen aber, sind nach den nationalen Rechten verschieden. Das führt im vorliegenden Fall zur Anwendung schweizerischen Rechts. Dieses verlangt als Voraussetzung des Verzugs in der Regel eine Mahnung (Art. 102 Abs. 1 OR). Wird ein Verfalltag im Sinne der Art. 76 ff. OR vereinbart, tritt der Verzug jedoch auch ohne Mahnung ein (Art. 102 Abs. 2 OR). Mit Hinweis auf die Rechtsprechung (BGE 1 11 II 426 E. 12) hat die Beklagte dies im Grunde selbst anerkannt; sie hat jedoch behauptet, "dass die Parteien kein Verfalldatum verabredet haben." (Eingabe vom 27. August 1996, S. 14 Ziff. 10).

Nach Art. 2 lit. a des Rückvergütungsreglements sind die Steuerbeträge für ein Kalenderjahr normalerweise während des ersten Quartals des darauf folgenden Jahres zurückzuvergüten, also spätestens bis zum 31. März des folgenden Jahres. Auch wenn Art. 76 OR von der Fälligkeit Anfang und Ende des Monats spricht, so deckt er doch auch einen 3-Monatszeitraum. Hier tritt Fälligkeit zum Ende des 3-Monatszeitraumes ein. Wenn Art. 2 lit. a davon spricht, dass die Rückvergütung normalerweise im ersten Quartal vorzunehmen sei, so kann daraus allenfalls entnommen werden, dass diese Frist in Ausnahmefällen überschritten werden kann. Ein solcher Ausnahmefall ist von der Beklagten jedoch nicht geltend gemacht worden.

"Der Gläubiger kann die ganze geschuldete Leistung verlangen und braucht nach Art. 69 OR eine Teilleistung grundsätzlich nicht anzunehmen, auch wenn die Leistung ihrer Beschaffenheit nach teilbar ist. Er kann auch in dieser Beziehung auf genauer Erfüllung seiner Forderung

bestehen. Durch Zurückweisung einer unzulässigen Teilleistung kommt der Gläubiger nicht in Annahmeverzug, während beim Schuldner für die ganze Leistung Verzug eintritt." (Von Tuhr, Allgemeiner Teil des Schweizerischen Obligationenrechts, S. 418/9, S 57 I). Da die Beklagte vor dem Verfalltag nur einen Teil ihrer Schuld bezahlt hat, war somit der Verzug bei der Bank spätestens am 1. April der betreffenden Jahre ohne Mahnung eingetreten.

b) Die Kläger haben zwar mit der Klage Verzinsung ab einem Mittelwert, dem 31. Juli 1991 begehrt (Eingabe vom 29. März 1996, S. 3), haben dieses Begehren aber in der Vorverhandlung vom 6. Februar 1997 dahingehend geändert, dass Verzugszinsen immer ab dem 1. April kommenden Jahres auf jede der einzelnen Leistungen geschuldet seien (Protokoll, S. 7/8). Die Beklagte hat dagegen den Einwand der unzulässigen Klageänderung erhoben (Protokoll, S. 8). Dieser Einwand ist unbeachtlich.

Das Verwaltungsgericht lässt die Klageänderung als zweckdienlich zu. Da weder Statut noch Verfahrensordnung diesbezügliche Regelungen enthalten, ist es zur Aufstellung einer solchen in vielen Prozessordnungen bestehenden Regel berechtigt (Walther Habscheid, Schweizerisches Zivilprozessrecht, 2. Aufl. N. 412 ff., S. 232 ff.). Nach Art. 26 BZPO (SR 273) ist die Klageänderung bei Konnexität mit der ursprünglichen Klage zulässig. Das Verwaltungsgericht ist zwar nicht befugt, über die Rechtsbegehren der Parteien hinauszugehen (vgl. Art. 25 Abs. 2 VO), aber der Instruktionsrichter kann in der Vorverhandlung zunächst mit den Parteien den Streitfall erörtern und die Parteien nötigenfalls zur Berichtigung, Vereinfachung oder Ergänzung ihrer Rechtsbehelfe veranlassen (vgl. Art. 21 Abs. 2 VO; vgl. Art. 35 Abs. 1 BZPO). Demzufolge kann der Richter, - wie hier geschehen - die Parteien auffordern, ihre Anträge zu präzisieren und jedenfalls innerhalb der analog anwendbaren Grenzen von Art. 26 BZPO zu ändern. Die Verfahrensordnung steht dem nicht entgegen.

c) Das Verwaltungsgericht bestimmt den Zinssatz, der dem Ausgleich des durch die Nichtauszahlung der vollen Steuererstattung entstandenen Schadens dienen soll (vgl. Art. 97 Abs. 1 OR), nach der Vorschrift des Art. 104 Abs. 1 OR.

Es sind also auf die noch geschuldeten Annuitäten 1989 bis 1993 ab 1. April des folgenden Jahres 5 Prozent Zinsen per annum zu zahlen.

7.

In ihrer Klageschrift haben die Kläger begehrt, "es seien die ordentlichen und ausserordentlichen Kosten des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens der Beklagte aufzuerlegen." (Eingabe vom 29. März 1996, S. 3). Dieses Begehren ist teilweise begründet.

a) Zwar trägt die Beklagte nach Art. 14 Abs. 2 des Statuts die Kosten, welche durch die Tätigkeit des Verwaltungsgerichts sowie durch sämtliche Verfahren anfallen, doch bestimmt Art. 27 Abs. 2 der Verfahrensordnung, dass die Kosten der o b s i e g e n d e n Partei für die Vertretung durch einen professionellen Bevollmächtigten nach Massgabe des für das Schweizerische Bundesgericht geltenden Tarifs zu vergüten sind (SR 173.119.1 mit Hinweis auf Art. 159 des Bundesgesetzes über die Organisation der Bundesrechtspflege, OG, SR 173.1 10).

Im vorliegenden Falle obsiegen die Kläger nur teilweise, d.h. nur für fünf der sieben Annuitäten.

In analoger Anwendung von Art. 159 Abs. 3 (OG), kürzt das Verwaltungsgericht den Klägern die zugesprochene Entschädigung um zwei Siebtel.

b) Weiter ist zwischen den Parteien die heikle Frage streitig, ob das von den Klägern an den Treuhänder bezahlte Honorar von CHF 7'579.65 zusätzlich zum Anwaltshonorar auch in die Entschädigung einzubeziehen ist, oder nicht.

Der Tarif (SR 173.119.1), auf welchen Art. 27 Abs. 2 der Verfahrensordnung verweist, bestimmt, dass die der obsiegenden Partei zugesprochene Entschädigung alle ihr durch den Rechtsstreit notwendigerweise verursachten Kosten zu decken hat (Art. 1 Abs. 2). Es ist annehmbar, dass der Anwalt im vorliegenden Fall, in dem es um technische Bestimmungen des Steuerrechtes ging, mangels eigener Kompetenz einen Spezialisten, d.h. einen Treuhänder, beigezogen hat. Ohne in Willkür zu verfallen, kann das Verwaltungsgericht daher feststellen, dass die Beratung durch einen Spezialisten noch als notwendige Auslage im Sinne von Art. 1 Abs. 2 des Tarifes angesehen werden kann.

Aus diesen Gründen überbindet das Verwaltungsgericht der Bank die Bezahlung dieses Betrages von CHF 7'579.65 als notwendige Auslage.

c) Gemäss Art. 5 des Tarifes (SR 173.119.1), der analog in denjenigen Fällen anwendbar ist, in welchen das Verwaltungsgericht als einzige Instanz urteilt, ist die Höhe des Anwaltshonorars vom Streitwert abhängig (Art. 4 Abs. 1). Bei einem Streitwert zwischen CHF 50'000 und CHF 100'000 ist demnach ein Honorar zwischen CHF 5'000 und 15'000 festzusetzen.

Angesichts der klägerischen Forderungen in Höhe von CHF 87'505 und der Tatsache, dass mit diesem Verfahren für die Parteien kein ausserordentlicher Aufwand im Sinne von Art. 7 des Tarifes verbunden war, würde es das Verwaltungsgericht somit für angemessen halten, den Klägern ein Anwaltshonorar von CHF 12'000 zuzüglich der notwendigen Auslagen von CHF 7'579.65 zuzusprechen, wenn sie vollständig obsiegt hätten; die gesamte Entschädigung zugunsten der Kläger würde sich somit auf CHF 19'579.65 belaufen.

d) Infolge Reduktion auf fünf Siebtel wird die den Klägern zustehende Entschädigung in runden Zahlen (Art. 8 Abs. 1 des Kostentarifes) auf CHF 14'000 festgesetzt. Dieser Betrag ist von der Bank unverzüglich als Auslagenentschädigung im Sinne von Art. 27 Abs. 2 der Verfahrensordnung an die Kläger zu bezahlen.

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1.

Bezüglich der Steuerrückvergütungen 1987 und 1988 wird die Klage wegen Verjährung abgewiesen.

2.

Es wird festgestellt:

a) Dem Grunde nach sind die gemäss den entsprechenden Ehepaartarifen von den Klägern für die Steuerjahre 1989 bis 1993 erhobenen Bundes-, Kantonal-, Gemeinde-, und Kirchensteuern voll zu vergüten. Erfolgte Vergütungen sind anzurechnen.

b) Jede so kalkulierte Restannuität der Steuerjahre 1989 bis 1993 ist mit 5 % ab dem 1. April des folgenden Jahres zu verzinsen.

c) Insoweit wird die Klage gutgeheissen und der Entscheid des Generaldirektors der Bank vom 24. November 1995 aufgehoben.

3.

Die Sache wird zum neuen Entscheid über die Festsetzung der Steuerrückvergütungen der Steuerjahre 1989 bis 1993 im Sinne der Erwägungen an den Generaldirektor der Bank zurückgewiesen. Der Entscheid ist binnen 90 Tagen seit der Zustellung des endgültigen Urteilstextes zu erlassen.

4.

Es wird eine Auslagenentschädigung von CHF 14'000 an die Kläger zu Lasten der Bank zugesprochen.

5.

Die Bank trägt die Kosten des Verwaltungsgerichts.

6.

Dieses Urteil ist sofort rechtskräftig; Rechtsmittel sind nicht zulässig.

7.

Die Ausfertigung des Urteils mit den Urteilsgründen wird den Vertretern der Parteien zugestellt.

8.

Das Original des Urteils und die Prozessakten werden in den Archiven der Bank aufbewahrt.

Basel, den 7. Juli 1997

[...]

Der Präsident:

Der Gerichtssekretär:

Prof. Dr. Robert Patry

lic. iur. Felix Heusler