

wegfallen, die eine gesetzgeberische Auferlegung der ihm zugemuteten Verpflichtung gewährt, ist darauf zu dringen, dass die ohne Mitwirkung der Legislative auferlegte Gebühr ihren Charakter als solche beibehält und nicht, mehr oder weniger verdeckt, durch übermässige Bemessung sachlich teilweise zur Steuer wird; das vor allem, wenn es sich, wie hier, um hohe Abgabenansätze und um staatliche Gegenleistungen handelt, die ihrem Werte nach nicht leicht abzuschätzen sind. Der Regierungsrat hat denn auch anfänglich selbst den Weg gesetzlicher Regelung der Materie einschlagen wollen. Dieser schliesst natürlich nicht aus, die Motorfahrzeugbesitzer nicht nur unter dem Gesichtspunkte einer voraussetzungsloser Beitragsleistung, sondern auch unter dem einer gewährten staatlichen Gegenleistung als abgabepflichtig zu erklären; der § 20 des Konkordates sieht ja auch eine solche doppelte Abgabepflicht, eine Kumulation von Steuer und Gebühr, ausdrücklich vor.

Nach allem sind die angefochtenen Bestimmungen des § 4 der regierungsrätlichen Verordnung vom 18. Januar 1922 aufzuheben, was zur Folge hat, dass bis auf weiteres die ihnen entsprechenden Bestimmungen der Verordnung vom 14. Januar 1920, die unangefochten geblieben sind, anwendbar bleiben.

*Demnach erkennt das Bundesgericht:*

Die Beschwerde wird gutgeheissen und der § 4 der Vollziehungsverordnung des Regierungsrates des Kantons Schaffhausen vom 18. Januar 1922 zum Konkordat betreffend den Verkehr mit Motorfahrzeugen und Fahrrädern — mit Ausnahme der Absätze 1 und 3 c (betreffend Fahrräder) sowie des Schlusslemmas — aufgehoben.

VI. BESTEUERUNGSGRUNDSÄTZE  
KANTONALER VERFASSUNGEN

PRINCIPES D'IMPOSITION  
POSÉS PAR LES CONSTITUTIONS CANTONALES

12. Urteil vom 23. Juni 1922

i. S. Rigiviertel A. G. i. Liq. gegen die Stadt Zürich und die Oberrekurskommission in Steuersachen des Kantons Zürich.

Staatsrechtliche Beschwerde gegen die Anwendbarkeit im Einzelfall einer an sich nicht mehr anfechtbaren Bestimmung. — Zürcherische Gesetzesvorschrift, wonach Aktiengesellschaften mit keinem oder weniger als einem bestimmten Minimalreinertrag eine dem letztern entsprechende Ertragssteuer bezahlen müssen. Vereinbarkeit dieser Vorschrift mit Art. 19 KV, wonach alle Steuerpflichtigen im Verhältnis ihrer Mittel an die Lasten des Gemeinwesens beizutragen haben. Inwiefern gewährleistet dieser Verfassungsgrundsatz ein durch staatsrechtliche Beschwerde verfolgbares Individualrecht? Seine Bedeutung als Anweisung an den Gesetzgeber bei Erlass der Steuergesetze.

A. — Nach dem zürcherischen Steuergesetz vom 25. November 1917 zahlen die Aktiengesellschaften an den Staat eine Ertrags- und eine Kapitalsteuer. Für die erstere ist massgebend der durchschnittliche Reinertrag der letzten drei Geschäftsjahre (§ 27). Als steuerpflichtiger Reinertrag gilt der — inbezug auf Betriebsausgaben und Abschreibungen richtig berechnete — Aktivsaldo der Gewinn und Verlustrechnung abzüglich des Saldovortrages der letzten Rechnung (§ 30). Die Gemeinden erheben von den Aktiengesellschaften die Ertrags- und Kapitalsteuer gemäss den für die Staatssteuer geltenden Bestimmungen. § 105 fügt aber bei: « Aktiengesellschaften (und Genossenschaften im Sinn von § 29. d. h. nicht auf Selbsthilfe beruhende), deren

Reinertrag nicht mehr als 3 % des steuerpflichtigen Kapitals ausmacht, haben an die Gemeinden ausser der Kapitalsteuer eine Ertragssteuer zu entrichten, die einem dreiprozentigen Reinertrag entspricht.»

Die Rigiviertel A.-G. in Liquidation in Zürich, eine Terringesellschaft, die Ende 1919 ein Aktienkapital von 725,000 Fr. und Ende 1920 ein solches von 362,500 hatte, hat in den Jahren 1916 bis 1919 keinen Reinertrag erzielt, sondern Verluste (nach dem Rekurs im Jahr rund 4000 bis 7000 Fr.) erlitten. Sie wurde pro 1919 und 1920 verhalten, nach § 105 StG an die Stadt Zürich die Ertragssteuer von einem Reinertrag von 3 % des steuerpflichtigen Kapitals zu entrichten. Diese Steuer beträgt einschliesslich Armensteuer für 1919 391 Fr. 50 Cts. und für 1920 587 Fr. 25 Cts. Die Gesellschaft rekurrierte hiegegen ohne Erfolg an die Finanzdirektion und in 2. Instanz an die kantonale Oberrekurskommission, die den Rekurs am 9. März 1922 abwies. Der Rekurs stützte sich darauf, dass die erwähnte Bestimmung in § 105 StG sich nicht auf den Fall beziehe, wo eine Aktiengesellschaft statt eines Reinertrages einen Verlust gehabt habe, und dass sie mit Art. 19 KV in Widerspruch stehe, der in der revidierten Fassung vom Jahre 1917 in Abs. 1 und 4 vorschreibt:

Abs. 1: «Alle Steuerpflichtigen haben im Verhältnis der ihnen zu Gebote stehenden Mittel an die Staats- und Gemeindelasten beizutragen.»

Abs. 4: «Die Gesetzgebung bestimmt die Arten der für den Kanton und für die Gemeinden zu beziehenden Steuern, sowie die Anwendbarkeit des Grundsatzes einer gerechten progressiven Belastung der Steuerpflichtigen nach der Grösse ihrer Mittel und des Grundsatzes der Steuerbefreiung kleiner Einkommen und Vermögen.»

Die kantonale Oberrekurskommission bemerkt in der Begründung ihres Entscheides: Mit dem Wortlaut des § 105 sei dessen Anwendung auf die A.-G., die keinen Reinertrag hätten, nicht unvereinbar; denn auch eine

solche Gesellschaft habe nicht mehr als 3 % Reinertrag. Diese Auslegung entspreche aber dem Sinn der Bestimmung. Wie die Entstehungsgeschichte des Gesetzes zeige, sollte dadurch den Gemeinden hinsichtlich der Aktiengesellschaften unter allen Umständen eine Minimalsteuer garantiert werden. Für die Oberrekurskommission sei das Gesetz verbindlich, und sie können seine Bestimmungen nicht auf ihre Uebereinstimmung mit der Verfassung nachprüfen.

B. — Gegen den Entscheid der Oberrekurskommission hat die Rigiviertel A.-G. in Liquidation den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht ergriffen mit dem Antrage: die streitigen Ertragssteuern seien aufzuheben und § 105 Satz 2 des zürch. StG sei als verfassungswidrig zu erklären. Es wird ausgeführt: Schon nach dem klaren Wortlaut des § 105 sei die fragliche Steuer der Rekurrentin gegenüber nicht begründet. Ein Reinertrag von nicht mehr als 3 % liege nur vor, wenn der Reinertrag zwischen 0 und 3 % betrage, nicht aber, wenn ein Verlust vorhanden sei. Die gegenteilige Auffassung der Oberrekurskommission sei willkürlich. Der Hauptstandpunkt der Rekurrentin sei aber der, dass die fragliche Bestimmung mit Art. 19 Abs. 1 und 4 KV in Widerspruch stehe. Die KV stelle hier Grundsätze auf, die der Gesetzgeber restlos verwirklichen müsse, insbesondere den Grundsatz der Besteuerung nach der wirklichen Leistungsfähigkeit des Pflichtigen (vgl. BGE 37 I 236). Vor allem müsse die Hauptsteuer, nämlich die Einkommenssteuer für die natürlichen Personen und die Ertragssteuer für die Aktiengesellschaften, nach Massgabe der wirklich vorhandenen Einkünfte bzw. des wirklichen Ertrages auferlegt werden. Eine Gesetzesbestimmung, die ein fiktives Einkommen oder einen fiktiven Ertrag besteuere, stehe mit der Verfassung in Widerspruch, denn sie gehe über die Leistungsfähigkeit des Pflichtigen hinaus. Im vorliegenden Fall handle es sich allerdings nicht um bedeu-

tende Beträge, aber das Unrecht sei deshalb nicht geringer.

C. — Der Stadtrat Zürich und die Oberrekurskommission haben auf Gegenbemerkungen verzichtet. Der Stadtrat beantragt die Abweisung des Rekurses.

*Das Bundesgericht zieht in Erwägung:*

1. — Gegenüber dem zürcherischen Steuergesetze vom Jahre 1917 ist der Rekurs längst verspätet und es kann sich daher nicht mehr darum handeln, die angefochtene Bestimmung in § 105 dieses Gesetzes als verfassungswidrig aufzuheben. Wohl aber kann deren Verfassungsmässigkeit vom Bundesgericht in Hinsicht auf ihre Anwendung geprüft werden, die sie in dem Entscheide der Oberrekurskommission vom 9. März 1922 auf die Rekurrentin gefunden hat, denn diesem Entscheid gegenüber ist der Rekurs rechtzeitig erhoben worden. Man wird denn auch den Antrag der Rekurrentin, die streitigen Ertragssteuern seien aufzuheben und der § 105 Satz 2 als verfassungswidrig zu erklären, dahin aufzufassen haben, dass der Entscheid der Oberrekurskommission, gegen den sich der Rekurs richtet und allein richten kann, aufzuheben sei, weil die angefochtenen Steuern wegen Unanwendbarkeit des § 105 von der Rekurrentin nicht gefordert werden dürfen.

2. — Wenn nach § 105 die Aktiengesellschaften, deren Reinertrag nicht mehr als 3 % des steuerpflichtigen Kapitals ausmacht, den Gemeinden ausser der Kapitalsteuer eine Ertragssteuer zu entrichten haben, die einem dreiprozentigen Reinertrag entspricht, so ist diese Steuer als eine Minimalsteuer gedacht. Bei der Ausarbeitung des Gesetzes wollte man zuerst den Aktiengesellschaften ohne Reinertrag zwar keine Ertragssteuer, aber eine erhöhte Kapitalsteuer, 2 statt 1 vom Tausend, den Gemeinden gegenüber auflegen. An Stelle dieser erhöhten Kapitalsteuer trat dann die jetzige Minimalertragssteuer (s. über die Entstehungsgeschichte des

Gesetzes WETTSTEIN, Die Steuerreform im Kanton Zürich S. 39 ff.) und dabei dachte man nicht nur an die A.-G., die einen Reinertrag haben, aber weniger als 3 %, sondern an alle Gesellschaften ohne 3 % Reinertrag, auch diejenigen, die mit Verlust gearbeitet haben (WETTSTEIN S. 141). Es kann von vorneherein keine Willkür darin liegen, dass die Oberrekurskommission den § 105 StG im letzten Sinn ausgelegt hat, wenn auch zuzugeben ist, dass der Wortlaut auch die andere Deutung, dass ein Reinertrag unter 3 % überhaupt vorhanden sein müsse, zulässt, ja näher legt.

3. — Bei der Beschwerde aus Art. 19 KV fragt es sich, ob diese Bestimmung ein verfassungsmässiges Recht des Steuerpflichtigen im Sinne des Art. 175 Abs. 3 OG begründe, das durch staatsrechtlichen Rekurs verfolgt werden kann. Die Frage ist nach der Praxis zu bejahen. Diese hat den staatsrechtlichen Rekurs von jeher regelmässig zugelassen, sobald jemand die Verletzung einer Verfassungsbestimmung behauptet und feststeht, dass er dadurch in seinen Interessen gekränkt worden ist (BGE 22 1011 f.; 32 I 308 Erw. 2). Insbesondere ist schon wiederholt eingetreten worden auf Beschwerden wegen Verletzung des Art. 19 der zürch. KV und des dortigen Grundsatzes der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und wegen Verletzung ähnlicher kantonaler Verfassungsvorschriften (BGE 3 317; 10 30 167; 37 I 236). Ist somit die Legitimation der Rekurrentin zur Beschwerde aus KV Art. 19 an sich anzuerkennen, so wird sich doch aus den nachfolgenden Erwägungen zeigen, dass eine solche Beschwerde mit Rücksicht auf die materielle Tragweite und Bedeutung des Verfassungsgrundsatzes nur in seltenen Fällen Erfolg haben kann.

4. — Die Bestimmung in Art. 19 KV, wonach alle Steuerpflichtigen im Verhältnis der ihnen zu Gebote stehenden Mittel und unter Anwendung einer gerechten progressiven Belastung an die Staats- und Gemeindeausgaben beizutragen haben, enthält eine Anweisung

an den Gesetzgeber : die ökonomische Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen soll den Masstab dafür bilden, wie die Steuerlast durch die Gesetzgebung zu verteilen ist. Der Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit kann aber nur die allgemeine Richtung für die Aufgabe des Gesetzgebers bezeichnen, dagegen liefert er kein genaues Kriterium dafür, wie die Aufgabe im einzelnen zu lösen ist. Welche Steuern aufzustellen sind, in welchen Verhältnis die verschiedenen Steuern den Aufwand decken sollen, wie die Progression zu gestalten ist, usw., alle diese Fragen sind der Würdigung des Gesetzgebers anheimgestellt, dessen Ermessen dabei einen verhältnismässig weiten Spielraum hat. Jenes Prinzip kann im Gesetz in einer vollkommenen oder unvollkommenen Weise verwirklicht sein. Die Meinungen hierüber werden, je nach dem Standpunkt und den Interessen des Urteilenden, regelmässig weit auseinandergehen. Solange der Gesetzgeber aber innerhalb der Grenzen seines Ermessens verblieben ist, kann, auch wenn die Lösung vielleicht Zweifel erregt und nicht völlig befriedigt, doch von einer Verletzung von Art. 19 KV nicht die Rede sein. Es ist ausgeschlossen, dass das Bundesgericht als Staatsgerichtshof sich etwa mit der Frage befassen würde, ob die Steuerbefreiung der kleinen Einkommen weit genug oder zu weit geht, ob die Progression richtig gestaltet ist, ob sie zu früh oder zu spät aufhört usw.

Da der Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit nur den allgemeinen Rahmen für die Tätigkeit des Gesetzgebers bildet, den er nach eigener Wertung auszufüllen hat, so kann auf dem Boden des Art. 19 KV die Frage auch nur so gestellt werden, ob das Gesetz nach der Tendenz und dem allgemeinen Charakter seiner Ordnung jenem Grundsatz gerecht wird. Dagegen lässt sich nicht jede Sondervorschrift daran messen, denn es ist gewiss nicht der Sinn der Verfassung, dass der

Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit nun bis in alle Einzelheiten und ohne jede Rücksicht auf andere Prinzipien der Steuerpolitik durchgeführt werden müsse. Sonst wären indirekte Steuern, die auf einem andern Gedanken beruhen, unzulässig, und doch kennt auch der Kanton Zürich eine Reihe solcher (STREULI, Verfassung des Kantons Zürich S. 90); sonst wäre ferner die zu Gunsten der Gemeinden in § 103 StG vorgesehene Personalsteuer von Fr. 5 unzulässig, die jedermann ohne Rücksicht auf die finanzielle Lage gleichmässig trifft; desgleichen wäre unstatthaft die kommunale Liegenschaftsteuer (StG § 114), die als reine Objektsteuer keinerlei Rücksicht darauf nimmt, welche Rolle eine Liegenschaft im Vermögen des Pflichtigen spielt, im welchem Masse sie Reinvermögen darstellt, usw. Mit einer solchen Detailbestimmung hat man es aber auch bei der Vorschrift in § 105 StG zu tun. Die Ertragssteuer der Aktiengesellschaften ist hier als eine Minimalsteuer ausgestaltet in dem Sinn, dass unter allen Umständen ein gewisser Betrag, nämlich die Steuer eines dreiprozentigen Reinertrages, geleistet werden muss. Das entspricht in der Tat nicht genau dem Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, indem die A.-G., die weniger als 3 % Reinertrag oder gar keinen solchen hat, gleichbehandelt wird wie diejenige mit einem Reinertrag von 3 %. Allein es ist eine Einzelsvorschrift von nicht sehr erheblicher Tragweite, (die nach ihr zu entrichtenden Steuerbeträge werden in der Regel verhältnismässig niedrig sein, und sie sind es auch bei der Rekurrentin), eine Vorschrift, die nicht etwa darauf beruht, dass der Gesetzgeber bei der Schaffung des Gesetzes den leitenden Grundsatz aus den Augen verloren hätte, sondern darauf, dass er, ähnlich wie in den erwähnten Beispielen, geglaubt hat, aus Erwägungen und Rücksichten anderer Natur in einer Spezialfrage mehr untergeordneten Charakters die Leistungs-

fähigkeit als Massstab nicht strikte durchführen zu können. Darin kann aber nach dem Gesagten eine Verletzung von Art. 19 KV nicht gefunden werden.

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Die Beschwerde wird abgewiesen.

## VII. STAATSVERTRÄGE

### TRAITÉS INTERNATIONAUX

13. Urteil vom 18. Februar 1922 i. S.

**Veuve Julien Daltroff & C<sup>ie</sup> gegen Eidgenössische Bank.**

Prorogation des Gerichtstandes im Sinne des Art. 3 des schweiz.-franz. Gerichtsstandsvertrages. Gilt sie, wenn sie in einer Faustpfandverschreibung enthalten ist, auch für Streitigkeiten über die Faustpfandforderungen ?

A. — Die rekurrierende Gesellschaft *Veuve Julien Daltroff & C<sup>ie</sup>* besteht aus den französischen Staatsangehörigen Witwe Daltroff und Albert Daltroff, die in Paris wohnen. Sie hat ihren Hauptsitz in Paris und eine Zweigniederlassung in St. Gallen. Von der Rekursbeklagten ist ihr ein Kredit eröffnet worden, und sie räumte jener für die hieraus entstehenden Forderungen ein Faustpfandrecht ein, indem sie am 5. April 1910 und sodann wieder am 10. November 1916 eine « Faustpfand-Verschreibung » (« Acte de nantissement ») unterzeichnete. Sie erklärte damit u. a. : « Als Faustpfand für alle ihre jeweiligen Forderungen an Kapital, Zinsen, Provision und Kosten an uns selbst überlassen wir hiemit der Eidgenössischen Bank in St. Gallen alle Wertpapiere ohne Ausnahme, welche die Eidgenössische Bank gegenwärtig und zukünftig für uns entweder

selbst in Verwahrung hält oder unter ihrem Namen irgendwo aufbewahren lässt. Die Gläubigerin ist berechtigt, weitere Vermehrung der Sicherheit oder Verminderung der Schuld durch entsprechende Abzahlung zu verlangen, wenn der Wert der Pfänder sich vermindert und der Deckungsüberschuss nach der Ansicht der Gläubigerin nicht mehr in dem von ihr gewünschten Verhältnisse vorhanden sein sollte.... Für dieses Vertragsverhältnis nehmen wir Domizil in St. Gallen, anerkennen somit diesen Gerichtsstand und die Anwendbarkeit des schweizerischen Rechtes. » Ausserdem enthält die Erklärung noch eine Bestimmung über die Fälligkeit der Forderungen. Im Mai 1921 klagte die Rekursbeklagte gegen die Rekurrentin aus dem Kreditverhältnis vor dem Handelsgericht des Kantons St. Gallen auf Zahlung eines Betrages von etwa 645,000 Fr. ; die Rekurrentin erhob demgegenüber gestützt auf den schweizerisch-französischen Gerichtsstandsvertrag die Einrede der örtlichen Unzuständigkeit des Gerichtes. Diese Einrede wurde vom Handelsgericht am 17. Juni 1921 abgewiesen. In der Begründung des Entscheides wird zunächst bemerkt, dass nach dem französisch-schweizerischen Gerichtsstandsvertrag von 1869 persönliche Klagen regelmässig am Gerichtsstand des Domizils des Beklagten angebracht werden müssen, und sodann weiter ausgeführt : « Nach dem Klagebegehren handelt es sich um eine Klage auf Bezahlung einer Geldschuld, also nicht etwa um die Vindikation einer Sache oder um die Geltendmachung eines Pfandrechtes.... Dabei schlägt es nichts, dass für diese Forderung Faustpfänder bestellt sind und die Klägerin erklärt hat, diese Faustpfänder, Guthaben und Wertpapiere im Sinne der Faustpfandverschreibung versilbern zu wollen. Denn die Frage, ob sie dazu berechtigt sei oder nicht, ist nicht zum Gegenstand des heutigen Rechtsstreites gemacht.... Aus diesem Grunde kann im gegenwärtigen Prozesse die rechtliche Frage, ob nach dem