

II. Doppelbesteuerung. — Double imposition.

89. Urteil vom 7. Juli 1909 in Sachen Bähler gegen Graubünden und Zürich.

Kein Grund, den von der bisherigen Praxis eingenommenen Standpunkt aufzugeben, wonach (mit Ausnahme der sogen. Sommeraufenthalter) das Steuerdomizil unselbständig erwerbender Personen mit dem zivilrechtlichen Wohnsitz zusammenfällt und also (immer bei unselbständig erwerbenden Personen) kein entscheidendes Gewicht darauf zu legen ist, aus welchem Kantone das betreffende Einkommen herührt.

A. — Der Reurrent Ernst Bähler war vom Jahre 1900 bis zum 15. März 1907 Hoteldirektor auf Schafalp, Davos, wo er bis zu diesem Zeitpunkt der Steuerhoheit des Kantons Graubünden unterstand. Am 15. März 1907 zog er mit seiner Familie nach Winterthur, meldete sich für seine Person aber schon am 8. April 1907 nach St. Moritz ab, wo er bis zum 1. Oktober 1907 die Stelle des Direktors des Grand Hôtel du Lac versah; seine Familie blieb während dieser Zeit in Winterthur. Am 1. Oktober 1907 meldete sich Ernst Bähler wieder in Winterthur an, und am 1. Februar 1908 siedelte er mit seiner Familie nach der Gemeinde Beltheim bei Winterthur über. Im März 1908 begab sich Ernst Bähler wieder nach St. Moritz, um für die Sommerfaison des Jahres 1908 den gleichen Posten als Hoteldirektor zu bekleiden. Vom Oktober 1908 bis April 1909 wohnte er wieder bei der Familie in Beltheim. In der Eingabe vom 10. Februar 1909 erklärte er, daß er im April 1909 mit der Familie nach Chur übersiedele. Streitig ist nun die Frage, ob Ernst Bähler während der Zeit vom 15. März 1907 bis zum April 1909 die Einkommenssteuer nur an den Kanton Zürich oder teilweise auch an den Kanton Graubünden zu bezahlen habe. Mit Verfügung vom 30. Juli 1908 beanspruchte die Finanzdirektion des Kantons Zürich die ausschließliche Besteuerung des Einkommens; mit Entscheidung vom 15. Januar 1909, zugestellt am 28. Januar 1909,

lehnte der Kleine Rat des Kantons Graubünden den Standpunkt der zürcherischen Finanzdirektion ab und beanspruchte für die Gemeinde St. Moritz die Besteuerung von $\frac{1}{5}$ des Einkommens des Ernst Bähler. Demgegenüber beharrte die Finanzdirektion des Kantons Zürich mit Schlußnahme vom 30. Januar 1909 auf ihrem frühern Standpunkte.

B. — Gegen die Verfügungen der kompetenten Behörden beider Kantone, vom 30. Juli 1908, 30. Januar 1909 und vom 15. Januar 1909, hat Ernst Bähler am 11. Februar 1909 den staatsrechtlichen Rekurs ans Bundesgericht ergriffen, mit dem Antrage, es möge das Bundesgericht entscheiden, welchem der beiden Kantone das Besteuerungsrecht bezüglich des Einkommens des Reurrenten ausschließlich zustehe, eventuell in welcher Weise die Steuerauscheidung zwischen beiden Kantonen statzufinden habe. Für den Fall, daß ein bestimmter Antrag erforderlich sei, so beantrage er, den Standpunkt des Kantons Zürich gutzuheißen.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Zürich beantragt die Gutheißung der Verfügung der Finanzdirektion des Kantons Zürich, gestützt auf die bestehende bundesgerichtliche Praxis in Doppelbesteuerungsfachen, wonach die Tatsache, daß jemand außerhalb seines Wohnsitzkantons des Erwerbes wegen eine Anstellung bekleide, zur Begründung eines Steuerdomizils noch nicht genüge, sondern es hiezueines länger andauernden Aufenthaltes bedürfe, welches Erfordernis im vorliegenden Falle nicht erfüllt sei. Das zivilrechtliche und staatsrechtliche Domizil habe der Reurrent im Kanton Zürich, wo seine Familie wohne, wo sein Kind die Schule besuche und wo er selbst regelmäßig sich aufhalte, wenn er nicht auswärts in Saisonstellen arbeite.

D. — Die Gemeinde St. Moritz und der Kleine Rat des Kantons Graubünden beantragen, das Bundesgericht wolle erkennen, daß Ernst Bähler seinen als Direktor des Hôtel du Lac in St. Moritz gemachten Erwerb für die Jahre 1907 und 1908 in der Gemeinde St. Moritz zu versteuern habe. Aus der Begründung ist folgendes hervorzuheben: Nach richtigen Grundsätzen sei der Erwerb da zu versteuern, wo er die Vorteile der staatlichen Einrichtungen und den staatlichen Schutz genieße, das heißt am Orte des Erwerbes. Dieser Grundsatz sei anerkannt für den Erwerb

der selbständig erwerbenden Personen, wenn außerhalb des Domizils ein besonderes Geschäftsdomizil oder neben dem Hauptgeschäft eine Filiale bestehe, und ferner, wenn der Entstehungsprozeß eines Einkommens sich auf mehrere Kantone verteile (BGE 31 I S. 9). Dieser richtige Grundsatz müsse, entgegen der bestehenden Gerichtspraxis, auch für die unselbständig erwerbenden Personen Anerkennung erlangen, vor allem auf Grund der Erkenntnis, daß die steuerrechtliche Bedeutung der Einkommensquelle zukomme, nicht dem Subjekt des Einkommens, und daß demnach darauf abzustellen sei, ob und inwieweit in dem ein Besteuerungsrecht beanspruchenden Kanton die Faktoren zur Gewinnung eines Ertrages wirksam werden (BGE 31 I S. 9). Darnach sei in erster Linie zu untersuchen, ob der Erwerb des Rekurrenten in St. Moritz ein selbständiger sei, nicht ob der Rekurrent in selbständiger Stellung, als Inhaber eines Geschäftes, erwerbe. Die Selbständigkeit des Erwerbes eines Hoteldirektors könne aber nicht zweifelhaft sein. Zurückzuweisen seien sodann die Einwendungen, welche in der Gerichtspraxis gegen die Anwendung dieses Grundsatzes auf die Besteuerung des Einkommens unselbständig Erwerbender erhoben worden seien. Die Einheit und Einfachheit, welche die Besteuerung alles Einkommens am Wohnort mit sich bringe, sei überhaupt kein Argument grundsätzlicher Natur; es treffe, wenigstens bei den heutigen wirtschaftlichen Verhältnissen, größtenteils gar nicht zu, indem die Besteuerung am Orte des Erwerbes, durch die Hand des Geschäftsinhabers, sich viel einfacher gestalte. Die bisherige Praxis führe gar oft dazu, daß der Ort des Erwerbes die Steuer verliere und die Steuerbehörde des Wohnortes mangels Kenntnis vom Erwerb oder wegen der Schwierigkeit des Einzuges sie auch nicht erhalte. Nicht entscheidend gegen die Besteuerung des Erwerbes am Orte des Erwerbes sei auch die in der neuern Theorie gewonnene Erkenntnis, daß die Steuer ihre innere Berechtigung nicht darin finde, daß sie ein Äquivalent für die Gegenleistungen des Staates an den Privaten darstelle, sondern unabhängig davon in der Notwendigkeit des Staates für das gesellschaftliche Zusammenleben der Menschen: denn diese Formulierung bedeute, recht verstanden, doch nichts anderes, als daß der Staat sich nicht darauf einlassen könne, in jedem einzelnen Falle genau zu ermit-

eln, wie viel die Förderung der Privatwirtschaft durch die Gemeinwirtschaft betrage, sodasß deshalb das Maß der Beitragspflicht auf dem Gesetzgebungswege allgemein geordnet werden müsse. Die Abweisung des Standpunktes des Kantons Graubünden könnte für die Gemeinde St. Moritz einen jährlichen Steuerausfall von 20,000 Fr. zur Folge haben.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. — In rechtlicher Hinsicht ist vom zivilrechtlichen Domizil des Rekurrenten auszugehen. Als solches gilt nach Art. 3 BG betr. zivilr. B. d. K. und A. der Ort, wo jemand wohnt mit der Absicht, dort dauernd zu verbleiben. Ist auch nach der Gerichtspraxis der Begriff der Dauer nicht als unbeschränkte Dauer aufzufassen, sondern ist auch die Absicht, einen begrenzten, aber doch längern Zeitabschnitt an einem Orte zu verbringen, in Verbindung mit dem tatsächlichen Wohnen zur Begründung des zivilrechtlichen Domizils genügend, so kann im vorliegenden Falle St. Moritz doch nicht als zivilrechtliches Domizil des Rekurrenten angesehen werden, weil die Bedeutung der wirtschaftlichen, gesellschaftlichen und rechtlichen Beziehungen des Rekurrenten zu Winterthur und zum Vororte Veltheim, wie die Finanzdirektion des Kantons Zürich zutreffend ausführt, überwiegt: hier wohnt seine Familie, hier besucht sein Kind die Schule, hier hält sich der Rekurrent selbst auf, soweit er nicht durch seine Saisonstellen ferngehalten wird. Die Summe dieser Beziehungen erscheint aber bedeutsamer als die Beziehungen des Rekurrenten zum Ort, wo er eine Saisonstelle bekleidet, und es liegt daher der Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen im Kanton Zürich.

2. — Nach der von Anfang an festgehaltenen Gerichtspraxis (vergl. BGE 7 S. 412 Erw. 2) ist das bewegliche Vermögen und das Einkommen — mit Ausnahme des Geschäftskapitals und des Geschäftseinkommens des Geschäftsinhabers mit besonderem Geschäftsdomizil — lediglich am zivilrechtlichen Wohnorte zu versteuern, und es ist eine Ausnahme nur gemacht worden für die sogenannten Sommerbewohner, die während der Sommeraison auf ihrem Sommerlandsitze wohnen. Mit dieser Bedeutung des Wohnortes für die Besteuerung des Einkommens haben die Kantone rechnen müssen, und es ist anzunehmen, daß wenigstens eine große Zahl

von Kantonen bei der Verwaltung ihres Steuerwesens sich auf diese Praxis eingerichtet haben. Bei dieser Sachlage würde es dem Grundsatz der Rechtssicherheit, den zu verwirklichen der Gerichtspraxis in besonderem Maße obliegt, wenn sie an Stelle fehlender gesetzlicher Bestimmungen allgemeine Rechtsgrundsätze festzustellen und anzuwenden hat, widersprechen, wenn bloß deswegen, weil auch für eine andere Kompetenzabgrenzung gute Gründe geltend gemacht werden können, eine neue Lösung getroffen würde. Eine Aenderung der Gerichtspraxis wäre in einem solchen Falle nur zulässig, wenn die bisherige Gerichtspraxis einfach haltlos wäre. Das ist aber durchaus nicht der Fall, und zwar auch dann nicht, wenn die Kompetenzausscheidung vom Gesichtspunkte der Ergänzung der Einzelwirtschaft durch die Einrichtungen des Staates und der öffentlichen Korporationen beurteilt wird: denn die Einrichtungen der öffentlichen Korporationen und des Staates sind keineswegs etwa ausschließlich oder überwiegend solche, welche der Erzielung eines Ertrages durch die Privaten dienen sollen, sondern zum großen, wenn nicht zum größten Teile solche, welche das Zusammenwohnen und den Unterhalt, insbesondere der Familien, ermöglichen und zweckmäßig gestalten oder die Lebensbedingungen verbessern sollen, wie die Anlage von Straßen zur Erschließung von Baugründen, die Feuerpolizei, die Begräbnispolizei, die Seuchen- und Lebensmittelpolizei, die Einrichtung von Schulen und andern öffentlichen Bildungsanstalten. Diese öffentlichen Einrichtungen werden aber naturgemäß vorzugsweise am Orte des zivilrechtlichen Domizils, am Mittelpunkt der Lebensbeziehungen in Anspruch genommen. Nun ist die überwiegende Zahl unserer Bevölkerung für die Bestreitung des Unterhaltes auf das Einkommen aus der Arbeit angewiesen; das Einkommen aus der Arbeit der Familienglieder ist daher in erster Linie für den Unterhalt der Familie bestimmt. Aus diesem Gesichtspunkte rechtfertigt es sich aber, den Kanton und die Gemeinde, in denen sich der zivilrechtliche Wohnsitz befindet, grundsätzlich auch am Einkommen aus der Arbeit steuerberechtigt zu erklären, weil es diese Gemeinwesen sind, welche im Bereiche der öffentlichen Verwaltung für die Bedürfnisse der betreffenden Privaten sorgen, und damit Aufgaben erfüllen, welche ohne das Eingreifen der Gemeinwirtschaft aus

den Mitteln des Erwerbseinkommens hätten bestritten werden müssen.

3. — Ist die Berechtigung der Gemeinwesen, in welchen sich der zivilrechtliche Wohnsitz eines Privaten befindet, zur Besteuerung des Erwerbes nicht haltlos, so bleibt noch zu prüfen, ob mit Rücksicht darauf, daß dem Gemeinwesen, in welchem das Einkommen erworben wird, ebenfalls Lasten erwachsen, ein Recht zur teilweisen Mitbesteuerung zu gewähren sei. Nun kommt der Einheit des Besteuerungsrechtes schon eine gewisse formelle Berechtigung zu, weil es sich, mangels des Bestehens eines Spezialgesetzes, nur um die Feststellung allgemeiner Grundsätze und deren Anwendung handeln kann. Der Grundsatz der Einheit des Besteuerungsrechtes findet aber auch eine materielle Rechtfertigung in dem Umstand, daß, wenn größere Zeiträume und größere Gebiete ins Auge gefaßt werden, in gewissem Umfange ein Ausgleich stattfindet: auf diese allgemeinen Verhältnisse abzustellen ist aber jedenfalls im Steuerwesen, wo der einzelne in der Steuer nicht bloß einen Entgelt für das, was er vom Gemeinwesen erhält, zu leisten, sondern allgemein nach Maßgabe seiner Leistungsfähigkeit an die öffentlichen Bedürfnisse beizutragen hat, gerechtfertigt. Ist sonach auch der Grundsatz der Einheit der Besteuerung im allgemeinen nicht haltlos, so ist schon um der Rechtssicherheit willen am bisher anerkannten Grundsatz festzuhalten, daß das Steuerdomizil, soweit das bewegliche Vermögen und das Einkommen — abgesehen vom Geschäftskapital und vom Geschäftseinkommen der Geschäftsinhaber mit besonderem Geschäftsdomicil — in Betracht fällt, mit dem zivilrechtlichen Domizil zusammenfällt, und daß eine Ausnahme nur hinsichtlich der sog. Sommerbewohner zu machen ist.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird in dem Sinne geschützt, daß die Steuerberechtigung der Gemeinde St. Moritz verneint und der Entscheid des Kleinen Rates des Kantons Graubünden vom 15. Januar 1909 aufgehoben wird.