

BGE 30 I 281

Bundesgericht (BGE), 1904-05-25, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_30_I_281

FR: ATF 30 I 281

IT: DTF 30 I 281

Volltext

48. Urteil vom 25. Mai 1904 in Sachen Merian und Kanton Bern gegen Kanton Baselstadt. Gleichzeitige Besteuerung eines Vermögens (mit der Vermögenssteuer, in einem Kanton (i. c. Baselstadt) und des Niessbrauches an diesem Vermögen (mit der Einkommensteuer) in einem andern Kanton (i. c. Bern). Nutzungsgut ist am Wohnort des Niessbrauchers zu versteuern. Identität der Steuersubjekte ist in diesem Falle keine Voraussetzung der unzulässigen Doppelbesteuerung. Fehlende Identität des Steuerobjektes? Natur der baselstädtischen sog. Vermögenssteuer. A. Der minderjährige Sohn der Rekurrentin, Friedrich Wilhelm Rudolf Albert Cousin, der in Basel wohnt und daselbst unter Vormundschaft steht, ist Besitzer eines in Werttiteln ange-

legten Vermögens von 1,200,000 Fr., das vom Vormunde, Notar Dr. August Sulger in Basel, verwaltet wird. An diesem Vermögen hat die in Bern lebende Rekurrentin die lebenslängliche Nutznießung. Die Basler Steuerbehörde bezog bisher von dem Vermögen des Knaben Cousin die baselstädtische Vermögenssteuer. Die Rekurrentin selber wird für ihr Nutznießungseinkommen Bern zur Einkommensteuer herangezogen. Auf Veranlassung letztern, die in dem gleichzeitigen Bezug der Vermögenssteuer Basel und der Einkommensteuer in Bern eine unzulässige Doppelbesteuerung erblickte, weigerte sich der Vermögensverwalter, baselstädtische Vermögenssteuer pro 1903 (im Betrage von 3175 Fr.) zu entrichten. Die Steuerverwaltung von Baselstadt beharrte doch (unterm 10. November 1903) auf dem Steueranspruch. Die erwähnte Vermögenssteuer beruht auf dem Baselstädtischen Gesetz betreffend eine Vermögenssteuer vom 4. Juni 1866, durch welches, „zu dem Zweck, die laufenden Einnahmen und Ausgaben möglichst ins Gleichgewicht zu bringen“, u. a. auf alles in und außer dem Kanton befindliche Vermögen eines im Kanton wohnenden Bürgers oder Niedergelassenen eine Vermögenssteuer gelegt wird. Daneben wird nach baselstädtischem Steuerrecht eine proportionale Einkommensteuer bezogen, der alle Einkommensquellen, der Ertrag sowohl der Arbeit als des Vermögens, unterworfen sind. (Vom Ertrag des Vermögens des Knaben Cousin wird keine Einkommensteuer erhoben.) Die Steuer, welche die Rekurrentin in Bezug auf ihr Nutznießungseinkommen in Bern zu bezahlen hat, ist die Einkommensteuer gemäß dem Gesetze über die Einkommensteuer, speziell § 5, wonach das Einkommen von verzinslichen Kapitalien (Obligationen, Schuldverschreibungen, Aktien, Depositen) in III. Klasse zu versteuern ist. Eine Vermögenssteuer bezieht Bern nur vom Grundeigentum und den auf steuerbarem Grundeigentum versicherten verzinslichen Kapitalien (Vermögenssteuergesetz §§ 1 und 43), wobei dann das Einkommen aus diesen Vermögensbestandteilen von der Einkommensteuer befreit ist (Eink.=St.=Ges. § 3 Ziff. B. Mit staatsrechtlichem Rekurs vom 4. Dezember 1903 hat Frau Elsbeth Merian geschiedene Cousin beim Bundesgericht das Begehren gestellt: Das Bundesgericht möge feststellen, daß der Kanton Baselstadt nicht berechtigt sei, vom Vermögen des Knaben Cousin, an welchem der Rekurrentin die Nutznießung zustehe Vermögenssteuer zu beziehen. Zur Begründung wird auf die bis-

herige bundesrechtliche Praxis in Doppelbesteuerungssachen ver- wiesen, wonach bewegliches Nutznießungsgut am Wohnort des Nutznießers und nicht des Eigentümers zu versteuern ist, sowie auf den aus dieser Praxis hervorgegangenen Art. 3 des Entwurfs zu einem Bundesgesetz betreffend Doppelbesteuerung von 1885. Die Vermögenssteuer nun, die Baselstadt beanspruche, sei trotz des Namens in Wahrheit einfach eine auf den Ertrag des Ver- mögens gelegte Steuer, die daher das Nießbraucheinkommen der Rekurrentin schmälere. Das gleiche Einkommen werde also in Basel, freilich kapitalisiert, der Vermögenssteuer und in Bern der Einkommensteuer unterworfen. Hierin aber liege eine bundesrecht- lich unzulässige Doppelbesteuerung, und es sei daher, da die Steuerhoheit von Bern in Bezug auf jenes Einkommen nach der Praxis nicht bestritten werden könne, der Steueranspruch von Baselstadt als unstatthaft zu erklären. C. Der Regierungsrat von Baselstadt hat beantragt, es sei der Rekurs abzuweisen und der Kanton Baselstadt zum Bezug der Vermögenssteuer vom Vermögen des Knaben Cousin für das Jahr 1903 berechtigt zu erklären. Zur Begründung wird im wesentlichen vorgebracht: Die in Baselstadt Ende der dreißiger Jahre des vorigen Jahrhunderts durchgeführte Steuerreform be- ruhe auf dem Gedanken, daß die direkte Besteuerung sich nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit richten müsse, und unterwerfe daher alles Einkommen aus Arbeit und Vermögen einer allge- meinen progressiven Einkommensteuer. Durch die im Jahre 1866 eingeführte Vermögenssteuer sei jener Gedanke konsequent weiter entwickelt worden; denn die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit trete nicht nur im Einkommen, sondern auch im Vermögen zu Tage. Dieses System von proportionaler allgemeiner Einkommensteuer und einer ergänzenden Vermögenssteuer habe in andern Kantonen (Baselland, Tessin, Solothurn) und Staaten Nachahmung ge- funden, speziell habe Preußen in der sogenannten Miquelschen Steuerreform nichts anderes getan, als das Basler System an- zunehmen, indem es 1891/93 eine allgemeine Einkommensteuer und unter dem Namen Ergänzungssteuer eine Vermögenssteuer eingeführt habe. Indem nun Baselstadt von dem fraglichen Ver-

mögen die Vermögenssteuer erhebe, greife es in keiner Weise über die Grenzen seiner Steuerhoheit hinaus; denn das bundesrechtlich feststehende Recht eines Kantons, den Steuerpflichtigen, der in seinem Gebiet wohne, für sein Vermögen der Vermögenssteuer zu unterwerfen, könne nicht beseitigt sein, wenn dieses Vermögen mit einer Nutznießung zu Gunsten des Einwohners eines andern Kantons belastet sei. Die Rekurrentin als Nutznießerin könne einen Übergriff über die Steuerhoheit seitens Baselstadt nicht be- haupten, weil die Steuer nicht bei ihr, sondern beim Vormunde des Eigentümers erhoben werde; die Basler Steuer treffe sie allerdings indirekt, weil sie ihr Nutznießungseinkommen schmälere. Allein diese Reflexwirkung sei durch das Rechtsverhältnis, in welchem die Rekurrentin zum besteuerten Vermögen stehe, bedingt, und das Bundesrecht habe aus dem Gesichtspunkt solcher bloßer Reflerwirkungen noch nie Anlaß genommen, um die normalen Grundsätze über die Steuerhoheit im Einzelfalle zu modifizieren, wofür auf das dem vorliegenden analoge Verhältnis der gleich- zeitigen Besteuerung des Aktienkapitals und der Aktien, in welchem das Bundesgericht seine Intervention ausdrücklich abgelehnt habe, zu verweisen sei. Andererseits werde, da es sich um Einkommen aus mobilem Vermögen handle, das unzweifelhafte Recht des Kantons, unter dessen Steuerhoheit die Nutznießerin und Rekurrentin wohne, den Nutznießungsertrag zu besteuern, von Baselstadt nicht bestritten. Auch vom Standpunkt des Nutznießungskantons aus könne daher von einem Übergriff Baselstadts über seine Steuer- hoheit hinaus nicht gesprochen werden. Die einfache, natürliche und den allgemeinen Grundsätzen des Bundesrechts entsprechende

Ausscheidung der beidseitigen Steueransprüche bei Nutznießungs- \rightarrow verhältnissen sei also die, daß dem einen Kanton das Vermögen und dem andern das Einkommen, die Rente, zur Besteuerung zu- \rightarrow gewiesen werde. Der Entzug des Vermögens aus der Steuerhoheit des Eigentumskantons dagegen und dessen Zuweisung an den Nutznießungskanton würden nicht nur einen unnötigen und un- \rightarrow richtigen Einbruch in die allgemeinen bundesrechtlichen Normen, sondern auch eine unbillige Verkürzung desjenigen Kantons zur Folge haben, der dem Vermögen den staatlichen Schutz gewähre. D. Der ebenfalls zur Vernehmlassung eingeladene Regierungs- \rightarrow rat des Kantons Bern hat ausgeführt: Aus der von der Rekurren- \rightarrow tin zur Verfügung gestellten Verwaltungs- und Vormund- \rightarrow schaftsrechnung pro 1902 ergebe sich, daß das Vermögen, an welchem der Rekurrentin der Nießbrauch zustehe, keine Forderungen enthalte, die auf im Kanton Bern steuerpflichtiges Grundeigentum versichert seien. Gemäß § 43 des Vermögenssteuergesetzes unter- \rightarrow liege daher das Vermögen im Kanton Bern der Vermögenssteuer zur Zeit nicht. Dagegen sei die Rekurrentin als Nießbraucherin verpflichtet, die Erträge ihrer Nutznießung nach § 2 des Einkommensteuergesetzes zu versteuern, da es sich um ein persönliches Einkommen im Sinne des Gesetzes handle. Für den Fall, daß das Nießbrauchvermögen oder Teile davon jemals in bernischen Liegenschaften oder in auf solche grundversicherten Forderungen angelegt werden sollten, werde das Recht des Kantons Bern zur Vermögenssteuer vorbehalten. Demgemäß wird beantragt: Es seien die Steueransprüche, welche der Kanton Bern an die Rekurrentin stellt (oder zu stellen haben wird), als bundesrechtlich zulässig zu erklären, unter Abweisung der von Baselstadt erhobenen, soweit diese gemäß Art. 46 Al. 2 BV mit den bernischen nicht verein- \rightarrow bar seien. Das Bundesgericht zieht in Erwägung: 1. Die bundesrechtliche Praxis in Doppelbesteuerungssachen hat, wenn der Eigentümer und der Nutznießer eines Vermögens in verschiedenen Kantonen wohnen, das Steuerrecht in Bezug auf das Nutzungsgut demjenigen Kanton zugesprochen, in welchem der Nutznießer wohnt, sodaß also die Steuerpflicht an die Person des Nutzungsberechtigten geknüpft ist, abgesehen natürlich von Liegenschaften, die stets dem Besteuerungsrecht des Kantons der gelegenen Sache unterstehen (Fall Kunkler, B.-Bl. 1866, II, f S. 1, 387; Amtl. Samml. III, S. 613 f.; IV, S. 198/199). An diesem Grundsatz, den das Bundesgericht schon aus der Praxis der politischen Bundesbehörden übernommen und in mehreren Entscheiden bestätigt hat, muß festgehalten werden. Der Regierungs- \rightarrow rat von Baselstadt macht zwar geltend, daß die Praxis in diesem Punkte der neuern Entwicklung des Steuerwesens, die auf die gleichzeitige Erhebung einer allgemeinen Einkommen- und einer ergänzenden Vermögenssteuer gehe, nicht entspreche. So lange

aber diese Entwicklung nur in den Steuersystemen weniger Kan- \rightarrow tone zum Ausdruck gekommen ist, könnte sie eine Änderung der Praxis unter keinen Umständen rechtfertigen, auch wenn sie, all- \rightarrow gemein zum Durchbruch gelangt, vielleicht eine andere bundes- \rightarrow rechtliche Regelung des Verhältnisses im Sinne einer Spaltung der Steuerhoheiten bei Nutznießungsgut wünschbar machen würde. Daß nun mit jenem Grundsatz das Steuerrecht von Bern, wie es der Rekurrentin gegenüber in Anspruch genommen und auch von keiner Seite bestritten wird, in Einklang steht, leuchtet ohne weiteres ein; denn wenn danach der Nießbraucher vom Nutzungsgut die Vermögenssteuer erheben darf, so muß er bundes- \rightarrow rechtlich um so mehr befugt sein, den Nutzungsertrag des Nieß- \rightarrow brauchers als Einkommen zu besteuern. Fraglich ist vorliegend nur, ob die von Baselstadt vom Nutzungsvermögen beanspruchte Vermögenssteuer nach dem erwähnten Grundsatz bundesrechtlich zulässig ist. 1. Für die Zulässigkeit kann zunächst nicht geltend gemacht werden, daß das Steuersubjekt in Basel ein anderes sei als in Bern. Es folgt aus der Natur der Sache, daß bei

der Kollision zweier kantonaler Steuerhoheiten in Bezug auf Nutzungsgut sich jeder Kanton an denjenigen Berechtigten, Eigentümer oder Nießbraucher, hält, der in seinem Gebiet wohnt, wobei dann allerdings was auch hier feststeht — beide Steuern endgültig aus dem Einkommen des letztern entrichtet werden mögen. In dem bundesrechtlichen Satz, daß Nutzungsgut im Wohnortskanton des Nießbrauchers zu versteuern ist, liegt daher schon, daß Identität des Steuerobjekts im angegebenen formellen Sinn hier kein Requisit der Doppelbesteuerung ist. 3. Dagegen scheint, da Baselstadt das Nutzungsvermögen als solches und Bern dessen Ertrag als Einkommen der Rekurrentin besteuert, bei der ersten Betrachtung die für das Wesen der Doppelbesteuerung unerläßliche Identität des Steuerobjekts zu fehlen. Nun darf aber angesichts der Verschiedenheit der kantonalen Steuersysteme für die Frage der Doppelbesteuerung bei Kollision von Vermögens- und Einkommenssteuer der Begriff des Steuerobjekts nicht lediglich in dem formell technischen Sinn der Bemessungsgrundlage gefaßt werden; sondern es ist darunter die Vermögensquelle, d. h. derjenige Fonds von Gütern zu verstehen, aus dem die Steuer tatsächlich entrichtet wird. So hat das Bundesgericht im Falle Rätzer (Amtl. Samml. XXIX, 1, S. 146 Identität des Steuerobjekts angenommen, wenn gleichzeitig der Wert einer Liegenschaft und deren Mietzins ertrag versteuert werden muß, obgleich hier die Bemessungsgrundlage einerseits Grundeigentum und andererseits Einkommen — nicht die nämliche ist. Darnach stellt sich aber die Frage vorliegend so, ob die baselstädtische Vermögenssteuer als reelle Vermögenssteuer das Stammvermögen als solches treffen will, oder ob sie als bloß nominelle Vermögenssteuer an den Besitz nur als Bemessungsgrundlage anknüpft, um den Ertrag, den der Besteuerte aus dem Vermögen zieht oder ziehen könnte, zu fassen. Im erstern Fall würde die Steuer das Stammvermögen schmälern, das daher wirkliches Steuerobjekt wäre, während im letztern Fall, wo auf dem Umweg über den Besitz der Ertrag besteuert wird, dieser, also hier das Nießbraucheinkommen der Rekurrentin, aus dem ja auch die Steuer tatsächlich bestritten wird, Steuerobjekt im oben entwickelten Sinne wäre. Nun ist von vorneherein anzunehmen und ergibt sich auch aus der Vernehmlassung des Regierungsrats von Baselstadt mit aller Deutlichkeit, daß die fragliche Steuer eine nominelle Vermögenssteuer ist. Sie bezweckt, wie die vom Regierungsrat zum Vergleich herangezogene preußische Ergänzungssteuer, im Interesse einer gerechten Verteilung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit eine höhere Besteuerung des sogenannten funktierten, d. h. aus dem Besitze fließenden Einkommens im Gegensatz zum Arbeitseinkommen, indem zwar beide der allgemeinen Einkommensteuer unterliegen, das erstere aber nochmals durch die Vermögenssteuer belastet wird. Für die Frage der Doppelbesteuerung kann es aber keinen Unterschied machen, ob nach kantonalem Steuerrecht das Einkommen aus Vermögen direkt oder auf dem Umweg über den Besitz oder endlich in beiden Formen zugleich zur Steuer herangezogen wird, weil in all diesen Fällen die Steuer aus derselben Quelle, dem Ertrage, bestritten wird. Doppelbesteuerung liegt nicht nur dann vor, wenn zwei Kantone gleichzeitig das Vermögen oder die Rente daraus besteuern, sondern auch dann, wenn der eine vom Ertrag die Einkommensteuer

(vielleicht in Verbindung mit einer ergänzenden Vermögenssteuer) und der andere vom Kapital die Vermögenssteuer beansprucht, Da die einen Kantone das Kapital, andere die Rente und wieder andere beides besteuern, so würde es bei der gegenteiligen auf die Identität des Steuerobjekts im technisch-formellen Sinn der Bemessungsgrundlage abstellenden Lösung lediglich von den kantonalen Steuersystemen abhängen, ob eine doppelte Belastung derselben Steuerguelle, nämlich des Einkommens aus Vermögen,

gestattet wäre oder nicht. Wenn nun, wie ausgeführt, eine feststehende bundesrechtliche Praxis in Bezug auf Nutznießungsvermögen das Steuerrecht dem Nutznießungskanton zuweist, so ist damit das Besteuerungsrecht des Eigentumskantons sowohl in der Form der Einkommens- als auch der Vermögenssteuer verneint und dasjenige des erstern in beiden Formen bejaht. Hierbei kann auch nicht von Bedeutung sein, daß hier Baselstadt in Bezug auf Nutzungsgut nur die ergänzende Vermögenssteuer und nicht zugleich auch die allgemeine Einkommenssteuer beziehen will; denn es ist klar, daß bei dieser bundesrechtlichen Regelung des Verhältnisses für eine solche Teilung der Steuerhoheit kein Raum ist, sondern daß die Steuerhoheit des Nießbrauchkantons auch die Befugnis einer stärkern Belastung aus dem Gesichtspunkt der größern wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des fundierten Einkommens umfaßt, wobei nach bekannter Regel nichts darauf ankommen kann, ob und wie der Kanton von dieser Befugnis tatsächlich Gebrauch mache. Demnach hat das Bundesgericht erkannt: Der Rekurs wird als begründet und der Kanton Baselstadt als nicht berechtigt erklärt, vom Vermögen des Friedrich Wilhelm Rudolf Albert Cousin, an welchem der Rekurrentin die lebenslängliche Nutznießung zusteht, pro 1903 die Vermögenssteuer zu erheben.

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