

BGE 24 I 444

Bundesgericht (BGE), 1898-01-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_24_I_444

FR: ATF 24 I 444

IT: DTF 24 I 444

Volltext

83. Urteil vom 28. September 1898 in Sachen Dampfschiffgesellschaft des Vierwaldstättersee's gegen Luzern und Konsorten. Voraussetzungen der Kompetenz des Bundesgerichtes ; interkantonaler Steuerkonflikt. Wann vorliegend? Wird durch eine frühere Ueber-einkunft zwischen den beteiligten Kantonen Verbindlichkeit für den Steuerpflichtigen geschaffen? — Verwirkung des Rekursrechtes durch Bezahlung der Steuer in früheren Jahren? — Verspätung des Re-kurses? — Passivlegitimation der beteiligten Kantone. Verzicht auf Rekurs gegen Doppelbesteuerung wegen Unterlassung der An-fechtung der Taxation? — Bundesrechtliche Grundsätze für den Bezug des Mobiliarvermögens- und der Erwerbssteuern. — Bedeu-tung der Domizilverzeigung und der Bestellung besonderer Vertreter in den einzelnen Kantonen. — Einheitlicher Geschäftsbetrieb oder verschiedene selbständige Zweige? In thatsächlicher Beziehung mag den nachfolgenden Erwägun-gen folgendes zur Wegleitung dienen: Die Aktiengesellschaft „Dampfschiffgesellschaft des Vierwaldstättersees“, mit Sitz in der Stadt Luzern, hatte schon am 11. Juni 1886 ein bundesgericht-liches Urteil gegen den Kanton Schwyz erwirkt, wonach die Be-steuerung der in diesem Kanton gelegenen Immobilien als zu-lässig, die Besteuerung des beweglichen Vermögens aber für bundesrechtswidrig erklärt wurde, weil die Rekurrentin im Kanton Schwyz weder eine Haupt- noch eine Zweigniederlassung besitze. Die Rekurrentin wurde in der Folge vom Kanton Schwyz, gleichwohl, gestützt auf ein neues Steuergesetz aus dem Jahre 1890, für einen Teil ihres Mobiliarvermögens herangezogen; ebenso von den Kantonen Uri und Nidwalden. Am 26. Oktober 1895 kam dann in Luzern zwischen den sämtlichen beteiligten Uferkantonen eine Übereinkunft zu Stande, wonach für die Be-steuerung des Erwerbes der Gesellschaft in den einzelnen Kan-tonen einzig der Verkehr maßgebend sein soll und eine Verteilung der Steuer auf dem Mobiliarvermögen nach bestimmten prozen-tualen Ansätzen — Luzern 44 %, Schwyz 17 %, Uri 18 Nidwalden 17% und Obwalden 4% - zu erfolgen hat. Diese Übereinkunft wurde der Rekurrentin von der Staatskanzlei Luzern zur Kenntnis gebracht. Der Stadtrat von Luzern hielt jedoch daran fest, daß sowohl das Vermögen als der Erwerb der Rekur-rentin ganz in Luzern zu versteuern seien, und auf Rekurs der Rekurrentin erkannte der Regierungsrat des Kantons Luzern am 22. Februar 1897, es dürften im Kanton Luzern 44 % des ganzen Vermögens, inklusive Aktienkapital und der dem Verkehr entsprechende Anteil (52 %) des Einkommens ebenfalls ganz, ohne Abzug von 3 % vom Aktienkapital (welcher Abzug durch die luzern. Steuergesetze vorgeschrieben ist) besteuert werden. Gegen diesen Entscheid ergriff die Rekurrentin den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht. Ihre Hauptanträge lauten: „I. Die Dampfschiffgesellschaft des Vierwaldstättersees sei nicht pflichtig, an die Kantone Uri, Schwyz, Nid- und Obwalden, an deren Bezirke oder Gemeinden von ihrem Mobiliarvermögen (Aktien-kapital, Reserven- und Versicherungsfonds, ec.) oder Erwerb (Ein-kommen) irgend welche Steuer zu bezahlen und es sei einzig der Kanton Luzern nach seiner Steuergesetzgebung zur Besteuerung der

Rekurrentin (abgesehen von der Besteuerung der Liegenschaftⁿ) berechtigt; II. es seien alle gegenteiligen Gesetze und Verⁿordnungen der Kantone Uri, Schwyz, Nid⁼ und Obwalden der Rekurrentin gegenüber als aufgehoben resp. unwirksam erklärt, insbesondere die Übereinkunft der Uferkantone vom 26. Oktober 1895.“ Eventuell für den Fall der Beschützung der Übereinkunft, beantragt die Rekurrentin, „es sei der Entscheid des Regierungsⁿrates des Kantons Luzern vom 22. Februar 1897 aufzuheben und es sei die Rekurrentin nur zu besteuern gemäß ihrer Selbstⁿtaxation resp. ihren Rekursen vom 4. und 21. August 1896 an den h. Regierungsrat des Kantons Luzern.“ Die übrigen Thatⁿsachen sind aus den Erwägungen ersichtlich.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung: 1.... 2. Die Rekurrentin bezweckt mit ihren Hauptanträgen, bunⁿdesgerichtlich feststellen zu lassen, daß sie für ihr bewegliches Verⁿmögen und ihren Erwerb nur im Kanton Luzern, nicht dagegen auch in den Kantonen Schwyz, Uri, Nid⁼ und Obwalden beⁿsteuert werden dürfe, und sie beruft sich dafür auf das in Art. 46 der Bundesverfassung enthaltene Verbot der Doppelbesteuerung. Eine solche ist nun nicht nur dann vorhanden, wenn der nämⁿliche Steueranspruch in zwei Kantonen thatsächlich erhoben wird, sondern auch dann, wenn ein Kanton einen Steueranspruch erⁿhebt, der gemäß den aus dem Verbot der Doppelbesteuerung herⁿgeleiteten bundesrechtlichen Grundsätzen einem andern Kanton zuⁿsteht, ohne Rücksicht darauf, ob dieser den Anspruch thatsächlich geltend mache oder ob er dies, sei es weil seine Gesetzgebung es nicht zuläßt oder aus andern Gründen, nicht thue. Es kommt deshalb für die Frage, ob ein interkantonaler Konflikt wegen Doppelbesteuerung vorliege, darauf nichts an, ob Luzern den Anspruch erhebe, das ganze Mobiliarvermögen und den ganzen Erwerb der Rekurrentin zu besteuern. Vielmehr genügt der Umⁿstand, daß von den übrigen Uferkantonen Steueransprüche erhoⁿben werden, die nach Ansicht der Rekurrentin nicht ihnen, sondern dem Kanton Luzern zustehen, um eine staatsrechtliche Beschwerde wegen verfassungswidriger Doppelbesteuerung zu rechtfertigen, und es ist somit dem Gegenstande nach die Kompetenz des Bundesⁿgerichts gegeben. 3. Die Übereinkunft vom 26. Oktober 1895, nach der die Kontrahenten sich auf den Standpunkt stellten, daß alle Uferⁿkantone in einem gewissen Verhältnisse gegenüber der Rekurrentin steuerberechtigt seien, und die bezweckt zu haben scheint, einer Doppelbesteuerung vorzubeugen, enthebt das Bundesgericht des Rechts und der Pflicht nicht, zu prüfen, ob eine solche vorliege oder nicht. Formelle und materielle Gründe stehen der Annahme entgegen, daß durch die Übereinkunft die verfassungsrechtliche Frage der Steuerberechtigung der Uferkantone in einer auch für den Steuerpflichtigen verbindlichen Weise gelöst worden sei. Forⁿmell fehlt derselben die nach Art. 7, 85 Ziff. 5 und 102 Ziff. 7 B.⁼V. erforderliche Genehmigung der Bundesbehörden. Und was den Inhalt betrifft, so ist klar, daß durch eine Übereinkunft zwiⁿschen den beteiligten Kantonen über die Steuerhoheit derselben nicht in einer Weise disponiert werden dürfte, die den bundesⁿrechtlichen, aus dem Verbot der Doppelbesteuerung hergeleiteten Sätzen widersprechen würde. Der Entscheid hierüber bleibt vielⁿ mehr stets den Bundesbehörden vorbehalten. Übrigens ist Luzern im Laufe des Streites von der Übereinkunft zurückgetreten, und die mitkontrahierenden Stände haben bis jetzt nichts unternommen, um die Haltung derselben zu erzwingen, so daß für die Zukunft jedenfalls auch aus diesem Grunde die Übereinkunft bei der Frage nach der Steuerberechtigung der Uferkantone gänzlich außer Betracht fällt. 4. Dadurch, daß die Rekurrentin ohne Widerspruch während mehrerer Jahre an die sämtlichen Uferkantone Steuern von ihrem Mobiliarvermögen und ihrem Erwerb entrichtet hat, ist sie nur des Rekursrechts für die betreffenden Steuerperioden verlustig gegangen. Dagegen stand es ihr

bei jeder neuen Steuerauflage zi, diese unter Berufung auf das Verbot der Doppelbesteuerung anzufechten. Denn jedesmal hat man es mit einer neuen Verletzung eines verfassungsmäßigen Rechts durch eine kantonale Behörde zu thun, gegen die das Rechtsmittel des staatsrechtlichen Rekurses an das Bundesgericht ergriffen werden kann. Die aus der Bezahlung von Steuern in frühern Jahren hergeleitete Verwirkungseinrede muß somit verworfen werden. 5. Die Verbindlichkeit der ohne ihre Mitwirkung zu stande gekommenen Übereinkunft vom 26. Oktober 1895 brauchte die Rekurrentin nicht schon zu bestreiten, als sie ihr zur Kenntnis gebracht wurde, sondern sie konnte zuwarten, bis die einzelnen Kantone in Ausführung der Übereinkunft die Steuer von ihr verlangten, um die Verfassungswidrigkeit der Besteuerung geltend zu machen, da sie ja erst durch die effektive Geltendmachung eines Steueranspruchs in ihren Rechten verletzt wurde, und zwar stand ihr zu Beginn jeder Steuerperiode stets wieder von neuem die Möglichkeit der Anfechtung des Anspruchs offen. Die Einrede der Verspätung, soweit sie damit begründet wird, daß der Rekurs innert 60 Tagen seit der Mitteilung der Übereinkunft hätte ergriffen werden sollen, ist deshalb unbegründet. 6. Nun haben Schwyz und Uri bereits zu Ende 1896 bezw.

Anfang 1897 die Rekurrentin zur Selbsteinschätzung pro 1897 aufgefordert und dann, nachdem sie erklärt hatte, sie gedenke die Frage der Steuerpflicht vor dem Bundesgericht zum Austrag zu bringen, von sich aus die Taxation vorgenommen. Damit waren alle Voraussetzungen zur Erhebung des staatsrechtlichen Rekurses, wenigstens gegenüber Schwyz und Uri, gegeben, und es kann die Passivlegitimation dieser Kantone mit Grund nicht bestritten werden. Da ferner Nid- und Obwalden in der gleichen Rechtsstellung sich befinden und zu erwarten war, daß sie pro 1897 ebenfalls gemäß der Übereinkunft vom 26. Oktober 1895 Steueransprüche an die Rekurrentin erheben werden, übrigens die Entscheidung einem Kanton gegenüber ihre Reflexwirkungen auch auf das Rechtsverhältnis der Rekurrentin zu den andern Uferkantonen ausüben würde, so war es durchaus sachgemäß, daß letztere sämtlich ins Recht gefaßt wurden. 7. Die Regierung von Uri wendet endlich in formeller Beziehung noch ein, daß ihre Taxation pro 1897, weil sie nicht innert der Rekursfrist vor der kantonalen Rekursinstanz angefochten worden sei, als anerkannt und der Rekurs dagegen als verwirkt gelten müsse. Allein da die Rekurrentin die Steuerpflicht grundsätzlich bestritt, so brauchte sie nicht die kantonalen Taxationsinstanzen zu durchlaufen, bevor sie die Frage der Doppelbesteuerung dem Bundesgerichte vorlegte, und ein Verzicht auf die grundsätzliche Bestreitung der Steuerpflicht aus dem Gesichtspunkte des Verbots der Doppelbesteuerung liegt in dieser Unterlassung nicht.... 8. Ist somit auf die Frage einzutreten, ob die Dampfschiffgesellschaft des Vierwaldstättersees für ihr bewegliches Vermögen und ihren Erwerb allen Uferkantonen oder nur dem Kanton Luzern gegenüber steuerpflichtig sei, so kann zunächst dem von verschiedenen Seiten angerufenen Entscheide des Bundesrates über die Berechtigung der Uferkantone zum Bezug von Patenttaxen für das auf den Schiffen der Gesellschaft betriebene Wirtschaftsgewerbe, vom 18. Januar 1887, eine präjudizielle Bedeutung nicht beigemessen werden. Die Wirtschaftspatenttaxen sind nicht Steuern, direkt den Staatsangehörigen nach allgemeinem Maßstab auferlegte oder auf bestimmte Kategorien von, der Staatshoheit unterworfenen, Vermögensobjekten verlegte Beiträge an die Kosten des Staatshaushalts, sondern Abgaben eigener Art, die von den Inhabern bestimmter Gewerbebetriebe wegen der besondern Inanspruchnahme der öffentlichen Polizei bezogen werden. Und da nun die bezüglichen polizeilichen Funktionen stets dem Kantone zustehen, in dem das Gewerbe betrieben wird, so liegt es nahe, bei solchen

Gewerben, die zwar nach der Art des Betriebes eine Einheit bilden, die jedoch abwechselnd oder successive auf dem Gebiete verschiedener Kantone ausgeübt werden, diese samthalt als zur Erhebung einer gemeinsamen Gewerbetaxe berechtigt zu erklären. Für die Frage der Berechtigung zum Bezug der Mobiliarvermögens- und der Erwerbsteuer können dagegen der polizeiliche Gesichtspunkt und das äußerliche Moment, wo sich die Gegenstände befinden und der Betrieb abwickelt, nicht entscheidend sein. Die beiden Steuerarten sind Subjektsteuern, Abgaben, die von bestimmten Rechtssubjekten erhoben werden, und bezüglich deren nur solche Staaten als bezugsberechtigt erscheinen, die in gewissen, engern Beziehungen zu den betreffenden Rechtssubjekten stehen. In dieser Richtung haben nun die Bundesbehörden bisher als maßgebend für die Berechtigung zum Bezug der Mobiliarvermögens- und der Erwerbssteuern den Wohnsitz des Rechtssubjektes, dem das Vermögen gehört, bzw. den Sitz des gewerblichen oder industriellen Unternehmens, durch dessen Betrieb ein Einkommen erzeugt wird, aufgefaßt mit der Einschränkung, daß selbständige Zweiggeschäfte, die sich als eigentliche Geschäftsniederlassungen qualifizieren, als der Steuerhoheit des Kantons unterworfen erklärt wurden, in dem sie sich befinden. Dabei hat sich mit Bezug auf die Erwerbsteuer insofern mit der Zeit in der Praxis eine Wandlung vollzogen, als man früher mehr auf den privat- bzw. handelsrechtlichen Begriff der Zweigniederlassung zurückging, während in neuerer Zeit — namentlich in dem Entscheid in Sachen Sarasin=Stähelin & Cie. (Amtl. Samml., Bd. XXIII, S. 500 ff.), sowie in dem seither gefällten Entscheid in Sachen Salzmann=Däniker, vom 22. Juni 1898 — als Kriterium die thatsächliche Existenz einer, unter selbständiger Leitung stehenden Anlage hingestellt wird, in der ein wesentlicher Teil der produktiven Thätigkeit eines gewerblichen oder industriellen Unter-

nehmens vor sich geht, und die ohne wesentliche Änderung gänzlich vom Hauptgeschäft losgelöst und auch mit rechtlicher Selbstständigkeit ausgestattet werden könnte. Weiter darf in der Zersplitterung der Steuerpflicht eines unter einheitlicher Leitung stehenden, aber in verschiedenen Kantonen seine Geschäfte betreibenden Unternehmens kaum gegangen werden. Denn wollte man die Steuerberechtigung eines Kantons von den angegebenen engern Beziehungen des betreffenden Rechtssubjekts loslösen, so wäre schwerlich eine feste Grenze zu finden, um zu verhindern, daß nicht jegliche Art des Geschäftsbetriebes in jedem Kantone besteuert würde, was thatsächlich nicht nur vielfache Doppelbesteuerungen, sondern auch eine unerträgliche Einschränkung der freien Ausübung von Handel und Gewerbe zur Folge haben müßte. 9. Frägt es sich nun zunächst, ob die Rekurrentin für ihr bewegliches Vermögen gegenüber einem andern Kanton als dem Kanton Luzern, wo sie ihren Sitz hat und von wo aus die Leitung des Geschäftes besorgt wird, steuerpflichtig sei, so ist diese Frage durch das bundesgerichtliche Urteil vom 11. Juni 1886, das zwischen der Rekurrentin und dem Kanton Schwyz ergangen ist, erledigt. Denn einerseits sind die maßgebenden bundesrechtlichen Normen die nämlichen geblieben, indem auch jetzt noch nur derjenige Kanton als zum Bezug der Steuer berechtigt angesehen wird, in dem das Unternehmen den Sitz oder eine eigentliche Zweigniederlassung mit besonderm Gewerbefonds hat; und anderseits haben sich die für diese Frage in Betracht fallenden thatsächlichen Verhältnisse nicht geändert. Es verschlägt selbstverständlich nichts, daß seither mehrere der Uferkantone sich neue Steuergesetze gegeben haben, die speziell darauf zugeschnitten sind, die Rekurrentin zur Versteuerung ihres beweglichen Vermögens heranzuziehen. Denn vor dem bundesrechtlichen Verbote der Doppelbesteuerung halten auch gesetzgeberische Erlasse der Kantone nicht stand. Wohl ist sodann die Rekurrentin verhalten worden, in mehreren Uferkantonen ein Domizil zu verzeigen, in

Schwy, gemäß kantonsrätlicher Verordnung vom November 1890, in Uri gemäß Art. 31 der Verfassung von 1888 und in Nidwalden (wie wohl auch in Obwalden) gemäß Verordnung des Bundesrates betreffend den Bau und Betrieb von Dampfschiffen vom 18. Februar 1896. Allein diese Domizilverzeigungen haben lediglich administrative und civilprozessualische Bedeutung; die Art des Geschäftsbetriebes wurde dadurch nicht beeinflußt, und ein selbstständiger Mittelpunkt geschäftlicher Thätigkeit mit einem selbständigen beweglichen Betriebsfonds wurde dadurch nicht geschaffen. Ebenso wenig war die Bestellung von besondern Vertretern in mehreren Uferkantonen geeignet, daselbst eine Geschäftsniederlassung der Rekurrentin zu begründen. Denn auch diese stellen sich im wesentlichen als Mittelspersonen zur Entgegennahme administrativer und gerichtlicher Akte des betreffenden Kantons dar, wie denn auch in der Schwyzer Verordnung ausdrücklich der Charakter des Vertreters dahin umschrieben ist, daß derselbe das Unternehmen rechtlich vertrete und für dasselbe rechtlich belangt werden könne. Besitzt aber demnach die Rekurrentin jetzt so wenig, wie im Jahre 1886, in den Uferkantonen, mit Ausnahme von Luzern, Geschäftsdomizile mit besondern Betriebsfonds, so müssen, wie damals der Steueranspruch von Schwyz, so heute die Ansprüche aller in gleicher Lage befindlichen Kantone auf Besteuerung eines Teils des Mobilienvermögens der Rekurrentin abgewiesen und der Kanton Luzern einzig als berechtigt zur Erhebung einer Steuer von diesem Vermögen erklärt werden. 10. Nicht anders verhält es sich mit der Erwerbssteuer. Der Geschäftsbetrieb der Rekurrentin zerfällt nicht in verschiedene Zweige, die sich, unter selbständiger Leitung stehend, in verschiedenen Kantonen abwickeln. Sondern man hat es mit einem einheitlichen Betriebe zu thun, der technisch und administrativ von einer Stelle aus geleitet wird. Die Stationsanlagen mit den daselbst befindlichen Lagerräumlichkeiten sind bloße Hilfsanstalten ohne selbständige Bedeutung, und die daselbst befindlichen Angelegenheiten stehen nicht einem sich dort abspielenden, vom Hauptgeschäft ablösbaren Betriebe vor, sondern haben bloß den Betrieb an den betreffenden Orten zu vermitteln. Das genügt aber nicht, um die Rekurrentin in allen Kantonen, in denen sie Stationsanlagen besitzt und Leute angestellt hat, als erwerbsteuerpflichtig erscheinen zu lassen, auch nicht nach den in den Entscheiden in Sachen Sarasin=Stähelin & Cie. und Salzmann=Däniker aufgestellten Grundsätzen. Ebenso wenig kann selbstverständlich die Be-

zeichnung eines Rechtsdomizils oder eines Rechtsvertreters in den betreffenden Kantonen das Erfordernis des Vorhandenseins einer selbständigen produktiven Anlage ersetzen. Auch für ihren Erwerb ist daher die Rekurrentin einzig dem Kanton Luzern, d. h. dem Kanton gegenüber steuerpflichtig, in dem sie ihren Sitz hat und von dem aus der ganze einheitliche Geschäftsbetrieb geleitet wird. 11. Müssen nach dem Gesagten die beiden Hauptanträge der Rekurrentin gutgeheißen werden, so braucht auf den dritten Antrag, der nur eventuell, für den Fall, daß die Übereinkunft vom 26. Oktober 1895 geschützt würde, gestellt worden ist, nicht eingetreten zu werden. Demnach hat das Bundesgericht erkannt: Der Rekurs wird in dem Sinne gutgeheißen, daß die Rekurrentin mit Bezug auf ihr Mobilienvermögen und mit Bezug auf ihren Erwerb als ausschließlich der Steuerhoheit des Kantons Luzern unterstehend erklärt wird.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.