

der Rekurrentin selbst und das Filialbureau als ihre Betriebsstätte, nicht als diejenige eines Dritten erscheinen, der im Rahmen eines von ihm selbst ausgeübten eigenen Gewerbebetriebes für die Rekurrentin gewisse zu ihrem Geschäftserfolge nötige Handlungen vornehmen würde (wie z. B. der Seidenfärber das Färben der Seide für den Seidenstofffabrikanten vor oder nach der Verwebung der Seidenstränge u. s. w.; s. das Urteil in Sachen La Suisse S. 17). Damit ist aber auch die Einkommenssteuerpflicht der Rekurrentin im Kanton Bern vom Standpunkte des Art. 46 Abs. 2 BV grundsätzlich gegeben, wenn die von der Filiale aus sich abspielende und in ihr örtlich zusammengefasste geschäftliche Tätigkeit als eine für den Geschäftserfolg der Rekurrentin qualitativ wesentliche angesehen werden kann und auch quantitativ eine gewisse Erheblichkeit aufweist. Dass diese Voraussetzungen zutreffen, wird aber von der Rekurrentin nicht bestritten. Sie macht lediglich geltend, dass die übrigen Verrichtungen des Filialverwalters abgesehen vom Anwerbedienst nicht genügen könnten, um das gedachte Erfordernis zu erfüllen, stellt aber nicht in Abrede, dass es dann vorliegen würde, wenn man auch den Anwerbedienst mit in Betracht ziehe, d. h. als ebenfalls dem eigenen Geschäftsbetriebe der Rekurrentin eingegliedert und nicht vom Filialverwalter in der Stellung eines selbständigen Gewerbetreibenden ausgeübt betrachte.

3. — Die Bemessung des im Kanton Bern steuerbaren Bruchteils des Gesamteinkommens für die beiden Steuerjahre auf jeFr. ist eventuell nicht angefochten worden.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Der Rekurs wird abgewiesen.

52. Urteil vom 3. Dezember 1927

i. S. Gerteis gegen Mellingen und Thalwil.

Art. 46 Abs. 2 BV : Anwendbar auf den Feuerwehrpflichtersatz.

A. — Nach dem aarg. Gesetz betreffend das Feuerwehrwesen vom 28. Februar 1905, § 3, ist die männliche Bevölkerung einer Gemeinde vom 20. bis zum 44. Altersjahre feuerwehrpflichtig und wird diese Pflicht erfüllt durch aktiven Dienst oder Leistung einer jährlichen Ersatzsteuer, über deren Höhe die Gemeinden im Feuerwehrreglement Bestimmungen zu treffen haben (VV vom 5. Januar 1907, § 6). Für die kommunalen Feuerwehrreglemente besteht ein kantonales Schema, das in § 4 folgendes vorsieht : Die Ersatzpflichtigen leisten in die Feuerwehrkasse eine jährliche Steuer von Fr. 1—20 unter Berücksichtigung der Vermögens- und Erwerbsverhältnisse nach einer Skala, welche die Abgabe abstuft nach dem Betrag der ordentlichen einfachen Steuer. « Die Ersatzsteuer wird im Monat März für das ganze Jahr bezogen. Rückerstattungen finden nicht statt. Nach dem 30. Juni eintretende Feuerwehrpflichtige werden mit der Hälfte der auf sie entfallenden Ersatzsteuer belastet, sofern sie nicht bereits in einer andern Gemeinde die Steuer für das ganze Jahr bezahlt haben » (al. 7). Die Gemeinde Mellingen hat diese Bestimmungen in ihr Feuerwehrreglement aufgenommen.

Das zürch. Brandversicherungsgesetz vom 25. Oktober 1885 bestimmt in § 68 a (Revision vom 4. Mai 1919), dass die Feuerwehrpflichtigen im Alter von 20 bis 50 Jahren, die nicht im aktiven Feuerwehrdienst verwendet werden, in ihren Wohngemeinden eine jährliche Ersatzsteuer zu zahlen haben. Die Abgabe ist in 15 Klassen abgestuft nach dem Gesamteinkommen und beträgt 2 bis 200 Fr. Nach dem Feuerwehrreglement der Gemeinde Thalwil ist jeder männliche Einwohner vom 20. bis 50.

Altersjahr zum Feuerwehrdienst oder zur Leistung der Ersatzsteuer verpflichtet.

B. — Der Rekurrent wohnte bis 1. Juli 1927 in Mellingen. Er hatte im März daselbst pro 1927 5 Fr. Feuerwehrsteuer bezahlt. Er siedelte dann nach Thalwil über. Dort wurde er für das 2. Halbjahr 1927 besteuert. Auf dem Steuerzettel figuriert auch die Feuerwehrsteuer nach Klasse III, 7 Fr. wovon die Hälfte gefordert wird. Die Feuerwehrkommission von Mellingen weigert sich unter Hinweis auf § 4 al. 7 des Feuerwehrreglementes, dem Rekurrenten die Hälfte der dort bezahlten Feuerwehrsteuer zurückzugeben.

C. — Hierüber beschwert sich der Rekurrent beim Bundesgericht. Er erblickt eine unzulässige Doppelbesteuerung darin, dass er die Feuerwehrsteuer für das ganze Jahr 1927 in Mellingen und für das 2. Semester noch einmal in Thalwil bezahlen soll und beantragt, die Gemeinde Mellingen sei zu verpflichten, den zu Unrecht bezogenen Betrag von 2 Fr. 50 Cts. an ihn zurückzuzahlen.

D. — Der Regierungsrat von Aargau neigt der Ansicht zu, dass § 4 al. 7 des Reglementes von Mellingen in interkantonalen Verhältnissen nicht zur Anwendung gebracht werden könne. Der Gemeinderat Mellingen wünscht, dass die streitige Frage durch das Bundesgericht grundsätzlich entschieden werde. Die Regelung des § 4 al. 7 des Reglementes biete immerhin den Vorzug der Einfachheit und leichten Handhabung.

Der Regierungsrat von Zürich und der Gemeinderat Thalwil beantragen, es sei der Rekurs gutzuheissen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung :

Die Feuerwehrsteuer, wie sie in den beiden beteiligten Kantonen und Gemeinden erhoben wird, ist eine sog. Ersatzabgabe. Sie beruht auf dem Gedanken, dass der Feuerwehrdienst eine persönliche Last darstellt, und dass es angemessen erscheint, wenn diejenigen, die feuer-

wehpflichtig sind, aber aus irgend einem Grunde keinen aktiven Dienst leisten, eine jährliche ausgleichende Abgabe entrichten. Mit dieser Abgabe ist der Rekurrent für das 2. Halbjahr 1927 zweimal belegt worden, in Mellingen, wo er bis 1. Juli wohnte und die Feuerwehrsteuer für das ganze Jahr bezahlt hat, und in Thalwil, wohin er auf Anfang Juli übergesiedelt ist und die Feuerwehrsteuer für ein halbes Jahr leisten soll. Eine doppelte Belastung des Rekurrenten mit derselben Abgabe für die gleiche Zeit in Gemeinden verschiedener Kantone liegt somit vor. Die Feuerwehrsteuer ist keine Gebühr für eine Leistung des Gemeinwesens. Sie ist auch nicht etwa ein Beitrag an eine öffentliche Anstalt. Wenn auch die Abgabe (in Mellingen) in die Feuerwehrkasse fliesst, so ist das doch nur ein zufälliges Moment, das sie nicht etwa charakterisiert; denn sie hat nicht den Zweck, die Kosten des Feuerlöschwesens ganz oder teilweise durch Personen decken zu lassen, die ein besonderes Interesse an der Einrichtung haben, sondern sie will einen Ausgleich schaffen im Verhältnis zu denjenigen, die persönlich den Feuerwehrdienst leisten. Der Steuercharakter der Feuerwehrabgabe zeigt sich namentlich darin, dass sie nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit abgestuft ist und für den Pflichtigen eine Art Zuschlag zur ordentlichen Vermögens- und Einkommenssteuer bildet. Die Abgabe wird denn auch meist als Steuer bezeichnet, wie der ähnliche Militärflichtersatz, dem auch allgemein Steuernatur beigelegt wird (s. z. B. FLEINER, Schweiz. Bundesstaatsrecht, 617 BGE 38 I 493).

Aus der Feststellung, dass es sich beim Feuerwehrliftersatz um eine Steuer handelt, folgt freilich noch nicht ohne weiteres, dass das Verbot der Doppelbesteuerung zutrefte; denn es ist nicht unbedingt gesagt, dass dies auch für jede Spezialsteuer der Fall sei. So hat das Bundesgericht z. B. entschieden, dass die Hundesteuer (deren Steuercharakter freilich nicht ausser Zweifel steht)

nicht unter jenes Verbot falle (BGE 34 I 103), desgleichen eine Gewerbesteuer auf dem Viehhandel (50 I Nr. 103) und die Frage ist für die sog. Besitzes- und Luxussteuern zum Teil noch nicht abgeklärt (44 I Nr. 3 und dortige Zitate). Allein für die Unterstellung der vorliegenden Abgabe spricht doch das bereits hervorgehobene Moment, dass die Feuerwehrsteuer eine nach der Leistungsfähigkeit des Pflichtigen abgestufte Steuer auf Vermögen und Einkommen ist, die zwar mit kleinen Beträgen beginnt, aber bis zu erheblicher Höhe (im Kanton Zürich bis 200 Fr.) ansteigen kann. Die Erhebung der Abgabe für die gleiche Periode in mehreren Kantonen ist daher nicht nur grundsätzlich eine doppelte Besteuerung, sondern kann auch tatsächlich eine empfindliche doppelte Belastung bilden. Wenn man auf die Personalsteuern, Kopfsteuer u. dgl., die in der Regel in einem nicht sehr erheblichen fixen Betrag pro Jahr bestehen, das Verbot der Doppelbesteuerung anwendet, so wird man es umso mehr auch bei der Feuerwehrsteuer tun müssen, die sich nach der finanziellen Lage des Pflichtigen steigern kann. Es kann daher kaum ein Zweifel bestehen, dass das bundesgerichtliche Doppelbesteuerungsverbot nach seinem Sinn und Geist hier anwendbar ist (vgl. auch 47 I Nr. 41, wo die Frage für eine kommunale Beleuchtungsabgabe bejaht wurde).

Was die Art und Weise der Abgrenzung anlangt, so steht fest, dass die Feuerwehrlpflicht des Rekurrenten für das erste Halbjahr 1927 in Mellingen, und für das 2. Halbjahr in Thalwil bestand. Es ist daher gegeben, dass er an jedem Orte nur für ein halbes Jahr mit der Ersatzsteuer belegt werden kann und dass Mellingen, das die Steuer für das ganze Jahr schon im März bezogen hat, die Hälfte zurückzugeben hat. Ob, wenn die Übersiedelung von einem Kanton in den andern nicht auf den Anfang eines Kalenderhalbjahres fällt, nach Tagen, Monaten oder Kalendervierteljahren, oder wie sonst, abzugrenzen sei, bedarf hier keiner Erörterung. Nach

Kalenderjahren zu scheiden, wie es Mellingen gestützt auf sein Feuerwehrreglement postuliert, in der Weise, dass die Abgabe für das ganze Jahr an demjenigen Orte zu entrichten ist, wo der Pflichtige an einem bestimmten Zeitpunkt wohnt, liesse sich nicht rechtfertigen. Das stände in zu grossem Widerspruch mit der Art der zeitlichen Abgrenzung bei andern Steuern, wo in der Regel auf die wirkliche Zeit (Vermögens-, Einkommens-, Personal-, Erbschaftssteuer) und nur ausnahmsweise auf Kalendervierteljahre (Automobilsteuer) BGE 44 I Nr. 3) abgestellt wird.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Die Beschwerde wird gutgeheissen und die Gemeinde Mellingen verpflichtet, dem Rekurrenten die für das zweite Halbjahr 1927 bezogene Feuerwehrsteuer mit 2 Fr. 50 Cts. zurückzuerstatten.

IV. VEREINSFREIHEIT

LIBERTÉ D'ASSOCIATION

Vgl. Nr. 49. — Voir n° 49.
