

BGE 80 I 19

Bundesgericht (BGE), 1954-03-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_80_I_19

FR: ATF 80 I 19

IT: DTF 80 I 19

Regeste

Regeste Doppelbesteuerung. Ausscheidung der Besteuerungsrechte bei einer Aktiengesellschaft, die in einem andern Kanton als dem ihres Sitzes als Kommanditärin an einer Kommanditgesellschaft beteiligt ist.

Regeste Double imposition. Partage de la souveraineté fiscale dans le cas d'une société anonyme qui participe comme commanditaire à une société dans un canton autre que celui de son siège.

Regesto Doppia imposta. Divisione della sovranità fiscale nel caso d'una società anonima che partecipa come accomandita ad una società in un Cantone diverso da quello della sua sede.

Erwägungen

E. 1

Nach ständiger, schon in BGE XIV 400 begründeter Praxis des Bundesgerichts befindet sich im interkantonalen Verhältnis, unabhängig vom Besteuerungssystem der betreffenden Kantone, das Steuerdomizil für Vermögen und Einkommen der Kommandit- wie der Kollektivgesellschaft am Gesellschaftssitz. Ein Kanton, welcher - wie Zürich gemäss § 11 StG - die Kollektiv- und BGE 80 I 19 S. 23 Kommanditgesellschaft nicht als solche besteuert, sondern ihr Vermögen und Einkommen den Gesellschaftern zurechnet, kann somit die Gesellschafter hiefür auch dann besteuern, wenn sie in einem andern Kanton wohnen. Das gilt bei der Kommanditgesellschaft auch dann, wenn der Kommanditär - wie das in Art. 594 Abs. 2 OR vorgesehen ist - eine juristische Person ist und diese ihren Sitz in einem anderen Kanton hat.

E. 2

Der Kanton Luzern macht geltend, eine Besteuerung der X. in Zürich als Gesellschaftssitz der Z. & Cie komme nicht in Frage, weil gar nicht die X., sondern die Y. Kommanditärin der Weltwoche sei; das Treuhandverhältnis sei eine Simulation und daher nicht massgebend. Nach dem "Treuhandvertrag" vom 20.10.49 hat die X. die Kommanditbeteiligung an der Z. & Cie der Y. fiduziarisch übertragen, um selber nach aussen nicht in Erscheinung zu treten. Die Y. verpflichtet sich darin, "die Kommandite intern für Rechnung des Treugebers, nach aussen aber in eigenem Namen und für eigene Rechnung zu verwalten und zu besitzen" und "ihre Funktionen jederzeit und auf erstes Verlangen des Treugebers an diesen selbst oder an die vom Genannten gegebene Order zur Verfügung zu stellen". Daraus ergibt sich, dass die Einschaltung der Y. im ausschliesslichen Interesse der X. begründet wurde und diese nach wie vor über alle aus der Kommandite fliessenden Rechte verfügt. Wirtschaftlich ist sie die Kommanditärin der Z. & Cie geblieben, und die im Handelsregister als solche eingetragene Y. ist tatsächlich nur ihr

Strohmann. Ob es sich um ein treuhänderisches oder um ein simuliertes Verhältnis handelt (vgl. hierüber BGE 71 II 99, BGE 72 II 279; VON TUHR, OR § 35 III a.E.), ist bedeutungslos, da, wenn Simulation vorliegt, jedenfalls die Kommanditbeteiligung der Y. an der Z. & Cie simuliert ist, nicht diejenige der X. Unter diesen Umständen hat aber die steuerliche Behandlung nicht auf den Eintrag im Handelsregister, sondern auf die wirtschaftliche Sachlage abzustellen. Mit Bezug auf fiduziarisches Eigentum, das BGE 80 I 19 S. 24 im ausschliesslichen Interesse des Treugebers bestellt wurde und diesem die tatsächliche Verfügung belies, hat das Bundesgericht wiederholt entschieden, dass es vom Treugeber und nicht vom Treuhänder zu versteuern ist - sei es, dass als Steuerobjekt der Gegenstand des fiduziarischen Eigentums selbst betrachtet wird, sei es der an dessen Stelle getretene, in der Verfügungsmacht darüber liegende und gleich hohe Vermögenswert (BGE 72 I 338, nicht veröffentlichte Urteile vom 16.2.42 i.S. Wolfensberger, S. 20 oben, und vom 20.12.51 i.S. Giovannini, E. 2). Aus den gleichen Erwägungen ist auch hier - gleichgültig, ob das Verhältnis als treuhänderisch oder als simuliert zu betrachten ist - nicht die bloss nach aussen als Kommanditärin der Z. & Cie auftretende Y., sondern die tatsächlich die betreffenden Rechte ausübende X. für die Kommandite und den daraus fliessenden Gewinn zu besteuern.

E. 3

Ist somit der Kanton Zürich berechtigt, die X. für die Kommanditbeteiligung an der Z. & Cie und deren Ertrag zu besteuern, so sind diese an dem im übrigen im Kanton Luzern zu versteuernden Kapital und Gewinn der X. in Abzug zu bringen, da sie sonst dafür doppelt besteuert würde. Nach seinem Eventualantrag möchte der Kanton Luzern die Besteuerung der X. durch den Kanton Zürich und die daraus resultierenden Abzüge in Luzern nur zulassen nach Massgabe des Verhältnisses zwischen der Kommanditsumme und den gesamten Aktiven der X. bzw. zwischen dem Gewinnanteil aus der Kommandite und den Gesamteinnahmen der X. Das wäre dann richtig, wenn die X. ein interkantonales Unternehmen im Sinne der bundesgerichtlichen Praxis betreffend die Doppelbesteuerung wäre, sodass jeder der beiden Kantone sie für einen Anteil am Gesamtunternehmen zu besteuern hätte. Voraussetzung hierfür wäre, dass die X., deren Sitz im Kanton Luzern ist, im Kanton Zürich eine Betriebsstätte hätte, d.h. ständige körperliche Anlagen oder Einrichtungen unterhielte, in denen sich ein qualitativ und quantitativ wesentlicher Teil BGE 80 I 19 S. 25 ihres Betriebes abspielen würde. Das trifft jedoch nicht zu und wird auch von der Beschwerdeführerin nicht behauptet. In Zürich befinden sich wohl Anlagen und Einrichtungen der Z. & Cie und spielt sich deren Betrieb ab, nicht aber solche der X., deren Geschäftsbetrieb im Kanton Luzern vor sich geht. Die Beschwerdeführerin möchte aber die Beteiligung einer Aktiengesellschaft an einer Kommanditgesellschaft mit Sitz in einem andern Kanton einer Betriebsstätte gleichstellen. (Der Kommentar GRÜNINGER/STUDER zum Basler Steuergesetz, auf den sie sich dafür beruft, vertritt an der zitierten Stelle auf S. 276 unten nicht etwa diese Auffassung, sondern wirft lediglich die Frage auf.) Zu einer solchen Gleichstellung besteht indessen kein Grund. Die Besteuerung des Kommanditärs für die Kommandite und deren Ertrag vertritt eine Besteuerung der Kommanditgesellschaft und findet am Gesellschaftssitze statt, weil sich dort deren massgebende Tätigkeit abspielt. Das ist nicht anders, wenn der Kommanditär eine Aktiengesellschaft ist; massgebend dafür ist nicht Sitz und Tätigkeit der Aktiengesellschaft, sondern der Kommanditgesellschaft, an der jene beteiligt ist. Für die Aktiengesellschaft, gleich wie für einen gewöhnlichen Kommanditär, ist die Kommandite lediglich eine Kapitalanlage. Zu dem Sitzkanton der Kommanditgesellschaft tritt sie nur durch diese, nicht aber durch ihren eigenen

Geschäftsbetrieb in Beziehung. Die Argumente des Kantons Luzern sind nicht stichhaltig. Aus der Beteiligung an der Kommanditgesellschaft können der Aktiengesellschaft so wenig wie einem anderen Kommanditär namhafte Verwaltungskosten erwachsen; die Verwaltungskosten der Kommanditgesellschaft werden von dieser getragen und sind in dem von ihr ausgerichteten Reingewinn bereits berücksichtigt. Auch wenn die Aktiengesellschaft keinen anderen Gewinn erzielt als den Ertrag der Kommandite, ja sogar wenn dieser durch sonstige Verluste überwogen wird, kann das kein Grund sein, das Besteuerungsrecht des Sitzkantons der BGE 80 I 19 S. 26 Kommanditgesellschaft, aus dem der Aktiengesellschaft ein Gewinn zufließt, zu schmälern oder aufzuheben zugunsten des Sitzkantons der Aktiengesellschaft, wo diese keinen Gewinn oder sogar einen Verlust erzielt hat. Da der Kanton Zürich die X. für die Kommanditbeteiligung an der Z. & Cie und deren Ertrag in vollem Umfang und nicht nur nach dem Verhältnis derselben zu ihren Gesamtaktiven und Gesamteinnahmen besteuern darf, muss der Kanton Luzern sie in vollem Umfang an dem von ihm besteuerten Kapital und Gewinn der X. abziehen. Soweit er das nicht getan hat, greift nicht nur der Einspracheentscheid vom 13.11.53, sondern auch die ursprüngliche Einschätzung vom 3.8.53 in die Steuerhoheit des Kantons Zürich über und ist deshalb entsprechend abzuändern. Dispositiv

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