

BGE 72 I 1

Bundesgericht (BGE), 1946-01-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_72_I_1

FR: ATF 72 I 1

IT: DTF 72 I 1

Volltext

CP • CPC. CPF. CPP. CPM LA: LAMA Lc;A LF LP • OJ . OR" PCP. PPF ROLF. CC CP
CO CPS • Cpc • Cpp • DCC LCA LCAV. LBP LP • LTM • OOP RPF StF • Code p6nal.
Code de procedure civile. Code p6nal fM6ral. Code de proc6dure p6nale. Code.
p6nar-militaire. . Lol f6derale sUrla circulation deS v6hicules automobiles et des cycl~s. . .
Lol sur l'assurance en cas de maladie ou d'accidents. Lol fM6rale sur le contrat d'assurance.
Loi fM6rale. Loi f6d6rale sur lapoursuite pour dettes et Ja faUlite. Organisation jUdliatre
fM6rale. Ordonnance sur la r~ansatlon forc6e des Immeubles. Proc6dure clvile fMerale.
Proc6dure penale fMerale. Recueil omciel des lols f6derales. c. Ahhreviazioni italiane'.
Codlce clvile svlzzen); Costltuzione federale. Codlce delle obbligazlonl. Codlce penale
svlzzero. Codice di procedura civlle. Codlce, di procedura penale. Decreto dei Consiglio
federale 'concernente la contrl- buZione federale dI crlsl (deI 19 gennalo 1934). Legge
federale sul contratto d'assicurazlone (dei 2 aprile'190B). Legge federale sulla circoJazic)De
degli autoveicoU edel velocipedl (de115 marzo 1932). Legge esecuzioni e fallimentl. Legge
federale. Legge federale sulla tassa d'esenzione dal servizio milltare (deI 28 giugoo 1878/29
marzo 19(1). Orpnizzazione giudlziarla fedetale. • Regolamento del Tribunale federale
concernente la realiZZazlone forzata di fondi (dei 23 aprile 1920). Lege federale
sUI'ordinamento dei funzionari fetteral (del 30 glugno'1927). A. STAATSRECHT -
DROIT PUBLIC I. HANDELS- UND GEWERBEFREIHEIT LffiERTE DU COMMERCE
ET DE L'INDUSTRIE VgI. Nr. 4. - Voir n° 4. 11 .. DOPPELBESTEUERUNG DOUBLE
IMPOSITION 1. IlrteD vom t8. Mirz 19" 1.8. Heyer gegen Zftrlell und Aaqau.
Doppelbealeuerung : ' Bei Kollektiv- und Kommanditgesellschaften ist der Anteil eines in
einem andem Kanton wollnenden Teilhabers a.rn Gesch6fts- gewinn, soweit er als Entgelt
f6r seine Arbeit anzUsehen ist, nicht wie der 6brige Reinertrag der Gesellschaft an deren
Sitz. sondern a.rn pers6nlichen Wohnsitz des' Teilhabers als Ein- kommen zu versteuem.
Dies gilt grunds6tzlich. auch f6r Kommanditgesellschaften mit nur einem unbeschr6nkt
haftenden Teilhaber und einem einzi- gen, mit einer unbedeutenden Kommandite
beteiligten Kom- mandit6r. Double. imporition : i' S'agissant de societ6s en,nom,~' Cd lectil
ou en commandite,la part du Wnefice Clui r.evient i url äya;nt droit domicile tW1s un autre
canton, J?!>IJ1' iuÜdit \$1'eUeapparait comme une retribution du, travail. f6üfhi, est
IID;{KIS&ble au ilomicile personnel de cet ayant d.ftjii et non au siege de la societ6,
comme le reste du Wnefice ööt. Cett.e regle s'applique aussi en princille aux societ6s en
comman- rute qui n'ont qu'un associe indefiniment responsable et un sau! Oömmanditaire.
dont la commandite est insignifiante. AB 72 1-1946

2 Staatsrecht. Doppia imp08ta: ' Trattandosi di societain nome coUettivo 0 in aoomandita
Ja parte deU'ut6e ehe spetta ad unavente. diritto ehe abb~ il suo domieilio in un eJtro
Cantone e imponibile in ~to' sia UD& retri~uzio~~ ~el lavoro fornito, al luogo ~v'egli e
pel'IK)- nalmente dommiliato e non alla sede deUa Societ8. come il rimanente dell'utile
netto. ' Questa regola si appliea in massima anehe alle Societ8. iD. aooo- mandita ehe hanno

un socio illimitatamente responsabile e un solo accomodante, 18. cui accomandita e insignificante. A.- Im Jahre 1922 gründeten Simon Meyer und sein Sohn Rene Meyer, der heutige Beschwerdeführer, die Kommanditgesellschaft Meyer & Co., Herren- und Berufskleiderfabrik in Bremgarten, in welcher der Vater unbeschränkt haftender Teilhaber, der Sohn Kommanditär war. Im Jahre 1935, nach dem Tode des Vaters, gingen Aktiven und Passiven der Firma auf eine aus Rene Meyer als Komplementär und Robert Frey als Kommanditär gebildete neue Kommanditgesellschaft Meyer & Co. über. Der Kommanditär Robert Frey, dessen Kommandite Fr. 1000.- beträgt, nicht einbezahlt ist und auch in den Büchern nicht erscheint, ist Angestellter der Firma mit einem festen Gehalt ohne Beteiligung am Geschäftsergebnis. Der Beschwerdeführer, der seit 1935 in Zürich niedergelassen ist, versteuerte bis 1944 vom Ertrag der Firma Meyer & Co. Fr. 8400.- als Arbeitseinkommen in Zürich und den Rest als Geschäftsgewinn in Bremgarten. Im Jahre 1945 stellten sich die aargauischen Steuerbehörden auf den Standpunkt, dass die Kommanditgesellschaft Meyer & Co. wirtschaftlich eine Einzelfirma sei und der Beschwerdeführer daher den gesamten Geschäftsertrag in Bremgarten zu versteuern habe. Die Gemeindesteuerkommission Bremgarten setzte infolgedessen am 27. April 1945 das steuerbare Einkommen des Beschwerdeführers für 1945 um den bisher in Zürich zur Besteuerung überlassenen Betrag von Fr. 8400.- herauf. Die Steuerkommission Zürich dagegen erhöhte sein in Zürich steuerbares Arbeitseinkommen für 1945 auf Fr. 36,000.-. B. - Mit rechtzeitiger staatsrechtlicher Beschwerde hat Rene Meyer das Bundesgericht in Beseitigung der Doppelbesteuerung. N° 1. 3 Besteuerung und Abgrenzung der Steuerhoheit der Kantone Aargau und Zürich ersucht. O. - Der Regierungsrat des Kantons Aargau beantragt, der Anspruch des Kantons Zürich auf Besteuerung eines Salärs des Beschwerdeführers sei gänzlich abzuweisen, eventuell sei dieser Salär von Fr. 36,000.- auf Fr. 8400.- oder höchstens Fr. 10,000.- herabzusetzen. Streitig sei, ob die Firma Meyer & Co. steuerrechtlich als Einzelfirma oder als Kommanditgesellschaft zu behandeln sei. Die aargauischen Steuerbehörden hätten entsprechend der bundesgerichtlichen Praxis in Doppelbesteuerungssachen nicht auf die zivilrechtliche Form, sondern auf die tatsächlichen Verhältnisse abgestellt. Wirtschaftlich betrachtet handle es sich aber um eine Einzelfirma. Das ergebe sich auch aus der Stellung des Kommanditärs im Geschäft. Der Beschwerdeführer habe 1935 bei Übernahme des bisher mit seinem Vater geführten Unternehmens die Form der Kommanditgesellschaft nur deshalb gewählt, um das Geschäft unter der Firma « Meyer & Co. » weiterführen zu können. D. - Der zürcherische Regierungsrat beantragt die Abweisung der Beschwerde, soweit sie sich gegen den Kanton Zürich richte. Zur Begründung wird auf das Urteil des Bundesgerichts vom 10. Dezember 1945 i.S. Zentner verwiesen. Die zivilrechtliche Form der Kommanditgesellschaft sei im vorliegenden Falle zweckentsprechend verwendet worden; auch sei sie nicht simuliert. Für ihre Wahl hätten zivilrechtliche und allgemeine geschäftliche Überlegungen (Werbung, Kredit) gesprochen, nicht Gründe der Steuerumgehung oder Steuerersparnis. Das Bundesgericht zieht in Erwägung: 1. - Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung in interkantonalen Doppelbesteuerungssachen, ist der Geschäftsertrag einer Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft an deren Sitz (und allfälligen weiteren Betriebsstätten) zu versteuern mit Ausnahme derjenigen Bezüge der Gesell-

Staatsrechtlicher, die als Entgelt für ihre Arbeitsleistungen im Geschäft zu betrachten sind. Diese Bezüge können bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Geschäftsgewinns gleich wie Unkosten in Abzug gebracht werden und sind vom Gesellschafter an seinem

Wohnort zu versteuern (BGE 34 I 672, 48 I 173). Das Bundesgericht hat diese Zerlegung des Geschäftsertrags in Salär und Gewinn, die richtungangefochten blieb, freilich wiederholt als « diskutierbar » bezeichnet und es abgelehnt, sie auf einfache Gesellschaften oder Einzelgeschäftsinhaber auszuweihen (BGE 45 I 291, 50 I 288). Bei Kollektiv- und Kommanditgesellschaften hat es aber daran immer festgehalten (vgl. nicht veröffentlichtes Urteil vom 10. Dezember 1945 i. S. Zentner und dort angeführte weitere Entscheide). Auf diese baldvierzigjährige Praxis zurückzukommen, besteht heute umso weniger Anlass, als keine Partei Einwendungen gegen sie erhebt. Der Kanton Aargau will sie im vorliegenden Falle nur deshalb nicht angewendet wissen, weil die Firma Meyer & Co., wenn man auf die wirtschaftlichen statt auf die zivilrechtlichen Verhältnisse abstelle, als Einzelfirma zu gelten habe. Mit einem solchen Falle hatte sich das Bundesgericht erst kürzlich zu befassen (vgl. das bereits zitierte Urteil i. S. Zentner). Auch dort war nur ein unbeschränkt haftender Gesellschafter vorhanden und betrug die Kommanditsumme bloss Fr. 1000.-; der Tatbestand unterschied sich vom vorliegenden lediglich dadurch, dass die Kommanditsumme einbezahlt und dass als Kommanditär nicht ein Angestellter, sondern die Ehefrau des Komplementärs beteiligt war. Das Bundesgericht hat damals die heute vom Kanton Aargau vertretene Auffassung mit eingehender Begründung abgelehnt. Es sei zwar zuzugeben, dass sich eine solche Kommanditgesellschaft nur wenig von einem Einzelkaufmann unterscheidet und es sich daher um einen Grenzfall handle. Da jedoch die Praxis des Bundesgerichts, die das Arbeitsentgelt der unbeschränkt haftenden Teilhaber der Kollektiv- und Kommanditgesellschaften dem Kanton ihres Wohnsitzes zu Doppelbesteuerung, N° 1. ö Weise, nicht an wirtschaftliche Merkmale, sondern an einen privatrechtlichen Tatbestand anknüpft, sei auf diesen abzustellen, es wäre denn, dass ausschliesslich zum Zweck der Steuerumgehung oder -ersparnis eine aussergewöhnliche zivilrechtliche Form gewählt worden sei. Dass diese Voraussetzung zutrefte, hat das Bundesgericht damals verneint. Ähnlich verhält es sich auch im heute streitigen Falle. Wie in den Vernehmlassungen der Kantone Aargau und Zürich übereinstimmend ausgeführt wird, hat sich der Beschwerdeführer im Jahre 1935 deshalb zur Gründung einer Kommanditgesellschaft entschlossen, weil er das väterliche Unternehmen unter der bisherigen, auf ein Gesellschaftsverhältnis hindeutenden Firma weiterzuführen wünschte. Entscheidend waren somit kaufmännische Erwägungen, die Absicht, das von der früheren Firma erworbene Vertrauen und deren Kredit sich zu erhalten; dass steuerliche Gründe den Ausschlag gaben oder auch nur mit einer Rolle spielten, wird nicht behauptet, geschweige denn dargetan. Die Gemeindesteuerkommission Bremgarten hat somit die bundesrechtlichen Grundsätze über die interkantonale Abgrenzung der Steuerhoheit verletzt, indem sie den Geschäftsertrag der Kommanditgesellschaft Meyer & Co. auch soweit besteuerte, als er das Entgelt für die Arbeitsleistungen des Beschwerdeführers bildet. Dieser Anteil des Geschäftsertrages steht ausschliesslich unter der Steuerhoheit des Kantons Zürich. . 2 . .-. (Bestimmung des als Arbeitsentgelt zu behandelnden Teils des Geschäftsertrages.) . Demnach erkennt das Bundesgericht : Die Beschwerde wird gegenüber den Kantonen Aargau und Zürich in dem Sinne gutgeheissen, dass der Kanton Zürich für das Steuerjahr 1945 für berechtigt erklärt wird, vom Einkommen des Beschwerdeführers aus der Kommanditgesellschaft Meyer & Co. in Bremgarten den Betrag von Fr. 20,000.- zu besteuern.