

93. **Urteil vom 18. Oktober 1906** in Sachen
Baugesellschaft A.-G. Stans gegen Regierungsrat
Nidwalden.

Besteuerung von Aktiengesellschaften nach Nidwaldner Recht. —
Ein Eingriff des Regierungsrates in die richterliche Gewalt ist darin, dass er in seiner Kompetenz als entscheidende Behörde in Steuersachen über eine zivilrechtliche Vorfrage (Gültigkeit einer besteuerten Aktiengesellschaft) entscheidet, nicht zu finden. — Willkürliche Behandlung einer Aktiengesellschaft, liegend in der Annahme, sie sei nur zur Umgehung des Steuergesetzes gegründet?

A. Nach nidwaldnerischem Steuerrecht haben auswärtige Grundeigentümer ihr im Kanton liegendes Grundeigentum ohne Schuldenabzug zu versteuern (Gesetz vom 30. April 1893), während den einheimischen ein Schuldenabzug gestattet wird. Im Kanton domizilierte Aktiengesellschaften werden laut Gesetz vom 28. April 1895 in folgender Weise besteuert: Die Gesellschaften haben „die Totalsumme ihres einbezahlten Aktienkapitals, den Reservefonds und die übrigen Vermögensteile nach dem wirklichen Werte als Einheit aus der Gesellschaftsklasse zu versteuern“. Als wirklicher Wert der Aktien gilt der zwanzigfache Betrag der Dividende im vorangegangenen Jahr.

B. Im Jahre 1901 erwarb Josef Durrer in Kägiswil, Obwalden, die am Nordabhang des Stanserhorns in Nidwalden gelegene Alp Blumatt. Als auswärtiger Grundbesitzer wurde er von Nidwalden für den vollen Schätzungswert der Alp besteuert. Im Jahre 1902 ging die genannte Alp an die neu gegründete, unterm 4. März 1902 ins Handelsregister von Nidwalden eingetragene Baugesellschaft A.-G. Stans über. Das Kapital dieser Gesellschaft beträgt 10,000 Fr. und ist in zehn auf den Inhaber lautende Aktien à 1000 Fr. eingeteilt; als ihr Zweck wird angegeben: Erwerb, Bewirtschaftung und Verkauf von Liegenschaften, sowie die Erstellung von Gebäuden. Die Gesellschaft besitzt bis zur Stunde keine andern Liegenschaften als die Alp Blumatt, auf der sie aber bisher noch keine Bauten errichtet hat. Präsident des Verwaltungsrates ist Josef Durrer in Kägiswil oder Sarnen, Vize-

präsident und Aktuar seine beiden Söhne Otto und Emil Durrer in Sarnen. Ueber die Besteuerung hinsichtlich der Alp Blumatt ergaben sich Anstände zwischen den Nidwaldner Behörden und der Baugesellschaft A.-G. Stans. Die Behörden wollten für die Alp die Steuern in bisheriger Weise erheben, also für den Schätzungswert ohne Abzug der Schulden, während die Baugesellschaft gemäß dem Gesetz vom 28. April 1895 als Aktiengesellschaft, die keinen Reservefonds besitzt und bisher keine Dividenden bezahlt hat, keine Steuern entrichten wollte. Doch mußte sie für die Jahre 1903 und 1904 infolge Versäumung der Rekursfrist die beanspruchten Steuern bezahlen, und auf eine von ihr angestrebte Rückforderungsklage trat das Kantonsgericht Nidwalden mangels Kompetenz nicht ein. Für das Jahr 1905 wurden für die Alp Blumatt auf der bisherigen Grundlage die Steuern beansprucht (im Gesamtbetrag von 111 Fr. 80 Cts.). Die Steuerzettel lauteten der eine auf J. Durrer, Besitzer der Alp Blumatt in Kägiswil, die beiden andern auf J. Durrer, Fabrikant, Präsident der „Baugesellschaft Aktiengesellschaft Blumatt“ Sarnen.

Gegen die für 1905 beanspruchten Steuern ergriff die Baugesellschaft A.-G. Stans den Rekurs an den Regierungsrat Nidwalden, indem sie geltend machte, daß sie als Aktiengesellschaft zu besteuern sei, als welche sie pro 1905 keine Steuern zu bezahlen habe. Der Regierungsrat wies durch Entscheid vom 30. Dezember 1905 den Rekurs ab mit folgender wesentlicher Motivierung: Die Gründung der Baugesellschaft A.-G. in Stans sei einzig zu dem Zwecke erfolgt, daß der Eigentümer der Alp Blumatt, Josef Durrer, für dieselbe nicht mehr besteuert werden könne. Diese Gründung sei ein Scheinmanöver, was schon aus der Tatsache hervorgehe, daß Durrer und seine beiden Söhne Präsident, Vizepräsident und Aktuar der Gesellschaft seien, und daß die letztere, obgleich sie sich Baugesellschaft nenne, noch gar keine Bauten aufgeführt habe.

C. Gegen den Entscheid des Regierungsrates hat die Baugesellschaft A.-G. Stans den staatsrechtlichen Rekurs ans Bundesgericht mit dem Antrag auf Aufhebung ergriffen. Der Entscheid soll einen Übergriff in das Gebiet der richterlichen Gewalt enthalten, da der Regierungsrat die Frage, ob die Rekurrentin eine zu Recht bestehende Aktiengesellschaft sei, behandle und verneine,

welche Frage, weil zivilrechtlicher Natur, dem Richter vorbehalten sein müsse. Ferner bedeute der angefochtene Entscheid eine Rechtsverweigerung und eine ungleiche Behandlung der Rekurrentin. Diese sei eine nach allen gesetzlichen Formen konstituierte Aktiengesellschaft, die ernsthafte Zwecke verfolge; die Aktien befänden sich keineswegs nur in den Händen von Verwandten des frühern Eigentümers der Alp Blumatt, J. Durrer, und wenn es auch der Fall sein würde, so wäre dies für die Frage, ob eine wirkliche Aktiengesellschaft vorliege, gleichgültig. Als Aktiengesellschaft könne die Rekurrentin nur nach dem Gesetz vom 28. April 1895 besteuert werden und sie müsse darnach, weil sie im Jahre 1904 keine Dividende ausgerichtet habe und auch keinen Reservefonds besitze, pro 1905 überhaupt keine Steuern bezahlen. Indem der Regierungsrat die Rekurrentin hinsichtlich der Steuer für die Alp Blumatt wie eine außer Kantons wohnende Einzelperson, statt als Aktiengesellschaft, behandle, stelle er sie außerhalb des Gesetzes und verfahre gegen sie, trotz Gleichheit der tatsächlichen Verhältnisse, in willkürlicher Weise anders als gegen andere im Kanton domizilierte Aktiengesellschaften, die alle nach dem Spezialgesetz vom 28. April 1895 besteuert würden. Damit sei willkürlich klares Recht zu Ungunsten der Rekurrentin bei Seite gesetzt und der Anspruch auf Gleichheit vor dem Gesetz und damit Art. 4 BV verletzt.

D. Der Regierungsrat von Nidwalden hat auf Abweisung des Rekurses angetragen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Die Beschwerde, der angefochtene Entscheid bedeute einen Eingriff in das Gebiet der richterlichen Gewalt, ist unbegründet. Der Regierungsrat hat darin lediglich über eine Steuerstreitigkeit entschieden, wozu er als Verwaltungsinanz unbestrittenermaßen kompetent war. Auch wenn man annehmen wollte, der Regierungsrat habe bei seinem Entscheid mit darauf abstellen wollen, ob die Rekurrentin zivilrechtlich eine rechtsgültige Aktiengesellschaft sei, wäre er dennoch innerhalb der Grenzen seiner verfassungsmässigen Gewalt geblieben. In diesem Falle hätte man es mit einer zivilrechtlichen Vorfrage in einem öffentlich-rechtlichen Streite zu tun. Nach allgemeinen, wohl auch in Nidwalden geltenden Grundsätzen

ist aber der Administrativrichter befugt, privatrechtliche Vorfragen selbständig zu lösen (wie auch der Zivilrichter über öffentlich-rechtliche Vorfragen selbständig befinden kann). Ein Eingriff in die richterliche Gewalt liegt hierin deshalb nicht, weil die Antwort des Verwaltungsrichters auf die privatrechtliche Vorfrage für den Zivilrichter in keiner Weise verbindlich sein kann.

2. Auch die Hauptbeschwerde wegen Rechtsverweigerung und ungleicher Behandlung entbehrt der Begründung. Der Regierungsrat geht davon aus, daß die Baugesellschaft A.-G. Stans zu dem einzigen Zweck gegründet wurde, damit der bisherige Eigentümer der Blumatt, Josef Durrer, der angefochtenen Besteuerung entgehe, daß die Gesellschaft äußerlich, formell, zwar richtig konstituiert ist, daß aber in Wirklichkeit und abgesehen von der Steuerfrage nach der Absicht der beteiligten Personen an den bisherigen Verhältnissen nichts geändert sein soll. Dieser Annahme, für die eine ganze Reihe von Indizien spricht — die Kleinheit des Aktienkapitals, die geringe Zahl der Aktien, die Zusammensetzung des Verwaltungsrates, die Tatsache, daß die Gesellschaft keine andern Liegenschaften als die Blumatt besitzt, daß sie bisher, trotz mehrjährigem Bestande, ihre Zwecke noch in keiner Weise verwirklicht hat — kann der Vorwurf der Willkür jedenfalls nicht gemacht werden. Wenn sodann der Regierungsrat das Gesetz vom 28. April 1895 dahin auslegt, daß eine solche nur aus Rücksichten der Besteuerung ins Leben gerufene Aktiengesellschaft, die im Grunde nur den Steuerbehörden gegenüber bestehen soll, keine Aktiengesellschaft im Sinne des Gesetzes ist, daß das letztere insbesondere keine Handhabe dazu bieten soll, Grund und Boden — das wichtigste Steuerobjekt — in dieser Weise der Steuerpflicht zu entziehen, so erscheint eine derartige Auslegung dem Sinn und Geist des Gesetzes wohl entsprechend und keineswegs als Rechtsverweigerung. Eine verfassungswidrige ungleiche Behandlung kann darin deshalb nicht gefunden werden, weil die Rekurrentin mit Rücksicht auf die angegebenen Verhältnisse mit sonstigen, normalen Aktiengesellschaften nicht auf eine Linie gestellt werden darf, sondern sich in wesentlichen, steuerrechtlich wichtigen Momenten davon unterscheidet. Die Argumentation des Regierungsrates läuft im Grunde darauf hinaus, daß steuerrechtlich nicht die Rekurrentin,

sondern Josef Durrer als Eigentümer der Alp Blumatt zu betrachten und zu behandeln sei. In der Tat ist nach dem gesagten die Auffassung vertretbar, daß die Stellung des Durrer zur Alp, wenn er auch formell-juristisch nicht mehr Eigentümer sein mag, doch in Wirklichkeit dieselbe geblieben ist und wirtschaftlich derjenigen des Eigentümers gleichkommt. Das Bundesgericht hat aber schon in früheren Fällen (f. U. S. d. bg. E. 30 I S. 243 E. 2) ausgesprochen, daß vom bundesrechtlichen Standpunkt der Rechtsverweigerung aus nichts dagegen eingewendet werden kann, wenn nach kantonalem Steuerrecht bei der Besteuerung von Liegenschaften (auch wenn das Gesetz von Grundeigentum spricht) nicht bloß der Eigentümer im zivilrechtlichen Sinne, sondern unter Umständen auch ein Nichteigentümer, dessen Beziehung zur Liegenschaft wirtschaftlich der des Eigentümers entspricht, als steuerpflichtiges Subjekt in Anspruch genommen wird. Ein gewisser Widerspruch liegt vorliegend allerdings darin, daß Josef Durrer für die Steuer zum Teil nicht einfach als Einzelperson, sondern in seiner Eigenschaft als Präsident des Verwaltungsrates der Rekurrentin belangt worden ist; allein diese Inkonsequenz erklärt und entschuldigt sich aus den absonderlichen Verhältnissen, wie sie hier bestehen, und kann an sich den Vorwurf der Willkür wiederum nicht begründen.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.

94. Urteil vom 18. Oktober 1906 in Sachen Meyer gegen Regierungsrat Luzern.

Rekurs gegen eine Verordnung betr. Jagdpatente, wonach die Patente für nicht im Kanton wohnende Jäger höher sein sollen als für Kantoneinwohner. — Kompetenz des Bundesgerichts, Art. 175 Z. 3 OG. — Verstoss gegen den Grundsatz der Gleichheit vor dem Gesetz?

Das Bundesgericht hat,
nachdem sich ergeben:

A. Am 30. August 1906 hat der Regierungsrat des Kantons Luzern eine von ihm erlassene „Verordnung betreffend die Ausübung

der Jagd im Jahre 1906“ publiziert, welche unter Ziffer 7 bestimmt:
„Die Taxen für die Ausübung der allgemeinen Jagd werden wie folgt festgesetzt:

„a. Patenttaxe (inklusive 1 Hund) 60 Fr.

„b. Für jeden weitem mitzuführenden Hund 10 Fr.

„c. Nicht im Kanton niedergelassene Jäger haben eine um 50 % erhöhte Patenttaxe und überdies für jeden Jagdhund eine Hundesteuer von 15 Fr. (3 Fr. und 12 Fr.) zu entrichten.“

B. Hierauf hat Fürsprech Otto Meyer in Zofingen am 2. September 1906 beim Bundesgericht einen staatsrechtlichen Rekurs eingereicht, worin er unter Berufung darauf, daß er seit Jahren stets ein luzernisches Jagdpatent zu lösen pflege, die lit. c der vorstehend wiedergegebenen Bestimmung, mit dem Begehren um Aufhebung derselben, als gegen den Grundsatz der Rechtsgleichheit (Art. 4 BB) verstoßende Neuerung ansieht.

C. Der Regierungsrat des Kantons Luzern hat mit wesentlich folgender Begründung auf Abweisung des Rekurses angetragen: Das im Kanton Luzern bestehende Jagdregal, wonach das Recht zu jagen vom Staate auf dem Wege der Patenterteilung einzelnen Personen verliehen werde, berechtere den Kanton, die Ausübung der Jagd ohne Rücksicht auf das Prinzip der Gewerbefreiheit durch polizeiliche Vorschriften einzuschränken und insbesondere die Patenterteilung von der Bezahlung einer Taxe von beliebiger Höhe abhängig zu machen. Bezüglich der Höhe dieser Taxe sei eine ungleiche Behandlung der Kantoneinwohner und der Nichtkantoneinwohner durchaus zulässig. Sie verstoße weder gegen die Rechtsgleichheit nach Art. 4 BB, noch gegen das Gleichbehandlungsprinzip des Art. 60 BB; denn diesen beiden Verfassungsgrundsätzen sei dadurch genüge getan, daß jeder in einem andern Kanton wohnende Schweizerbürger, sei er Luzerner oder Angehöriger anderer Kantone, die betreffende Zuschlagstaxe bezahlen müsse. Übrigens rechtfertige sich diese Zuschlagstaxe auch aus der Natur des Jagdrechts, dessen Ausübung an das Gebiet des Kantons geknüpft sei und deshalb in erster Linie an die Bewohner dieses Gebietes verliehen werden solle, sowie aus dem Bestreben, von welchem sich der Regierungsrat bei Feststellung der Jagdtaxen überhaupt habe leiten lassen, im Interesse der Erhaltung des Wildstandes die Zahl der Patente einzuschränken. Auch diese Momente schlossen die An-