

BGE BGE 98 Ia 212 vom 1. Januar 1972

Bundesgericht (BGE), 1972-01-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_98_Ia_212

FR: BGE BGE 98 Ia 212 du 1 janvier 1972

IT: BGE BGE 98 Ia 212 del 1 gennaio 1972

Regeste

Regeste Doppelbesteuerung. 1. Zulässigkeit der staatsrechtlichen Beschwerde auch bei Einigung der beteiligten Kantone über die Steuerauscheidung (Erw. 1). 2. Nichtkaufmännische Kollektivgesellschaft, die aus Angehörigen einer Familie besteht und sich ausschliesslich mit der Verwaltung des gemeinsamen Vermögens der Gesellschafter befasst. Handelt es sich um eine gewöhnliche Vermögensverwaltung und besitzt die Gesellschaft keine ständigen körperlichen Anlagen und Einrichtungen für einen Geschäftsbetrieb, so sind die einzelnen Gesellschafter für ihren Anteil am Gesellschaftsvermögen und andessen Ertrag nicht an dem im Handelsregister eingetragenen Sitz der Gesellschaft, sondern an ihrem Wohnsitz zu besteuern (Erw. 3).

Regeste Double imposition. 1. Le recours de droit public est recevable même si les cantons en cause s'entendent sur la répartition (consid. 1). 2. Société en nom collectif non commerciale, se composant de membres d'une même famille et s'occupant exclusivement de l'administration du patrimoine commun des sociétaires. Lorsqu'il s'agit d'une gestion de fortune ordinaire et que la société ne possède aucune installation matérielle permanente servant à l'exploitation, les sociétaires doivent être imposés individuellement, pour leur part à la fortune et au revenu social, non pas au siège social inscrit au registre du commerce, mais chacun à son domicile (consid. 3).

Regesto Doppia imposizione. 1. Il ricorso di diritto pubblico è ricevibile anche quando i cantoni interessati si accordano sulla ripartizione (consid. 1). 2. Società in nome collettivo non commerciale, che si compone di membri d'una stessa famiglia e si occupa esclusivamente della gestione del patrimonio comune dei soci. Ove si tratti d'un'amministrazione ordinaria del patrimonio e la società non possieda alcuna installazione materiale di carattere permanente destinata all'esercizio, i soci devono essere assoggettati alle imposte individualmente, in ragione della loro quota di patrimonio e del reddito sociale, non nel luogo della sede sociale iscritta nel registro di commercio, bensì in quello del loro domicilio (consid. 3).

Erwägungen

E. 1

Da der Kanton Freiburg in seiner Beschwerdeantwort für 1967 auf die Besteuerung des Anteils der Ehefrau des Beschwerdeführers am Vermögen und Ertrag der Kropf & Cie verzichtet und sich zur Rückerstattung der bereits bezogenen Steuern für 1967 bereit erklärt hat, liegt keine effektive Doppelbesteuerung mehr vor. Der Beschwerdeführer, dem hievon Kenntnis gegeben wurde, hält jedoch an der staatsrechtlichen Beschwerde fest, bestreitet also nach wie vor die Steuerhoheit des Kantons Solothurn. Hiezu ist er befugt, da Art. 46 Abs. 2 BV auch die bloss virtuelle Doppelbesteuerung verbietet (BGE 91 I 474 /75, BGE

93 I 421 E. 2) und selbst eine Einigung der Kantone über die Steuerauscheidung den Steuerpflichtigen nicht bindet (BGE 91 I 281 E. 2 sowie LOCHER, Doppelbesteuerung § 1 III A 2 Nr. 3-6). Eine solche Einigung liegt übrigens insofern nicht vor, als nach Auffassung des Kantons Freiburg das gesamte Vermögen und der gesamte Ertrag der Kollektivgesellschaft, nach Auffassung des Kantons Solothurn dagegen nur der Anteil der Ehefrau des Beschwerdeführers im Kanton Solothurn zu versteuern sind. Am Ausgang des Rechtsstreites sind mittelbar auch die Kantone Bern, Aargau und Waadt interessiert, in denen die andern BGE 98 Ia 212 S. 217 Mitglieder der Kollektivgesellschaft Kropf & Cie wohnen und die, nach Angabe des Beschwerdeführers, Veranlagungsverfahren gegen sie eingeleitet, diese jedoch bis zum Entscheid über die vorliegende staatsrechtliche Beschwerde sistiert haben. Das ändert jedoch nichts daran, dass der Entscheid über die Beschwerde nur zwischen dem Beschwerdeführer und den Kantonen Solothurn und Freiburg für das Steuerjahr 1967 Recht schafft.

E. 2

Die Parteien gehen übereinstimmend davon aus, dass die Kropf & Cie eine nichtkaufmännische Kollektivgesellschaft im Sinne des Art. 553 OR bildet. Diese Auffassung ist zutreffend. Die Kropf & Cie befasst sich ausschliesslich mit der Verwaltung des Vermögens ihrer Gesellschafter, das etwa zur Hälfte aus zwei Beteiligungen und zur Hälfte aus Wertschriften besteht. Die Verwaltung gemeinsamen Vermögens gilt nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts (BGE 79 I 60 E. 1c, BGE 55 I 394) auch dann nicht als kaufmännisches Gewerbe, wenn das Vermögen beträchtlich ist und die Geschäftsführung über den Rahmen einer gewöhnlichen Vermögensverwaltung hinausgeht. Dabei bleibt es nach dieser Rechtsprechung selbst dann, wenn die Vermögensverwaltung einen stark spekulativen und sogar bankähnlichen Charakter annimmt, solange kein eigentlicher Kundenverkehr vorhanden ist.

E. 3

Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichts sind Geschäftsvermögen und Geschäftsgewinn der Kollektiv- wie der Kommanditgesellschaft am Sitze der Gesellschaft (und an allfälligen Betriebsstätten) zu versteuern und ist es bundesrechtlich unzulässig, die einzelnen Gesellschafter für ihren Anteil an ihrem Wohnsitz zu besteuern (LOCHER a.a.O. § 8 IV A 1 und § 8 IV B 1; BGE 80 I 22 E. 1, BGE 93 I 544 E. 1). In allen Fällen, wo nach diesem Grundsatz entschieden wurde, handelte es sich indessen, auch wenn dies nicht ausdrücklich gesagt wurde, um kaufmännische Kollektiv- und Kommanditgesellschaften, die ihr Gewerbe am Orte des Sitzes in ständigen, ihrer Geschäftstätigkeit dienenden körperlichen Anlagen und Einrichtungen betrieben und so die wirtschaftliche Zugehörigkeit des Geschäfts zum Orte des Sitzes zum Ausdruck brachten. Mit der Frage des Steuerdomizils einer nichtkaufmännischen Kollektivgesellschaft hatte sich das Bundesgericht, soweit ersichtlich, einzig in BGE 55 I 389 ff. zu befassen. Die damals zu beurteilende Gesellschaft war, wie die Kropf & Cie, zur Verwaltung BGE 98 Ia 212 S. 218 eines gemeinsamen Familienvermögens gegründet worden, doch ging die von zwei Gesellschaftern besorgte Geschäftsführung, anders als bei der Kropf & Cie, über den Rahmen einer gewöhnlichen Vermögensverwaltung hinaus und hatte einen stark spekulativen Charakter. Das Bundesgericht erklärte dort, eine solche Kollektivgesellschaft habe "ihren natürlichen Sitz (und damit das Steuerdomizil) am Wohnort der Gesellschafter, speziell der geschäftsführenden, dies namentlich dann, wenn wie hier alle Gesellschafter ihr Domizil am gleichen Orte haben". Offensichtlich im Hinblick auf diesen Satz vertritt die

freiburg. Steuerverwaltung die Auffassung, das Steuerdomizil der Kropf & Cie habe sich im Jahre 1967 in Grenchen befunden, denn die Geschäfte derselben seien in Wirklichkeit nicht von den Gesellschaftern gemeinsam, sondern von Frau Bulletti-Kropf allein von deren Wohnsitz in Grenchen aus geführt worden. Selbst wenn diese vom Beschwerdeführer bestrittene Behauptung richtig sein sollte, könnte Grenchen nicht als Sitz und Steuerdomizil der Kropf & Cie gelten. Die in BGE 55 I 389 ff. beurteilte Kollektivgesellschaft unterscheidet sich auch abgesehen davon, dass dort alle Gesellschafter am gleichen Orte wohnten, in wesentlichen Punkten von der Kropf & Cie. In jenem Falle handelte es sich um eine stark spekulative Verwaltung, welche einen offenbar nicht unbeträchtlichen Teil der Arbeitszeit der beiden geschäftsführenden Gesellschafter in Anspruch nahm, und überdies stand der Gesellschaft für die untergeordneten Arbeiten ein ständiger Angestellter zur Verfügung, der täglich mehrere Stunden für sie tätig war. Bei der Kropf & Cie dagegen handelt es sich um eine gewöhnliche Vermögensverwaltung. Entscheidungen der Gesellschafter über die Geschäftsführung waren nach den unbestrittenen Angaben des Beschwerdeführers in der Zeit um 1967 verhältnismässig selten zu treffen und erforderten nur wenige Zusammenkünfte der Gesellschafter im Jahr, während ihre Bücher vom Vizedirektor einer Treuhandgesellschaft geführt wurden, der dafür, wie im Einspracheentscheid der Steuerkommission Grenchen ausgeführt und vom Beschwerdeführer nicht bestritten wurde, im Jahre 1967 ein Honorar von nur Fr. 1150.-- bezog. Bei einer nichtkaufmännischen Kollektivgesellschaft, deren Tätigkeit sich dergestalt in einer gewöhnlichen Vermögensverwaltung erschöpft, rechtfertigt es sich nicht, ein besonderers BGE 98 Ia 212 S. 219 Steuerdomizil anzunehmen, sondern sind die Anteile am Vermögen und Ertrag von den einzelnen Gesellschaftern an deren Wohnsitz zu besteuern. Aus den für die Abgrenzung der Steuerhoheit massgebenden Gesichtspunkten besteht kein wesentlicher Unterschied zwischen einer solchen Kollektivgesellschaft und einem Gesamthandverhältnis wie der Erbengemeinschaft oder der einfachen Gesellschaft. Das bewegliche Vermögen einer Erbengemeinschaft ist nach feststehender Rechtsprechung des Bundesgerichts nicht am letzten Wohnsitz des Erblassers, sondern am Wohnsitz der einzelnen Erben im Verhältnis ihrer Erbquote zu besteuern (LOCHER a.a.O. § 4 III Nr. 1-6). Und für die einfache Gesellschaft hat das Bundesgericht ein besonderes Steuerdomizil nur angenommen, wenn sie ein Geschäft betrieb und ständige Anlagen und Einrichtungen besass, die dem Geschäftsbetrieb dienten (BGE 48 I 408 , BGE 66 I 154 , LOCHER a.a.O. § 8 IV C Nr. 2, 3 und 7). Im vorliegenden Falle fehlt ein Geschäftsbetrieb und bestehen dementsprechend auch keine ständigen körperlichen Anlagen und Einrichtungen, die einem solchen Betrieb dienen. Der Ort, wo die Gesellschafter gelegentlich zusammenkommen und sich beraten lassen und wo sie - ohne hiezu verpflichtet zu sein (BGE 79 I 61) - Bücher führen lassen, begründet kein Steuerdomizil (vgl. BGE 55 I 395 /96). Die Gesellschafter der Kropf & Cie hätten sich für die gemeinsame Verwaltung ihres Familienvermögens ebenso gut zu einer einfachen Gesellschaft zusammenschliessen können. Von einer solchen unterscheidet sich die von ihnen gegründete nichtkaufmännische Kollektivgesellschaft lediglich dadurch, dass diese mit einer Firma im Handelsregister eingetragen ist und dass die Gesellschaft wie auch ihre Mitglieder der Konkursbetreibung unterliegen. Diese Unterschiede der nichtkaufmännischen Kollektivgesellschaft von einer einfachen Gesellschaft haben, wenn sich die Gesellschaftstätigkeit auf gewöhnliche Vermögensverwaltung beschränkt, so wenig praktische Bedeutung, dass sie eine verschiedene Behandlung hinsichtlich des Steuerdomizils nicht zu rechtfertigen vermögen. Die Anteile der Gesellschafter am Vermögen und Ertrag der Kropf & Cie sind daher, wie

die Kantonale Rekurskommission Solothurn zu Recht angenommen hat, von den einzelnen Gesellschaftern an ihrem Wohnsitz zu versteuern. Ist die Beschwerde schon aus diesem Grunde abzuweisen, soweit sie sich gegen den Kanton Solothurn richtet, so braucht BGE 98 Ia 212 S. 220 nicht geprüft zu werden, ob mit der Wahl des Gesellschaftssitzes in Freiburg eine Steuerumgehung beabsichtigt war und ob die Voraussetzungen einer solchen vorlagen.
Dispositiv

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