

tion de lieu en lieu, ce que l'on a voulu précisément éviter, et qui ne laisserait pas de présenter de graves dangers pour l'ordre public. L'expulsion des chômeurs les frustrerait d'autre part des subsides nécessaires à leur existence, qui leur sont formellement garantis par les ordonnances fédérales. Il faut donc admettre que, le droit de retirer l'établissement sur la base de l'art. 45 Const. féd. étant naturellement réservé, les art. 43 et suivants de l'arrêté fédéral du 9 avril 1920 sont inapplicables aux personnes dont le droit à l'assistance-chômage est reconnu, de même qu'ils ont déjà été déclarés inapplicables — pour d'autres motifs il est vrai — à l'égard des citoyens originaires de la commune où ils résident ou veulent résider (RO 41 I p. 31).

Il résulte de ce qui précède que le Conseil d'Etat genevois a appliqué l'arrêté du 9 avril 1920 à un cas qui, manifestement, ne tombait pas sous le coup de ses dispositions spéciales, ce qui, d'après la jurisprudence constante, permet au Tribunal fédéral d'intervenir.

Le Tribunal fédéral prononce :

Le recours est admis et les arrêtés attaqués sont annulés.

IV. DOPPELBESTEUERUNG

DOUBLE IMPOSITION

8. Urteil vom 21. Januar 1921

i. S. Blättler gegen Luzern und Unterwalden nid dem Wald.

Verbot der Doppelbesteuerung. Anwendung in einem Falle, wo zu einem Nachlass neben einer Liegenschaft auch darauf haftende Inhabergülden gehören und diese unter die Erben verteilt worden sind, während die Liegenschaft unverteilt geblieben ist. Diese kann im Kanton, wo sie sich befindet, ohne Rücksicht auf die genannten Gülden besteuert werden; es ist unzulässig, dass ein in einem andern Kanton wohnhafter Erbe hier für die ihm zugeteilten Gülden mit Steuern belastet wird.

A. — Der in Hergiswil wohnhafte Rekurrent, Regierungsrat R. Blättler, ist Miterbe des 1908 in Luzern verstorbenen Vinzenz Bucher, dessen Nachlass nach dem im Jahre 1919 erfolgten Tode der nutzniessungsberechtigten Witwe Bucher zur Verteilung gelangte. Laut Teilungsakt über das bewegliche Nachlassvermögen vom 20. Juni 1920 war die «Bucher-Brun-Stiftung» in Luzern Erbin zur Hälfte und erhielt der Rekurrent $\frac{1}{2}$, der andern Hälfte mit 12,713 Fr. 80 Cts. Im Nachlass befand sich auch die Liegenschaft Zürcherstrasse 12 und 14 in Luzern. Ihre Katasterschätzung beträgt 175,000 Fr., und es haften darauf Gülden im Betrag von 160,000 Fr., die auf den Inhaber lauten. Ein Miterbe, Gottlieb Bucher in Luzern, besass schon vor der Teilung solche Gülden im Betrag von 50,000 Fr., die übrigen waren nicht begeben. Sie wurden bei der Verteilung des beweglichen Nachlasses den Erben zugewiesen. Der Rekurrent erhielt so eine Gült von 5000 Fr. d. d. 22. Oktober 1885 auf Rechnung seines Anteils am beweglichen Vermögen von 12,713 Fr. 80 Cts. Die

Liegenschaft Zürcherstrasse 12 und 14 blieb vorläufig ungeteilt; der Rekurrent ist daran Miteigentümer zu $\frac{1}{14}$. Die «Bucher-Brun-Stiftung» ist Miteigentümerin für die Hälfte.

Für das Steuerjahr 1920 wurden die Erben, ausgenommen die steuerfreie Stiftung, in Luzern für die Hälfte des Katasterwertes der erwähnten Liegenschaft ohne Abzug von Gülten zur Steuer herangezogen, gestützt auf § 20 des kantonalen Steuergesetzes vom 20. November 1892, wonach steuerbares Vermögen u. a. das im Kanton befindliche Grundeigentum ist und ein Abzug von liegenden Schulden nur stattfindet, wenn der Eigentümer solche wirklich verzinsen muss. Gleichzeitig wurden der Rekurrent und andere im Kanton Nidwalden wohnende Miterben verhalten, die ihnen bei der Teilung zugewiesenen Gülten auf die Luzerner Liegenschaft an ihrem Wohnort als bewegliches Vermögen zu versteuern. Der Rekurrent setzte sich dagegen als eine unzulässige Doppelbesteuerung für sich und andere Erben in beiden Kantonen zur Wehre, wurde aber am 4. September 1920 vom Regierungsrat Luzern und am 8. November 1920 vom Regierungsrat Nidwalden abschlägig beschieden. Der erstere stellt darauf ab, dass die fragliche Liegenschaft der luzernischen Steuerhoheit untersteht, die Gülten sich in den Händen der Eigentümer selbst befinden, nicht an Dritte verzinst werden und, solange sie nicht weiter begeben sind, kein steuerbares Vermögen bilden. Der Regierungsrat von Nidwalden stützt sich auf das kantonale Steuerrecht, nach dem das bewegliche Vermögen aller im Kanton wohnhafter Personen steuerpflichtig ist und zu diesem beweglichen Vermögen auch Gülten gehören, gleichviel, ob sie auf Grundeigentum inner- oder ausserhalb des Kantons haften.

B. — Der Rekurrent Blättler ist mit einer staatsrechtlichen Beschwerde wegen Doppelbesteuerung ans Bundesgericht gelangt, womit er verlangt: entweder habe

Luzern bei Besteuerung der Liegenschaft Zürcherstrasse 12 und 14 in Luzern für die im Besitz des Rekurrenten befindliche Gült auf diese Liegenschaft einen entsprechenden Abzug zu gewähren, oder es habe Nidwalden auf die Besteuerung der Gült zu verzichten. Es wird ausgeführt: Da die Gülten den Erben und Miteigentümern an der belasteten Liegenschaft bei der Teilung zugewiesen worden seien, würden sie nicht verzinst, sondern aus dem Ertrag der Liegenschaft alimentiert; sie repräsentierten für den einzelnen Erben den Anteil an der Liegenschaft. Das gleiche Vermögensobjekt werde daher in beiden Kantonen besteuert, in Luzern als Wertteil der Liegenschaft, in Nidwalden als fahrendes Vermögen, worin eine unzulässige Doppelbesteuerung liege.

C. — In den Vernehmlassungen hat jede der beiden Kantonsregierungen an dem in ihrem Entscheide eingenommenen Standpunkte festgehalten.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. — Der Kanton Luzern ist befugt, für die Liegenschaft Zürcherstrasse 12 und 14 in Luzern die Steuer zu erheben. Da die Liegenschaft nicht mit einer Grundsteuer belegt, sondern die allgemeine Vermögenssteuer erhoben wird, ist nach der bundesrechtlichen Praxis betreffend das Verbot der Doppelbesteuerung der in einem andern Kanton wohnende Eigentümer oder Miteigentümer berechtigt, einen verhältnismässigen Teil seiner Passiven auf die Liegenschaft zu verlegen und einen entsprechenden Schuldenabzug zu verlangen (BGE 39 I Nr. 103). Ein solcher Anspruch wird aber vom Rekurrenten nicht geltend gemacht; denn der Rekurrent ist *Inhaber* der Gült von 5000 Fr., die er bei der Besteuerung der Liegenschaft abgezogen wissen will, und nicht etwa Schuldner für diesen Betrag. Der Gesichtspunkt des Schuldenabzuges ist aber der einzige, aus dem nach der Praxis einem Kanton verwehrt werden kann,

den vollen Wert einer Liegenschaft, deren Eigentümer in einem andern Kanton wohnt, zu besteuern.

2. — Eine Gült gehört, wie jede grundversicherte Forderung, zum beweglichen Vermögen und untersteht daher der Besteuerung im Kanton, wo der Inhaber wohnt, auch wenn die verpfändete Liegenschaft in einem andern Kanton liegt. Dabei wird aber vorausgesetzt, dass die Hypothek ein wirkliches Aktivum bildet, und das ist dann nicht der Fall, wenn es sich um einen in der Hand des Eigentümers der belasteten Liegenschaft befindlichen Titel (ohne Forderung an einen Dritten) handelt; eine solche Eigentümerhypothek stellt, wenn schon sie formell ein besonderes, vom Eigentum getrenntes Recht am Grundstück bildet, doch materiell für den Eigentümer neben dem Grundstück keinen besonderen und selbständigen Vermögenswert dar, der nicht schon im Eigentum enthalten ist. Die gleichzeitige Besteuerung der Liegenschaft ohne Abzug der Eigentümerhypothek und der letzteren ist daher eine doppelte steuerrechtliche Belastung desselben Vermögensobjektes, die sich im interkantonalen Verhältnis als unzulässige Doppelbesteuerung darstellt. Und zur Vermeidung dieser Doppelbesteuerung müsste die Besteuerung der Liegenschaft als des reellen Vermögensobjektes derjenigen der Hypothek mit bloss formellem Bestande vorgehen.

Im vorliegenden Fall hat man es freilich insofern nicht mit einer Eigentümerhypothek zu tun, als die Gült des Rekurrenten von 5000 Fr. auf dem ganzen Grundstück im Katasterwert von 175,000 Fr. lastet und der Rekurrent nur Miteigentümer zu $\frac{1}{14}$ ist. Allein das Verhältnis ist doch steuerrechtlich und insbesondere für die Frage der Doppelbesteuerung demjenigen der Eigentümerhypothek analog. Der Gült des Rekurrenten stehen entsprechende Gült der andern Miteigentümer gegenüber. Die Gült der Miteigentümer werden nicht verzinst; diese erhalten nur ihren Anteil am Reinertrag

der Liegenschaft entsprechend ihrer Beteiligung am Eigentum. Die Gült stellen, wenigstens zum Teil, die Anteile der Miteigentümer an der Liegenschaft dar. Indem man sie unter die Miteigentümer unter der Bezeichnung bewegliches Nachlassvermögen verteilt hat, wurde in Wahrheit ein Teil des Liegenschaftswerts unter sie verteilt. Der Rekurrent erhielt aus dem Nachlass nicht einen Anteil am beweglichen Vermögen von 12,713 Fr. 80 Cts. einschliesslich der Gült von 5000 Fr. und daneben seinen Anteil an der Liegenschaft zu $\frac{1}{14}$, sondern im letztern ist die Gült enthalten, sodass sein Anteil am beweglichen Nachlass sich in Wirklichkeit um den Betrag der Gült vermindert. Die Gült hat daher nur formellen Bestand neben dem Anteil an der Liegenschaft, in dem sie aufgeht, und die gleichzeitige Besteuerung von Liegenschaftsanteil und Gült ist eine doppelte Belastung desselben Vermögensobjektes im Betrage von 5000 Fr.

Würde der Rekurrent im Kanton Luzern wohnen, so würde gewiss die Gült neben der Liegenschaft nicht besteuert werden, und ebenso ist zweifellos, dass, wenn die Liegenschaft sich in Nidwalden befinden würde, auch dort nicht beides, Gült und Liegenschaft, zugleich zur Steuer herangezogen würde. Der Umstand, dass der Rekurrent in einem andern Kanton als demjenigen der Liegenschaft wohnt, darf nicht zu dieser doppelten Besteuerung führen. Und da, wie bemerkt, der Anteil an der Liegenschaft das eigentliche und reelle Vermögensobjekt ist, wogegen die Gült nur einen formellen Bestand hat, so erscheint das Besteuerungsrecht des Liegenschaftskantons als das bessere, das demjenigen des Wohnortskantons vorgehen muss. Der Rekurs ist deshalb dahin gutzuheissen, dass der Kanton Nidwalden sich der Besteuerung der fraglichen Gült zu enthalten hat.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Der Rekurs wird dahin gutgeheissen, dass der Kanton

Nidwalden die Gült des Rekurrenten von 5000 Fr. auf der Liegenschaft Zürcherstrasse 12 und 14 in Luzern nicht besteuern darf.

9. Urteil vom 22. Januar 1921

i. S. Senn gegen Bern und Solothurn.

Doppelbesteuerungsverbot. Teilung der Steuerhoheit in Beziehung auf Vermögen und Vermögensertrag in einem Falle, wo eine dauernde Familienniederlassung getrennt vom zivilrechtlichen Wohnsitz des Familienhauptes besteht.

A. — Der Rekurrent Hermann Senn von Zofingen lebte bis 1919 in Galizien. Seine Familie, bestehend aus der Ehefrau und zwei Kindern, wohnte seit 1908 in Basel. Im Oktober 1919 kam der Rekurrent in die Schweiz und liess sich in Krattigen, Kanton Bern, nieder. Er führt daselbst eigenen Haushalt und beabsichtigt, dort solange zu bleiben, als es die Umstände gestatten. Berufliche Tätigkeit übt er keine aus.

Seit dem März 1920 wohnt die Familie des Rekurrenten in Dornach, wo er ihr eine Wohnung gemietet hat. Die Ehefrau hat sich der dortigen anthroposophischen Bewegung angeschlossen, welcher der Rekurrent fernsteht. Der jüngste Sohn geht von Dornach aus in die Schule in Basel. Die Niederlassungsbewilligung in Dornach ist auf den Namen des Rekurrenten ausgestellt. Der Rekurrent besucht seine Familie gelegentlich in Dornach, und diese bringt bei ihm in Krattigen die Ferien zu. Eine Wiedervereinigung der Familie ist zur Zeit nicht in Aussicht genommen. Als Ort einer solchen käme weder Krattigen noch Dornach in Betracht.

Für das Steuerjahr 1920 taxierte sich der Rekurrent in Krattigen mit 4367 Fr. Einkommen II. Klasse, nämlich 4167 Fr. Kapitalzinsen und 200 Fr. Pension, mit der

Bemerkung: « Die Gemeinde Dornach, woselbst meine Familie niedergelassen, behält sich die Besteuerung der Hälfte meines obigen Einkommens vor. » Die Bezirkssteuerkommission des Oberlandes verfügte am 20. November, dass der Rekurrent den ganzen Betrag seines Einkommens, nämlich 4300 Fr., in Krattigen zu versteuern habe.

In Dornach gab der Rekurrent am 11. April 1920 folgende Selbsttaxation ab: Steuerpflichtiges Vermögen 115,900 Fr., Einkommen (Kapitalzinsen und Pension) 4367 Fr.; « eine Doppelbesteuerung in den Kantonen Bern und Solothurn bitte zu vermeiden. » Die Steuerkommission Dornach beanspruchte die Steuer vom ganzen Vermögen und Einkommen des Rekurrenten.

B. — Mit staatsrechtlichem Rekurs vom 20. November 1920 hat sich der Rekurrent Senn beim Bundesgericht über Doppelbesteuerung beschwert mit dem Antrag, das Bundesgericht möge entscheiden, ob und eventuell in welchem Masse er in Krattigen oder Dornach steuerpflichtig sei.

C. — Der Regierungsrat von Bern hat beantragt, es sei das ausschliessliche Recht der Besteuerung des Rekurrenten dem Kanton Bern und der Gemeinde Krattigen zuzusprechen. Der Rekurrent habe seinen Wohnsitz in Krattigen, der Aufenthalt der Familie in Dornach diene nur dem vorübergehenden Zweck des Schulbesuchs der Kinder und könne daher nach der bundesgerichtlichen Praxis keine Teilung der Steuerhoheit begründen.

D. — Der Regierungsrat von Solothurn hat beantragt, es sei das ausschliessliche Recht der Besteuerung des Rekurrenten dem Kanton Solothurn und der Gemeinde Dornach zuzuerkennen. Dornach sei der wirkliche Wohnsitz des Rekurrenten und seiner Familie; der Rekurrent halte sich nur aus Gesundheitsgründen vorübergehend in Krattigen auf. Sollte angenommen werden, der Rekurrent habe sein Domizil in Krattigen, so habe eine Teilung der Steuerhoheit einzutreten.