

bundesrechtlich unzulässig sei, so müsse sich fragen, welchem der beiden Kantone das bessere Recht zur Besteuerung zustehet. Für die Beantwortung dieser Frage müsse nun aber festgehalten werden, daß das bessere Recht sich an die Person des Erwerbenden resp. dessen Wohnsitz und nicht an die Mittel des Erwerbes knüpfe. Der Wohnort gebe dem Einwohner Schutz in allen Richtungen, wogegen er aber auch die Steuer dort zu entrichten habe. Dafür, daß der Arbeiter am Orte seines Erwerbes sein Einkommen zu versteuern habe, spreche gar kein Grund, da ja dort schon der Arbeitgeber sein Vermögen, sein Einkommen und seinen Erwerb versteuere.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Da vorliegend zwei Kantone die Steuerhoheit in Betreff des nämlichen Subjektes und Objektes für die gleiche Zeit beanspruchen, so liegt eine bundesrechtlich unzulässige Doppelbesteuerung zweifellos vor und es muß sich daher lediglich fragen, welchem der beiden Kantone das bessere Recht zur Besteuerung zustehet.

2. Nun hat die bundesrechtliche Praxis stets festgehalten, daß das bewegliche Vermögen und das Einkommen am Wohnorte des Pflichtigen zu versteuern sind, und das aus einer bestimmten Gewerbetätigkeit fließende Einkommen nur dann am Orte, wo diese Gewerbetätigkeit ausgeübt wird, versteuert werden muß, wenn dort, wie z. B. bei einer Handelsniederlassung und dergleichen, ein Geschäftsdomizil des Gewerbetreibenden begründet ist (vergl. die Entscheidungen des Bundesrathes vom 29. April 1868 in Sachen Epitaux, Bundesblatt 1869 I Seite 972, in Sachen Merian vom 18. Mai 1874, Bundesblatt 1875 II Seite 584; Entscheidung des Bundesgerichtes in Sachen des Kantons Thurgau, Amtl. Samml. I Seite 30 u. s. f.). An dieser Grundsatz muß durchaus festgehalten werden, denn es ist klar, daß der Bürger zunächst unter dem Schutze und der Hoheit desjenigen Kantons steht, in welchem er sein Domizil hat, daß er dort die bürgerlichen Rechte ausübt, die öffentlichen Einrichtungen benützt u. s. w. und daher auch dort für sein bewegliches Vermögen und Einkommen steuerpflichtig sein muß. Dieser Grundsatz aber muß nothwendigerweise zu Gutheißung des Rekurses führen; denn es ist nicht bestritten, daß die Rekurrenten im Kanton Zürich

domizilirt seien, während davon, daß für sie etwa ein Geschäftsdomizil im Kanton Schaffhausen begründet sei, offenbar überall nicht die Rede sein kann; denn für den bloßen Angestellten oder Arbeiter in einer Fabrik u. dgl. wird ein Geschäftsdomizil am Orte des Geschäftes keineswegs begründet; vielmehr trifft dies nur für den Inhaber des Geschäftes zu (vergleiche die oben angeführten Entscheidungen des Bundesrathes).

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird als begründet erklärt und es ist demnach der Kanton Schaffhausen nicht berechtigt, die Rekurrenten für ihr Einkommen in Besteuerung zu ziehen.

54. Urtheil vom 16. Juli 1881 in Sachen Wanner.

A. Jakob Wanner, gew. Wirth von Eggkofen in Bern, besitzt in der Stadt Bern ein Grundstück, welches im Jahre 1876 für eine Kaufrestanzforderung von 18 991 Fr. 50 Cts., die sich indeß in der Folge durch Abschlagszahlungen bis auf 14 991 Fr. 50 Cts. vermindert hat, zu Gunsten des Johann Friedrich Müller allié Bruppacher, Fabrikanten in Wilschuan, Kantons Solothurn, und seiner Kinder erster Ehe hypothekarisch verhaftet war. Im Jahre 1877 war fragliches Kapital, welches Jakob Wanner bei Berechnung des Grundsteuerkapitals gemäß § 52 des bernischen Gesetzes über die Vermögenssteuer vom 15. März 1856 in Abzug brachte, seitens der Gläubiger im Kanton Bern versteuert worden. Vom Jahre 1878 hinweg verweigerte indeß J. F. Müller die Steuer im Kanton Bern mit der Behauptung, er müsse fragliche Forderung an seinem und seiner Kinder Wohnorte im Kanton Solothurn versteuern. Da Jakob Wanner nichtsdestoweniger während der folgenden Jahre das fragliche Kapital bei Berechnung seines Grundsteuerkapitals in Abzug gebracht hatte, so wurde er von der Amtschaffnerei Bern mit Schreiben vom 27. Oktober 1880 gemäß § 35 Abs. 3 des citirten Steuergesetzes für den fünffachen Betrag der insolge dessen dem bernischen Fiskus entgangenen Steuer für die Jahre

1878, 1879 u. 1880 belangt, weil nach § 39 Ziffer 4 leg. cit. ein Schuldenabzug nur insoweit statthaft sei, als der Gläubiger im Geltungsbereiche des Gesetzes wohne. Jakob Wanner verweigerte indeß durch Zuschrift vom 8. Dezember 1880 die Bezahlung dieser Steuerforderung, da dieselbe eine unzulässige Doppelbesteuerung involvire. Nachdem hierauf die Amtsschaffnerei Bern sich beim Oberamtmanne des Bezirkes Olten darüber erkundigt hatte, ob J. Müller-Bruppacher das fragliche Kapital an seinem Wohnorte versteuere und darauf die Antwort erhalten hatte, daß im Kanton Solothurn keine Staatssteuer eingeführt sei, da das Volk ein dahergesetztes Gesetz in der Referendumsabstimmung vom 30. November 1879 verworfen habe und daß in Folge dessen J. F. Müller-Bruppacher in Wädwil keine Staatssteuer von fraglichem Kapitale bezahle, hielt die bernische Steuerverwaltung ihre Steuerforderung aufrecht und auch die Finanzdirektion des Kantons Bern trat durch Beschluß vom 21. April 1881 dieser Ansicht bei, da im Fragefalle von einer Doppelbesteuerung nicht die Rede sein könne.

B. Hiegegen ergriff nun J. Wanner den Rekurs an das Bundesgericht, indem er ausführt: Durch die Entscheidungen des Bundesgerichtes in Sachen Stadlin (Amtl. Slg. IV S. 526) und i. S. Hauser (ib. VI S. 339) sei festgestellt, daß die in Frage stehende Steuerforderung des Kantons Bern sich gegen den Gläubiger des fraglichen Kapitals richte und sich auf das Kapital und nicht auf das Grundstück als steuerpflichtiges Objekt beziehe. Nun erkläre J. F. Müller-Bruppacher, daß er dieses Kapital im Kanton Solothurn versteuere und dieser Erklärung müsse Rekurrent Glauben beimessen. Allein es komme überhaupt auf diese faktische Frage nichts an; entscheidend sei einzig, daß dem Kanton Solothurn die Berechtigung zustehe, dieses Vermögensobjekt zu besteuern; darauf, ob er von dieser Berechtigung tatsächlich Gebrauch mache, oder ob allfällig J. F. Müller seiner Steuerpflicht im Kanton Solothurn nicht nachgekommen sei, könne nichts ankommen. Demnach werde beantragt:

1. Es sei der Entscheid der Lit. Finanzdirektion des Kantons Bern vom 21./27. April 1881, als im Widerspruch mit der Bundesverfassung stehend, aufzuheben.

2. Es sei demnach Herr Wanner berechtigt, zu erklären, das in Frage stehende Kapital in seinem jeweiligen Bestande vom Grundeigenthumskapitale seiner Liegenschaften an der Brunngasse in Bern bei Berechnung der Staatssteuer in Abzug zu bringen.

Alles unter Kostenfolge.

C. Der Regierungsrath des Kantons Bern bemerkt in seiner Bernehmlassung im Wesentlichen: Die bisherige bundesrechtliche Praxis habe stets daran festgehalten, daß eine Doppelbesteuerung nur dann vorliege, wenn die Steuergesetzgebungen zweier oder mehrerer Kantone auf die Besteuerung des gleichen Objektes Anspruch machen und somit ein interkantonaler Konflikt vorhanden sei. Insbesondere sei dieser Gesichtspunkt auch in den beiden vom Rekurrenten angezogenen Entscheidungen i. S. Stadlin und Hauser festgehalten worden. Nun liege aber hier ein solcher Konflikt, da der Kanton Solothurn einen Anspruch auf Besteuerung fraglichen Objektes gar nicht erhebe und ein Staatssteuergesetz nicht besitze, gar nicht vor. Daher werde darauf angetragen: Es sei auf den Rekurs des Herrn Jakob Wanner nicht einzutreten, resp. derselbe sei als unbegründet abzuweisen.

D. Der Regierungsrath des Kantons Solothurn, welchem die Beschwerde ebenfalls zu gutfindender Wahrung seiner Rechte mitgetheilt wurde, erklärte, daß er der Ansicht sei, Kapitalien sollen nur da versteuert werden, wo der Eigenthümer sein Domicil habe, daß er sich jedoch, da er am Prozesse in keinerlei Weise betheiligte, nicht veranlaßt sehe, sich in den Rechtsstreit einzumischen, sondern nur bemerken wolle, daß die vom Oberamte Olten abgegebene Erklärung richtig sei.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Es wird seitens der Regierung des Kantons Bern nicht bestritten, daß die angefochtene Steuerforderung sich auf das auf dem Grundeigenthum des Rekurrenten hypothekarisch verpfändete Kapital und nicht auf das Grundeigenthum selbst beziehe und es wird demgemäß das Bestehen einer bundesrechtlich unzulässigen Doppelbesteuerung einzig deshalb verneint, weil der Kanton Solothurn ein Staatssteuergesetz nicht besitze und demnach seinerseits von der in Frage stehenden grundverpfändeten

Forderung eine Staatssteuer nicht erhebe, während offenbar stillschweigend zugegeben wird, daß, sofern letzteres der Fall wäre, dem Kanton Solothurn und nicht dem Kanton Bern das Recht zur Besteuerung des fraglichen Vermögensobjektes nach bundesrechtlichen Grundsätzen zustände. Somit handelt es sich einzig und allein um die grundsätzliche Frage, ob das Verbot der Doppelbesteuerung allgemein jede Besteuerung eines nach bundesrechtlichen Grundsätzen in thesi der Steuerhoheit eines bestimmten Kantons unterstehenden Vermögensobjektes durch einen andern Kanton ausschliesse oder ob vielmehr dieses Verbot sich nur auf solche Fälle beziehe, wo mehrere Kantone die Berechtigung zu gleichzeitiger wirklicher Ausübung ihrer Steuerhoheit bezüglich des gleichen Subjektes und Objektes in Anspruch nehmen.

2. Diese Frage nun muß in ersterem Sinne beantwortet werden. Denn:

a. Das von der bundesrechtlichen Praxis statuirte Verbot der Doppelbesteuerung wurde prinzipiell darauf begründet, daß die Souverainetät der zu einem Bundesstaate vereinigten Kantone keine unbeschränkte, sondern eine durch die Rechte des Bundes und die Souverainetät der übrigen Kantone beschränkte sei. Aus diesem Grundsatz wurde dann die Folgerung abgeleitet, daß kein Kanton von seiner Souverainetät einen Gebrauch machen dürfe, wodurch in die Hoheitsrechte eines andern Kantons eingegriffen werde und es wurden bestimmte materielle Grundsätze darüber, wie weit in interkantonalen Verhältnissen die Steuerhoheit eines Kantons reiche, d. h. auf welche Personen und Sachen dieses Hoheitsrecht sich erstrecke, aufgestellt; insbesondere wurde der Grundsatz festgestellt, daß das Grundelgenthum ausschließlich in demjenigen Kanton, in dem es gelegen ist, das bewegliche Vermögen dagegen am Wohnorte des Eigenthümers zu versteuern sei. Gleichzeitig wurde festgehalten, daß das Recht zur Beschwerde wegen einer nach diesen Grundsätzen unzulässigen Besteuerung nicht nur dem Kanton, in dessen Steuerhoheit dadurch eingegriffen wird, sondern auch dem einzelnen davon betroffenen Bürger zustehet. (Vgl. die für die bundesrechtliche Praxis in Doppelbesteuerungsfällen grundlegenden Berichte der nationalrätlichen Kommission im Rekursfalle Dür, B.-Bl.

1862 I S. 428 u. ff. III S. 169 u. ff.) An diesen durch die frühere bundesrechtliche Praxis entwickelten Prinzipien muß nun um so mehr festgehalten werden, als dieselben durch Art. 46 der Bundesverfassung vom 29. Mai 1874 die verfassungsmäßige Sanktion erhalten haben. Diese Grundsätze führen aber offenbar mit Nothwendigkeit zu dem Schlusse, daß eine bundesrechtlich unzulässige Doppelbesteuerung immer vorliegt, wenn ein Kanton eine Person oder Sache seiner Steuerhoheit unterwerfen will, welche nach bundesrechtlichen Grundsätzen der Steuerhoheit eines andern Kantons untersteht, gleichviel ob letzterer von seinem Hoheitsrechte auch wirklich Gebrauch macht, d. h. daraus einen Anspruch auf gegenwärtige Besteuerung des fraglichen Steuerobjektes oder Objektes ableitet oder nicht; denn auch wenn letzteres nicht der Fall ist, liegt ein unzulässiger Eingriff in das in thesi bestehende, lediglich zur Zeit nicht ausgeübte, Hoheitsrecht des bundesrechtlich zur Besteuerung berechtigten Kantons vor, über welchen Eingriff der davon betroffene Bürger sich zu beschweren berechtigt ist. Eine Ausnahme hievon könnte nur dann Platz greifen, wenn der bundesrechtlich berechtigte Kanton gemäß seiner Gesetzgebung die Steuerhoheit über die betreffende Person oder Sache überhaupt nicht beanspruchen, sondern die Steuerberechtigung eines andern Kantons anerkennen würde. Davon kann aber vorliegend, da der Kanton Solothurn, wenn er auch thatsächlich eine Staatssteuer nicht erhebt, doch offenbar keineswegs gemeint ist, seine Steuerhoheit über das fragliche Vermögensobjekt überhaupt preiszugeben, offensichtlich keine Rede sein.

b. Zu dem gleichen Resultate, welches demgemäß aus den der seitherigen bundesrechtlichen Praxis zu Grunde liegenden Prinzipien folgt, müssen auch die völlig unannehmbaren Konsequenzen führen, welche bei Annahme der gegentheiligen Anschauung sich ergäben. Würde nämlich daran festgehalten, daß eine unzulässige Doppelbesteuerung nur dann vorliege, wenn zwei Kantone gleichzeitig das Recht zu gegenwärtiger Steuererhebung von der nämlichen Person oder Sache beanspruchen, so ergäbe sich offenbar die Folgerung, daß die Einwohner eines Kantons, in welchem ein Staatssteuergesetz nicht besteht und eine Staatssteuer zur Zeit nicht erhoben wird, wie dies im Kanton

Solothurn der Fall ist, von einem beliebigen andern Kanton, z. B. von ihrem Heimathkanton, bezüglich ihres ganzen Vermögens und Einkommens einschließlich der im Gebiete des bundesrechtlich zur Steuererhebung berechtigten Kantons gelegenen Liegenschaften gesetlich zur Steuer herangezogen werden könnten, ohne daß ihnen ein Beschwerderecht hingegen zustände, so lange nur ein Kanton einen Steueranspruch erhebt. Wenn dagegen in einem solchen Falle zwei Kantone gleichzeitig einen Steueranspruch geltend machen wollten, z. B. der Heimats- und Wohnortskanton des Eigentümers gleichzeitig die Steuer von einer außerhalb ihres Gebietes gelegenen Liegenschaft erheben wollten, so läge ein Konflikt vor, zu dessen Entscheidung es, da keinem der beiden streitenden Kantone eine Steuerberechtigung wirklich zustände, an jeder objektiven Norm fehlen würde.

c. Es ist auch unverkennbar, daß der Schutz des einzelnen Bürgers gegen eine doppelte Steuerbelastung die Verhinderung seiner Besteuerung in einem andern als dem bundesrechtlich zur Steuererhebung berechtigten Kanton auch dann erfordert, wenn letzterer eine direkte Staatssteuer zur Zeit thatsächlich nicht erhebt. Denn es ist evident, daß auch in letztem Falle die öffentlichen Ausgaben gedeckt werden müssen und daß daher die Steuerpflichtigen des betreffenden Kantons zu Beiträgen an dieselben, sei es durch infolge der Ueberwälzung staatlicher Ausgaben auf die Gemeinden erhöhte Gemeindesteuern, sei es durch indirekte Besteuerung herangezogen werden. In Folge dessen haben denn auch die bisher aufgestellten Gesetzentwürfe, welche Bestimmungen über Verhinderung der Doppelbesteuerung enthielten, positive Normen darüber, auf welche Personen und Sachen die Steuerhoheit eines Kantons sich erstreckt, aufgestellt, ohne deren Geltung davon abhängig zu machen, daß mehrere Kantone thatsächlich gleichzeitig das Recht zur Besteuerung der gleichen Person oder Sache beanspruchen. (Vgl. die Entwürfe von 1862/63 bei Ullmer, Staatsrechtl. Praxis II S. 414 u. ff.)

3. Wenn die beklagte Regierung sich dem gegenüber darauf berufen hat, daß von der bisherigen bundesrechtlichen Praxis stets festgehalten worden sei, es liege eine unzulässige Doppelbesteuerung nur dann vor, wenn ein Konflikt zwischen den

Steuergesetzgebungen mehrerer Kantone gegeben sei, so ist allerdings richtig, daß auf dieses Moment in einer Reihe von bundesrechtlichen Entscheidungen Gewicht gelegt worden ist. Allein es geschah dies lediglich in den, zweifellos die Regel bildenden, Fällen, in denen die sämtlichen beteiligten Kantone Staatssteuergesetze besaßen und Steuern wirklich bezogen, wo denn auf die Bestimmungen der kantonalen Gesetze deshalb einzugehen war, weil sich aus denselben ergab, inwiefern die Kantone die Steuerhoheit über eine bestimmte Person oder Sache beanspruchen und inwiefern daher von einem Eingriffe in die Hoheitsrechte eines Kantons überhaupt die Rede sein könne. Im vorliegenden Falle dagegen muß, da der Kanton Solothurn ein Staatssteuergesetz nicht besitzt, einfach davon ausgegangen werden, dieser Kanton beanspruche die Steuerhoheit in demjenigen Umfange, in welchem er sie nach bundesrechtlichen Grundsätzen auszuüben berechtigt wäre, wie denn auch das Schreiben des Regierungsrathes des Kantons Solothurn vom 7. Juli l. Jz. daran fest hält, daß Kapitalien am Wohnorte des Eigenthümers zu versteuern seien. Es ist daher lediglich an dem vom Bundesgerichte schon wiederholt ausgesprochenen Prinzipie fest zu halten, daß über die Berechtigung zum Bezuge einer Steuer einzig der Umstand entscheidet, ob die betreffende Person oder Sache der Steuerhoheit des die Steuererhebung betreibenden oder aber eines andern Kantons untersteht, während darauf, ob letzterer Kanton von seinem Hoheitsrechte wirklich Gebrauch macht, überall nichts ankommt. (Siehe Entscheidungen i. S. Bucher u. Durrer vom 3. Mai 1879 Erw. 4, Amtl. Slg. V S. 151; i. S. Karrer vom 17. Juli 1879 Erw. 2, A. Slg. V S. 291; vgl. auch Entsch. i. S. Blumer vom 22. März 1875 Erw. 2, Amtl. Slg. I S. 46; i. S. Erben Möll vom 31. März 1877 Erw. 8, Amtl. Slg. III S. 24 u. f.)

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird als begründet erklärt und es werden mithin dem Rekurrenten die beiden Begehren seiner Rekurschrift zugesprochen.