

all'imposta sulla sostanza nel Cantone, è incompatibile coll'art. 46 al. 2 CF. Dedotta da questo disposto, l'attuale decisione, che ha tratto solo ai rapporti intercantionali, non vale nei rapporti intercomunali, vale a dire tra Comune e Comune (v. risposta del Consiglio di Stato).

Nei rapporti internazionali la questione, che non è da decidersi nel caso in esame, rimane riservata.

È possibile che questa decisione di principio causi qualche perturbazione nel sistema fiscale ticinese, come rileva il Consiglio di Stato e come aveva già rilevato il Consiglio di Stato del Cantone di Vallese nella causa analoga Zufferey. Ma siffatte considerazioni di opportunità non ponno prevalere sulle ragioni di diritto sopraindicate. Del resto, le ripercussioni della sentenza sul sistema fiscale cantonale appaiono di molto mitigate per il fatto che, come è detto più sopra, essa non trova applicazione nei rapporti comunali.

Il Tribunale federale pronuncia :

Per quanto concerne la tassazione della sostanza il ricorso è ammesso.

Dalla sostanza del ricorrente deve quindi essere dedotto il debito ipotecario di 150,000 fchi. verso l'Unione di Banche Svizzere.

Il ricorso è respinto per quanto ha tratto alla rendita

46. Urteil vom 14. Oktober 1922 i. S. Brann A.-G. gegen Landessteuerkommission Appenzell A.-Rh.

Beschwerde aus Art. 46 Abs. 2 BV. Rekursfähige kantonale Entscheide. Bestimmung eines kantonalen Steuergesetzes, wonach Begehren um Ermässigung der bisherigen Einschätzung für das neue Steuerjahr bis zum August des laufenden Jahres einzureichen sind. Die daraus sich ergebende Folge, dass das Ergebnis eines mit dem Kalenderjahr zusammenfallenden Geschäftsjahres erst im zweitfolgenden Jahre für die Steuereinschätzung berücksichtigt werden kann, verstösst nicht gegen das Doppelbesteuerungsverbot, auch dann nicht, wenn für die Einschätzung in den übrigen Kantonen, wo das Unternehmen noch Niederlassungen hat, auf eine andere Geschäftsperiode abgestellt wird.

A. — Nach der Vollziehungsverordnung zum Steuergesetz von Appenzell A.-Rh. findet eine eigentliche Selbsttaxation der Pflichtigen nicht statt, wohl aber, und zwar im Herbst jedes Jahres, eine amtliche Revision der Steuerregister mit Wirkung für das folgende Jahr. Nur diejenigen Pflichtigen, deren Ansätze verändert werden, erhalten eine Taxationsanzeige, wobei innert 14 Tagen der Rekurs an den Regierungsrat ergriffen werden kann (§ 4). In § 5 Vollziehungsverordnung ist bestimmt: « Wünscht ein Steuerpflichtiger eine Reduktion seines Steueransatzes für das neue Steuerjahr, so hat er sein Gesuch bis Ende August dem Hauptmannamte einzureichen. Wird diese Frist versäumt, so kann nachher eine Veränderung des Ansatzes nur dann vorgenommen werden, wenn die Vermögens- und Erwerbsverhältnisse erheblich andere geworden sind. »

B. — Die Rekurrentin Firma Brann A.-G., hat ihren Hauptsitz in Zürich. Sie betreibt Warenhäuser in Zürich und in verschiedenen anderen Kantonen. Eine solche Niederlassung findet sich auch in Herisau. Für das Steuerjahr 1921 wurde die Rekurrentin in Herisau auf 60,000 Fr. Vermögen und 8000 Fr. Einkommen

eingeschätzt und zwar durch einen regierungsrätlichen Rekursentscheid vom 20. Juni 1921, der auf einer Verständigung mit der Pflichtigen beruhte. Der Steuerzettel für das Steuerjahr 1922 lautete auf dieselben Ansätze. Die Brann A.-G. rekurrierte hiegegen am 10. Mai 1922 an die Landessteuerkommission, indem sie geltend machte, dass auf Grund der Bilanz pro 31. Dezember 1921 auf die Filiale Herisau nur ein Kapitalbetreffnis von 43,200 Fr. und nur ein Einkommensanteil von 2760 Fr. entfielen, und entsprechende Herabsetzung der Einschätzung verlangte. Die Landessteuerkommission beschloss jedoch, auf das Begehren werde, weil zur Unzeit gestellt, nicht eingetreten. Nach der Vollziehungsverordnung zum Steuergesetz hätte ein Gesuch um Reduktion der bisherigen Taxation schon im August 1921 eingereicht werden sollen. Der Rekurrentin bleibe unbenommen, es pro 1923 im August 1922 zu stellen und dabei den Rechnungsabschluss per Ende 1921 zu verwenden.

C. — Gegen diesen am 22. Juni eröffneten Entscheid hat die Brann A.-G. den staatsrechtlichen Rekurs ans Bundesgericht ergriffen. Ihre Anträge lauten: « Es sei festzustellen, dass die Steuereinschätzung der Filiale Herisau der Brann A.-G. mit 60,000 Fr. Vermögen und 8000 Fr. Einkommen pro 1922 gegen das bundesrechtliche Verbot der Doppelbesteuerung verstosse und es sei demgemäss die Verfügung der Landessteuerkommission aufzuheben und im Sinne des Begehrens der Brann A.-G. deren Filiale Herisau pro 1922 mit 43,200 Fr. Vermögen und 2800 Fr. Einkommen zu besteuern, eventuell sei durch das Bundesgericht zu bestimmen, mit welcher Quote die Brann A.-G. für ihr Vermögen und Einkommen im Kanton Appenzell A.-Rh. steuerpflichtig sei. »

Zur Begründung wird ausgeführt: Der Kanton Appenzell A.-Rh. sei nicht befugt, aus rein formellen Gründen ein Steuerherabsetzungsgesuch abzuweisen, sofern da-

durch eine interkantonale Doppelbesteuerung herbeigeführt werde, was bei der Rekurrentin der Fall sei, da sich bei richtiger Ausscheidung der dem Kanton Appenzell A.-Rh. zur Besteuerung zufallenden Quoten am Vermögen und Reinertrag der Rekurrentin laut Rechnung und Bilanz pro Ende 1921 die von der Rekurrentin postulierten Ansätze ergäben. Der Hinweis auf die Unterlassung des Reduktionsbegehrens im August 1921 sei daher bundesrechtlich nicht haltbar, abgesehen davon, dass, nachdem auf Grund eines Vergleiches die Einschätzung pro 1921 erfolgt sei, die Rekurrentin nicht daran gedacht habe, für das folgende Jahr schon wieder Reduktionsbegehren anzumelden. Die Notwendigkeit eines solchen Begehrens habe sich erst aus der an der Generalversammlung vom 13. Mai 1922 genehmigten Bilanz vom 31. Dezember 1921 ergeben.

D. — Die Landessteuerkommission hat die Abweisung des Rekurses beantragt. Aus der Vernehmlassung ist folgendes hervorzuheben: Der Vorbehalt in § 5 Vollziehungsverordnung zum Steuergesetz betreffend erhebliche Änderungen der Vermögens- und Erwerbsverhältnisse werde in der Praxis so verstanden, dass blosser Schwankungen infolge der Wirtschafts- und Konjunkturverhältnisse, womit man es bei der Rekurrentin nach der Darstellung des Rekurses zu tun habe, nicht darunter fallen. Nach dem System der kantonalen Steuereinschätzung könnten die nach der Steuerrevision getroffenen Rechnungsabschlüsse im folgenden Jahr nicht mehr berücksichtigt werden, sondern das sei erst im zweitfolgenden Jahr möglich. Die Rechnung der Rekurrentin pro 1921 könne daher erst für das Steuerjahr 1923 in Betracht kommen, sofern die Rekurrentin im August 1922 ein Reduktionsbegehren stelle. Daraus, dass in verschiedenen steuerberechtigten Kantonen für dasselbe Steuerjahr nicht überall auf dasselbe Geschäftsjahr abgestellt werde, ergebe sich

noch keine unzulässige Doppelbesteuerung. Es hätte der Rechtsgleichheit widersprochen, wenn der Rekurrentin gegenüber anders als nach dem bestehenden Einschätzungsverfahren vorgegangen worden wäre.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung :

Im angefochtenen Entscheid ist die Landessteuerverkommission aus formellen Gründen auf den Rekurs der Rekurrentin nicht eingetreten; eine materielle Steuereinschätzung hat sie nicht vorgenommen. Die in der staatsrechtlichen Beschwerde gestellten Anträge beschlagen aber ausschliesslich die materielle Veranlagung der Rekurrentin pro 1922. Der der Natur des Entscheides entsprechende Antrag — auf Gutheissung der Beschwerde in dem Sinne, dass die Landessteuerverkommission auf den Rekurs einzutreten und materiell zu entscheiden habe — ist nicht gestellt (BGE 30 I S. 613 ; 45 I S. 330).

Die materielle Doppelbesteuerungsbeschwerde kann an einen kantonalen Nichteintretensentscheid höchstens dann geknüpft werden, wenn nach kantonalem Recht oder nach einem bundesrechtlichen Gesichtspunkt hätte eingetreten und materiell entschieden werden sollen. Die Anwendung des hiefür in Betracht kommenden kantonalen Rechts kann aber vom Bundesgericht nicht frei, sondern nur daraufhin nachgeprüft werden, ob eine Rechtsverweigerung und Willkür vorliege. Dass dies hier der Fall sei wird von der Rekurrentin, die den Art. 4 BV nicht angerufen hat, nicht geltend gemacht weder ausdrücklich, noch dem Inhalt der Beschwerde nach. Der angefochtene Entscheid der Landessteuerverkommission stützt sich auf die Verwirkungsvorschrift des § 5 Vollziehungsverordnung zum Steuergesetz. Zweifel darüber, ob die Landessteuerverkommission nach dieser Bestimmung das Eintreten ablehnen durfte, sind insofern möglich, als es sich fragt, ob bei der Rekurrentin nicht eine erhebliche Änderung der Ver-

mögens- und Einkommensverhältnisse vorgelegen habe, die ihr das Recht gab, eine Revision der Einschätzung pro 1922 auch noch nach dem August 1921 zu verlangen. Gerade in dieser Beziehung fehlt es aber im Rekurs an jeder Ausführung. Übrigens würde es für die Beschwerde aus Art. 4 BV wohl auch an der Erschöpfung der kantonalen Instanzen fehlen, da der Entscheid der Landessteuerverkommission, wie anzunehmen ist, an den Regierungsrat hätte weitergezogen werden können, der nach Art. 10 Ziff. 3 StG in Steuersachen endgültig entscheidet.

Auf dem Boden des Bundesrechtes kann es sich nur fragen, ob die Verwirkungsvorschrift des § 5 Vollziehungsverordnung zum Steuergesetz mit Rücksicht auf ihre materiellen Folgen im interkantonalen Verhältnis mit Anforderungen, die aus dem Verbot der Doppelbesteuerung fliessen, nicht vereinbar ist. Das wäre der Fall, wenn sie allgemein, oder in einer bestimmten Kategorie von Fällen zu einem Übergriff des Kantons Appenzell A.-Rh. in die Steuerberechtigung anderer Kantone führen müsste. Die Bestimmung bewirkt, wie die Landessteuerverkommission übrigens anerkennt, dass bei Gewerbetreibenden und speziell A.-G. das Ergebnis eines mit dem Kalenderjahre zusammenfallenden Geschäftsjahres, das im August dieses Jahres noch nicht bekannt sein kann, nicht schon im folgenden, sondern erst im zweitfolgenden Jahr bei der Steuereinschätzung berücksichtigt wird, während es in anderen Kantonen unter Umständen schon für die Besteuerung des folgenden Jahres massgebend ist. Allein eine solche Nichtübereinstimmung der Besteuerung eines Unternehmens in verschiedenen Kantonen, was das für die Einschätzung massgebende Geschäftsjahr anlangt, bildet noch keine unzulässige Doppelbesteuerung. Es muss den Kantonen freistehen, wie sie in dieser Beziehung verfahren wollen. Die einen stellen auf das dem Steuerjahr vorangehende Geschäftsjahr ab, andere

auf den Durchschnitt mehrerer vorangehender Geschäftsjahre, wieder andere auf das mutmassliche Ergebnis des laufenden Jahres usw. Bei der Abgrenzung der Steuerhoheiten im interkantonalen Verhältnis kann dabei nur verlangt werden, dass der einzelne Kanton für das Geschäftsjahr oder die Geschäftsjahre, die der Einschätzung eines Steuerjahres zu Grunde zu legen sind, keine grössere Quote vom Vermögen oder Ertrag des Unternehmens zur Besteuerung heranzieht, als ihm nach richtiger Ausscheidung zukommt. Die Rekurrentin wird im August 1922 für das Steuerjahr 1923 verlangen können, dass das Ergebnis des Geschäftsjahres 1921 in der angegebenen Weise berücksichtigt werde.

Aus dem Gesagten folgt bereits auch, dass die Beschwerde nicht geschützt werden könnte, selbst wenn der richtige Antrag — Gutheissung in dem Sinne, dass die Landessteuerkommission auf die materielle Einschätzung der Rekurrentin einzutreten habe — gestellt wäre oder wenn man diesen Antrag als stillschweigend gestellt betrachten wollte.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Die Beschwerde wird abgewiesen.

47. Urteil vom 28. Oktober 1922

i. S. Aktiengesellschaft Röchling & C^{ie} gegen Zürich.

Art. 46 Abs. 2 BV. Stille Gesellschaft zum Zwecke des Betriebes eines Handelsgeschäftes. Recht des Kantons des Geschäftssitzes zur Besteuerung des auswärts wohnenden stillen Gesellschafters für seinen Anteil am Geschäftsvermögen und -ertrag.

A. — In Zürich wird von Robert Böhringer ein Kohlen- und Holzgeschäft geführt; sein Name ist als

Geschäftsfirma im Handelsregister eingetragen. Am 1. Juli 1906 hatte Böhringer mit der Gesellschaft Gebr. Röchling in Basel, der Rechtsvorgängerin der Rekurrentin, einen « Vertrag zur Fortführung der Firma Böhringer als stille Gesellschaft » abgeschlossen, woraus folgende Bestimmungen hervorzuheben sind: « § 1. Die Firma Robert Böhringer und die Firma Gebr. Röchling haben heute folgenden Vertrag mit einander abgeschlossen, welcher eine Veränderung der Firma Böhringer im Handelsregister nicht veranlassen und von beiden Kontrahenten als streng vertraulich behandelt werden soll. § 2. Röchling übergibt an Böhringer eine Bareinlage von 120,000 Fr. § 3. Die Geschäftseinlage von Böhringer beträgt ebenfalls 120,000 Fr. und besteht aus Liegenschaft, Inventar und Warenvorräten. § 4. Die Forderungen und Schulden, die Böhringer bis zum 1. Juli 1906 kontrahiert hat, bleiben zu dessen persönlichen Lasten resp. Gunsten. § 5. Zweck des Geschäftes ist der Handel mit Kohlen und Koks sowie Brennholz jeglicher Art, jedoch wird ausdrücklich zur Bedingung gemacht, dass die Firma Böhringer ihr Hauptaugenmerk auf den Verkauf von Ruhrprodukten des Kohlenkontors Mülheim a. d. Ruhr richtet. § 6. Böhringer übernimmt die verantwortliche Leitung des Geschäftes und bezieht dafür einen Monatsgehalt von 450 Fr. § 7. Zur Unterstützung Böhringers tritt, gleichzeitig als Vertrauensmann der Firma Röchling Herr Faesi in das Geschäft ein, dem die Prokura erteilt wird. Während Böhringer sich hauptsächlich den äussern Geschäften, wie Verkauf etc., widmet, soll Faesi die Buchhaltung, Korrespondenz etc. führen. § 8. Die Firma Röchling wird ausschliesslicher Lieferant sämtlicher Kohlen und Koks, die benötigt werden. § 10. Alle wichtigen Geschäftsfragen sind gemeinsam zu besprechen und behält sich die Firma Röchling speziell vor, in allen Punkten von irgend welcher Bedeutung mitzureden, wie ihr auch das Recht zusteht, jederzeit von sämtlichen Büchern