

BGE 54 I 422

Bundesgericht (BGE), 1998-11-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_54_I_422

FR: ATF 54 I 422

IT: DTF 54 I 422

Volltext

422 Staatsrecht. IV. STEUERSTREITIGKEITEN ZWISCHEN BUND UND KANTONEN
CONTESTATIONS ENTRE LA CONFEDERATION ET LES CANTONS EN MATIERE
D'IMPOTS 56. Urteil vom 16. November 1998 i. S. Eidgenossenschaft gegen lern. Umfang
der Steuerfreiheit des Bundes nach ~t. 7 Garantie- gesetz .. Liegenschaften, welche zu
einem vom Bunde ver- walteten «Fonds» (testamentarisch ihm von einem Pri- vaten mit
einer gesonderten Zweckbestimmung zugewen- deten und dafür ausgeschiedenen
Vermögen) gehören. A. - Die am 5. Januar 1898 in Bern gestorbene Frau Marie Berset geb.
Müller hatte zum Erben der Hälfte ihres Vermögens die Schweiz. Eidgenossenschaft
eingesetzt mit der Auflage, aus dem Ererbten auf dem zum Nachlass gehörenden
Melchenbühlgute in Muri bei Bern ein Asyl für alte ehrbare Lehrer und Lehrerinnen,
Er.?:ieher und Erzieherinnen sowie Lehrer- und Erziehers- wittwen einzurichten und zu
erhalten. Nach dem Testa- mente sollte der Anstalt die « Eigenschaft einer selbst- ständigen
juristischen Person verschafft werden ». Der Bundesrat wurde ersucht, die Aufsicht über die
Anstalt zu übernehmen oder durch eitle VOLL ihm zu bezeichnende Behörde ausüben zu
lassen; im ferneren wurde ihm die Wahl des jeweiligen Vorstehers der Anstalt und Ver-
mögensverwalters und der Erlass eines Anstaltsregle- ments und der übrigen notwendigen
Anordnungen überlassen. Die Erbschaft ist von der Eidgenossenschaft angetreten und das
vorgesehene Asyl auf Grund des vom Bundes~at am 16. Juli 1901 erlassenen Organisa-
tionsreglements mit Ausführungsbestimmungen in Be- trieb gesetzt worden. Art. 2 dieses
Organisationsregle- ments bestimmt, dass die Bedürfnisse der Anstalt aus
Steuerstreitigkeiten zwischen Bund und Kantonen. N° 56. 423 dem Ertrage ihres
Vermögens und aus den Eintritts- geldern der Pflinglinge bestritten werden : die Verwal-
tung « der der Anstalt zustehenden Kapitalien» soll durch das eidgen. Finanzdepartement
nach den für die Vermögensverwaltung der Eidgenossenschaft aufgestell- ten Vorschriften
geschehen. In Art. 3 wird dem Bundes- rate ferner die Aufsicht über die Anstalt vorbehalten
und deren Ausübung dem Departement des Inneren übertragen. Schon vorher, kurz nach
dem Tode der Erblasserin hatte der Testamentsvollstrecker Notar Gerster in Bern von sich
aus, ohne das Einverständnis. des Bundesrates einzuholen, an die kantOllalen Behörden das
Gesuch gestellt, der Berset-Müller-Stiftung auf Grund des kantonalen Rechts (Satzung 27
des berni- sehen ZGB) die juristische Persönlichkeit verleihen zu wollen. Der bernische
Grosse Rat entsprach diesem Gesuche durch Dekret vom 23. November 1898. Nachdem auf
den zum Stiftungsvermögen gehörenden Liegenschaften in den Gemeinden Bern, Bolligen,
Muri und Worb bisher die bernische Vermögenssteuer unbe- anstandet entrichtet worden
war, verlangte das eidgeJl. Finanzdepartement am 26. November 1924 unter Be- rufung auf
Art. 2 des Bundesgesetzes vom 23. Dezember 1851 betr. die politischen und polizeilichen
Garantien zu Gunsten der Eidgenossenschaft (Garantiegesetz) von den Steuerverwaltungen
der genannten Gemeinden die Versetzung dieser Liegenschaften in das steuerfreie
Grundeigentum ab 1925. Die kantonale Steuer-Rekurs- kommission schützte den

Steuerbefreiungsanspruch mit Entscheiden vom 20. Februar 1926 gegenüber dem Widerspruch der kantonalen Steuerverwaltung und der Gemeinden Muri und Bolligen. Auf Beschwerde der Zentralsteuerverwaltung des Kantons Bern hob jedoch das bernische Verwaltungsgericht diese Rekursentscheide auf und erklärte mit Urteilen vom 19. September 1927, zugestellt 18. Juli 1928 die streitigen Liegenschafte.n als vermögenssteuerpflichtig, mit der Begründung: mit AS 54 1-1928 29 424 Staatsrecht, den « unter der Verwaltung des Bundes. stehenden Fonds» in Art. 7 Garantiesgesetz könnten nur solche gemeint sein, die zum Vermögen des Bundes gehörten. Hier habe. mal~ es aber nicht mit Bundesvermögen, sondern mit Eigentum einer selbständigen zivilrecht- lichen Stiftung im Sinne von Art. 80 ff. ZGB zu tun Dass die Stiftung unter der Aufsicht des Bundesrat~ stehe und er durch von ihm bezeichnete Organe die ~erwaltung fü.hren lasse (Art. 83 und 84 ZGB), sei für die zu entscheidende Frage unerheblich. Auch wenn es si?h um im Eigentum des Bundes stehendes, lediglich in seiner Ve,rwendung gebundenes Vermögen handelte, wäre z~?em die Steuerfreiheit nicht gegeben, weil die in der ziti~rten Gesetzesvorschrift für die Steuerfreiheit von {(Liegenschaften, Anstalten und Materialien » des Bundes ~ufgestellte. Voraussetzung, dass die betreffenden Ob- Je.kte unmittelbar Bundeszwecken dienten, auch für Lie.genschaften gelten müsse, die Bestandteil eines der- artigen Zweckvermögens (Fonds im weiteren Sinne des Wortes) bildeten. Bundeszwecke seien aber ilUr die dem Bund durch das öffentliche Recht, nicht auch die ihm ~urch privatrechtliche Verfügungen, wie ein Testament, übertragenen Aufgaben. B. .- Mit ~ingabe vom 20. August 1928 hat hierauf das eidg? Finanzdepartement namens der Eidgenossen- schaft beim Bundesgericht das Begehren gestellt, es sei festzus~ll~n, dass die Berset-Müller Stiftung als Bundes- fonds für ihr bewegliches und unbewegliches Vermögen Steuerfreiheit genieße und dass daher die vom Kanton ~ern und den Gemeinden Bern, ~olligen, Muri und Worb f~r die Jahre 1925 und folgende geforderte Grundsteuer n~cht geschulde.t sei. Es wird daran festgehalten, dass die Steuerbefremng des Art. 7 Garantiesgesetz sich auf die der Verwaltung des Bundes unterstehenden Fonds (?ebundenen Zweckvermögen) schlechthin, ohne Rück- Sicht auf ihre Zusammensetzung und die Art jener Zweckbestimmung erstrecke. Der von den kantonalen Steuerstreitigkeiten zwischen Bund und Kantonen. N0 56. 425 Behörden angerufene Passus: « welche unmittelbar für Bundeszwecke bestimmt sind » könne sich gramatikalisch nur auf den Satzteil « sowie diejenigen Liegenschaften, Anstalten und Materialien », nicht auf die diesem Satz- teil vorangehenden Worte beziehen. Dass die abwei- chende Annahme des Verwaltungsgerichts unrichtig sei, folge übrigens schon daraus, dass anderenfalls auch die Bundeskasse nur insoweit steuerfrei wäre, als sie un- mittelbar für Bundeszwecke bestimmt sei, eine Bestim- mung, die « natürlich überhaupt keinen Sinn hätte». Ob für diese absolute Steuerfreiheit der Fonds ein « vernünftiger Grund» bestehe, sei heute nicht mehr zu untersuchen. Nachdem das Garantiesgesetz sie vorsehe, hätten die Kantone sich eben damit abzufinden. Es liege zudem nichts Stossendes darin, wenn die Bundes- fonds, die als gebundene Zweckvermögen dem Bunde keine Einnahmen verschaffen, nicht mit Steuern bela- stet werden dürfen. Im Urteile des Bundesgerichts in Sachen Aargau und Möriken (BGE 45 I 217) habe es sich nicht um Liegenschaften gehandelt, welche bestim- mungsgemäss zu einem vom Bunde verwalteten Fonds gehören, sondern um solche, welche der Bund (unter Vorbehalt der Ablieferung eines Zehntels des Verkaufs- preises an eine Stiftung) gemäss den testamentarischen Bestimmungen frei habe veräussern können. Das Urteil vermöge daher kein Präjudiz für den vorliegenden Fall zu bilden. C. - Das Verwaltungsgericht und die Zentralsteuer- verwaltung des Kantons Bern haben auf

Abweisung der Beschwerde angetragen. Das Bundesgericht zieht in Erwägung: 1. - Es handelt sich um eine Steuerstreitigkeit zwischen dem Bund und einem Kanton, zu deren Beurteilung der Staatsgerichtshof auf Grund von Art. 179 OG zuständig ist. Unter diese Zuständigkeitsnorm fallen trotz Art. 12 Garantiesgesetz heute auch Anstalten dar- .426 Staatsrecht . über, ob bestimmte Vermögensteile nach Art. 7 des genannten Gesetzes die Befreiung von kantonalen Steuern geniessen (BGE 40 I 404 Erw. 1; 45 I 225 Erw. 1). 2. - Nach Art. 7 Schlusstitel zum ZGB behalten Anstalten oder Stiftungen, die unter dem bisherigen Rechte die Persönlichkeit erlangt hatten, sie unter dem neuen Rechte bei, auch wenn sie nach dessen Bestim- mungen die Persönlichkeit nicht erlangt hätten; die ber!.)its bestehenden juristischen Personen, für deren Entstehung nach dem ZGB die Eintragung in das öffent- liche Register erforderlich ist, müssen jedoch diese Eintragung, auch wenn sie nach dem bisherigen Rechte nicht vorgesehen war, binnen fünf Jahren nach dem Inkrafttreten des neuen Rechtes nachholen und werden nach Ablauf dieser Frist ohne Eintragung nicht mehr als juristische Person anerkannt. Es ist heute unbestrit- ten, dass eine solche Eintragung im Handelsregister hinsichtlich der Berset-Müller Stiftung entgegen der Annahme des bernischen Verwaltungsgerichts in seinen Urteilen vom 19. September 1927 nie stattgefunden hat. Auch wenn man annimmt, dass damit die Stiftung, weil eine privatrechtliche, nicht öffentlichrechtliche und deshalb von der erwähnten Übergangsbestimmung be- troffen (MUTzNER. Kommentar zu Art. 7 SchlT Nr. 2), vom 1. Januar 1917 an die Rechtspersönlichkeit ver- loren habe und ihr Vermögen infolgedessen trotz der Testamentsklausel, welche die Errichtung einer selbst- ständigen Anstalt vorsah, heute auch steuerrechtlich als Teil des Bundesvermögens zu betrachten sei, ist indessen der geltend gemachte Steuerbefreiungsanspruch nicht begründet. 3. - Art .. 7 des Garantiesgesetzes lautet : « Die Bundes- kasse und alle unter der Verwaltung des Bundes stehen- den Fonds, sowie diejenigen Liegenschaften, Anstalten und Materialien, welche unmittelbar für Bundeszwecke bestimmt sind, dürfen von den Kantonen mit keiner direkten Steuer belegt werden.» Es ist zuzugeben, dass Steuerstreitigkeiten zwischen Bund und Kantonen. N0 56. 427 durch die Einschränkung des Relativsatzes: « welche unmittelbar für Bundeszwecke bestimmt sind » nur die gerade vorher genannten Objekte - Liegenschaft, An- stalten und Materialien - nicht auch « die unter der Verwaltung des Bundes stehenden Fonds» betroffen sein können. Die Einschlebung des hinweisenden Für- wortes "diejenigen » erst vor « Liegenschaften » in Ver- bindung mit der Abtrennung des anschliessenden S~tz teiles vom vorangehenden durch das Wort « SOWie }) lassen eine andere Deutung nach den grammatikalischen Regeln schlechterdings nicht zu. Daraus ergibt sich indessen noch nicht der von der Klage gezogene Schluss. Um zu der gänzlichen Steuerbefreiung auch der hier i~ Streite liegenden Liegenschaften zu gelangen, mus~ die Klage den Begriff « Fonds» in dem weiten Sinne Jedes vom Bunde für einen bestimmten Zweck ausgesonderten und bereitgestellten oder ihm von einem Dritten mit einer solchen gesonderten Zweckbestimmung zuge~en deten Vermögenskomplexes überhaupt auslegen, gleich- gültig aus welchen Vermögensgeg~ständen er. zusam- mengesetzt ist und welcher Art Jener Z~eck l.st. So ausgelegt enthält die Bestimm.ung. aber. eme~ mneren Widerspruch. Denn wenn dann emerselts die Steuer- befreiung « allen unter der Verwa~tung ?es Bun~es stehenden Fonds» schlechthin zugesichert l.st, so Wird sie andererseits nach dem Wortlaut den « Liegenschaften » ebenso allgemein und ohne Unterscheidung nur unter der Voraussetzung gewährt, dass sie unmittelbar Bundes- zwecken dienen. Die Frage, wie es sich mit Liegen- schaften verhält, die Bestandteil eines für einen beso~ deren Zweck ausgesonderten gebundenen Zweckve~o gens bilden, ob sie ebenfalls unter die le~~te~e

Beschränkung fallen oder an der hievon unabhängigen Steuerfreiheit der « Fonds » teilnehmen, kann demnach nicht an Hand des Wortlautes des Art. 7 Garantengesetz allem entschieden werden. Es muss dafür auf den Zusammenhang und Zweckgedanken der ganzen Vorschrift zurückgegangen werden. Eine solche logische Interpretation führt aber zum Ergebnis, dass unter den « Fonds » nur bewegliches Vermögen dieser Art verstanden sein kann. Darauf weist zunächst schon der Umstand hin, dass das Gesetz die Fonds auf eine Linie mit der Bundeskasse stellt. Denn dieser Begriff kann zweifellos nur bewegliches Vermögen: Geld und Geldeswert umfassen. Wollte man darunter das Finanzvermögen des Bundes überhaupt im Gegensatz zum Verwaltungsvermögen, d. h. alle Vermögensstücke verstehen, die ihm durch ihren Kapitalwert oder ihre Erträge die Mittel zur Erfüllung seiner Aufgaben verschaffen, so würde für den Vorbehalt, den das Gesetz bei den « Liegenschaften, Anstalten und Materialien » macht, nämlich dass sie unmittelbar d. h. durch ihren Gebrauch einem Bundeszwecke dienen müssen; überhaupt kaum etwas übrig bleiben, weil alsdann auch die als blosser Kapitalanlage erworbenen Immobilien gleichwohl als Teil der « Bundeskasse » von der Besteuerung durch die Kantone befreit bleiben würden. Es ist zudem nicht einzusehen, was den Bundesgesetzgeber hätte veranlassen können, die Liegenschaften des Bundes dergestalt steuerlich verschieden zu behandeln, je nachdem sie Teil eines gesonderten Zweckvermögens (Fonds im weiteren Sinne) sind oder nicht. Wenn Liegenschaften, die nicht zu einem Spezialfonds gehören, andererseits für den Bund nur als Kapitalanlage, nicht durch ihren Gebrauch in Betracht kommen, der kantonalen Besteuerung unterliegen, obwohl ihre Erträge als in die Bundeskasse fallende Einnahmen mit zur Bestreitung der öffentlichen Bedürfnisse des Bundes dienen, so kann unmöglich angenommen werden, dass das Gesetz demjenigen Grundbesitz eine weitergehende Steuerbefreiung habe zugestehen wollen, der dem Bunde von einem Dritten mit einer Zweckbestimmung zugewendet worden ist, die nicht einmal ein Bundeszweck zu sein braucht. Dies wäre aber die Folge der von der Klage vertretenen Streitigkeiten zwischen Bund und Kantonen. N° 56. 429 Auslegung. Der Vorbehalt, dass die Liegenschaften unmittelbar für Bundeszwecke bestimmt sein müssen, beruht offenbar auf der Erwägung, dass der Grundbesitz das erste, natürliche Steuerobjekt ist, auf das das Gemeinwesen, in dem sich die Grundstücke befinden, vor allem zählen können. Deshalb soll auch ein Grundstück der Besteuerung nur insoweit entgehen, als es als solches durch seinen Bestand eine öffentliche Aufgabe des Bundes erfüllt oder miterfüllen hilft, nicht wo es sich lediglich um eine Geldanlage handelt, wie auch ein Privater sie vornehmen könnte und die eben- sogleich auch anders getroffen werden könnte. Von diesem Standpunkte aus kann es aber keinen Unterschied ausmachen, ob eine bestimmte Liegenschaft zum allgemeinen Vermögen des Bundes gehört oder einem Spezialfonds (gebundenen Zweckvermögen) einverleibt ist. Die Beschränkung der Steuerfreiheit durch den erwähnten Vorbehalt muss sich vielmehr auf alle Liegenschaften schlechthin beziehen. Auf diesem Boden steht, trotz der Bestreitung der Klage, auch schon das frühere Urteil des Bundesgerichts in Sachen Gemeinde Mörigen und Kanton Aargau gegen Eidgenossenschaft. Auch die Liegenschaften, welche die Erblasserin in jenem Falle im Testament als veräusserliche bezeichnet hatte, waren deshalb nicht freies Vermögen, indem ihr Ertrag, wie das « nach Abzug der Legate verbleibende Kapitalvermögen » überhaupt, testamentsgemäss ebenfalls den Zwecken des Landesmuseums, nämlich zur Verwaltung, Unterhaltung, Verschönerung und Verbesserung der Gebäude und Anlagen des Schlossgutes Wildeggen und zur Anschaffung geeigneter altertümlicher Gegenstände dienen sollte, ein Sachverhalt, auf den gerade die Klagebeantwortung des Bundesrates in jenem

Verfahren mit Nachdruck hinwies (vgl. BGE 45 I 223 unten). Träfe die Deutung, welche das eidgen. Finanzdepartement dem Art. 7 Garantiegesetz heute geben will, zu, so wären demnach auch alle diese Grundstücke als Bestand- 430 Staatsrecht. teil eines dem Bunde vermachten zweckgebundenen Fonds ohne weiteres steuerfrei gewesen und es hätte sich eine Untersuchung und Unterscheidung danach erübrigt, inwiefern die durch das Vermächtnis Effinger erworbenen Liegenschaften unmittelbar zum Museums- objekt selbst gehören oder für den Museumszweck nur durch ihren Kapital- und Ertragswert in Betracht kommen. Im kantonalen Verfahren, nicht in der Klageschrift ans Bundesgericht hat sich 'das eidgen. Finanz- departement für seine Auffassung auch auf die Botschaft des Bundesrates an die Bundesversammlung zum Entwurfe des Garantiegesetzes vom 1. Dezember 1851 (Bbl 1851 I-I S: 251 ff.) berufen, wo bei Besprechung des Art. 7 emittend bemerkt wird: « In Art. 7 wird vorgeschlagen, dass die eidgenössischen Fonds und diejenigen Vermögensobjekte, welche unmittelbar für Bundeszwecke bestimmt sind, von den Kantonen nicht mit direkten Steuern belegt werden sollen.»' Wenn hier allgemein bloss von Fonds einerseits und anderen Vermögensobjekten die Rede ist, ohne dass eine Unterscheidung nach der Zusammensetzung des Fondsvermögens gemacht würde, so findet sich aber im weiteren Verlaufe der Botschaft eine Äusserung, welche umgekehrt gerade geeignet ist, die Ansicht zu unterstützen dass mit den Fonds nur Geld und Geldeswert, nicht andere zu einem Zweckvermögen gehörende Vermögens- s.tücke gemeint sein sollten: .« Das Gesagte soll namentlich gelten von dem gesamten Kapitalvermögen, der Kasse und denjenigen Gegenständen, welche direkt für Bundeszwecke bestimmt sind.» Massgebend muss im übrigen der im Gesetz selbst zum Ausdruck kommende Wille sein. BLUMENSTEIN (Kommentar zum bernischen Steuergesetz Art. 7 S. 28) und die Abhandlung von S.CHMITZ über die Steuerfreiheit des Bundes (in der Schweiz. Zeitschrift für Volkswirtschaft und Sozialpolitik Bd. 32 S. 100 ff. insbesondere 104), welche beide den Begriff Fonds in dem von der Klage vertretene Steuerstreitigkeiten zwischen Bund und Kantonen. N° 56. 431 tenen weiteren Sinne aufgefasst wissen wollen, stützen sich dafür ebenfalls ausschliesslich auf den Wortlaut des Artikels «(alle unter der Verwaltung des Bundes stehenden Fonds »). Irgendeine Auseinandersetzung mit dem Widerspruch, der sich bei dieser Deutung gegenüber dem ebenso allgemein lautenden Vorbehalte für die Liegenschaften ergibt und eine Widerlegung der sonstigen, sachlichen Bedenken, die einer solchen Auslegung entgegenstehen, findet sich in beiden Äusserungen nicht. Die heute in Betracht kommenden Liegenschaften bilden aber Bestandteil einer Zuwendung eines Dritten an den Bund, deren Zweck überhaupt kein Bundeszweck ist. Sie dienen also einem solchen nicht einmal mittelbar, durch ihren Ertrag, wie denn auch die Klage selbst deren Steuerfreiheit keineswegs aus einem derartigen Zusammenhang mit Bundeszwecken, sondern ausschliesslich aus der angeblichen Steuerfreiheit der unter der Verwaltung des Bundes stehenden gebundenen Zweckvermögen (Fonds) überhaupt ohne Rücksicht auf die Art ihrer Zweckbestimmung herleitet. Ob dafür allenfalls die Steuerfreiheit nach Art. 7 Ziff. 3 des bernischen StG beansprucht werden könnte, ist nicht zu untersuchen, weil ein solcher Anspruch im vorliegenden Verfahren nicht erhoben, sondern ausschliesslich die bundesrechtliche Exemption des Art. 7 Garantiegesetz angerufen wird. Demnach erkennt das Bundesgericht : Die Klage wird abgewiesen.

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